



Marion Keres

MATERIAALSETE PÕHIVARADE ARVESTUS TRANSPORDIETTEVÕTTE NÄITEL

LÕPUTÖÖ

Teenusmajanduse instituut
Majandusarvestuse õppekava
Juhendaja: Malle Kasearu

Mõdriku 2023

Autori deklaratsioon ja lihtlitsents

Mina,

Marion Keres, tõendan, et lõputöö on minu kirjutatud. Töö koostamisel kasutatud teiste autorite, sh juhendaja teostele on viidatud õiguspäraselt.

Kõik isiklikud ja varalised autoriõigused käesoleva lõputöö osas kuuluvad autorile ainuisikuliselt ning need on kaitstud autoriõiguse seadusega.

Juhendaja Malle Kasearu */allkirjastatud digitaalselt/*

Lõputöö on kaitsmisele lubatud Teenusmajanduse instituudi direktori korraldusega nr 1-14/54 kuupäev 04.05.2023

Lihtlitsents lõputöö reprodutseerimiseks ja lõputöö üldsusele kättesaadavaks tegemiseks

Mina, Marion Keres, sünnikuupäev: 17.03.2001 annan Tallinna Tehnikakõrgkoolile (edaspidi kõrgkool) tasuta loa (lihtlitsentsi) enda loodud teose „Materiaalsete põhivarade arvestus transpordiettevõtte näitel“

1. reprodutseerimiseks paberkandjal kõrgkooli raamatukogus avaldamise ja säilitamise eesmärgil;
2. elektroonseks avaldamiseks kõrgkooli repositooriumi kaudu;
3. kui lõputöö avaldamisele on instituudi direktori korraldusega kehtestatud tähtajaline piirang, lõputöö avaldada pärast piirangu lõppemist.

Olen teadlik, et nimetatud õigused jäävad alles ka autorile ja kinnitan, et:

1. lihtlitsentsi andmisega ei rikuta teiste isikute intellektuaalomandi ega isikuandmete kaitse seadusest tulenevaid ega muid õigusi;
2. PDF-failina esitatud töö vastab täielikult kirjalikult esitatud tööle.

Tallinnas 05.05.2023 *(allkirjastatud digitaalselt)*

SISUKORD

SISUKORD.....	3
SISSEJUHATUS	4
1 MATERIAALSETE PÕHIVARADE ARVESTUSE TEOREETILISED ALUSED	6
1.1 Materiaalsete põhivarade esmane arvele võtmine	7
1.2 Materiaalsete põhivarade edasine kajastamine	10
1.2.1 Amortisatsiooniarvestuse meetodid	10
1.3 Materiaalsete põhivarade parendused, remont ja hooldus	15
1.4 Materiaalsete põhivarade eemaldamine bilansist	16
1.5 Materiaalsete põhivarade kajastamine finantsaruannetes	18
2 EMPIIRILISE UURINGU METOODIKA	21
3 MATERIAALSETE PÕHIVARADE ARVESTUS TRANSPORDIETTEVÕTTE NÄITEL	23
3.1 Materiaalsete põhivarade esmane arvele võtmine	24
3.2 Materiaalsete põhivarade edasine kajastamine	27
3.3 Materiaalsete põhivarade remont, hooldus ja parendused	29
3.4 Materiaalsete põhivarade eemaldamine bilansist	30
3.5 Materiaalsete põhivarade kajastamine bilansis, kasumiaruandes ja lisades	33
KOKKUVÕTE.....	35
SUMMARY	38
VIIDATUD ALLIKAD	42
Lisa 1 Intervjuu küsimused	44
Lisa 2 Materiaalsete põhivarade nimekiri	45
Lisa 3 Amortisatsiooniaruanne.....	47
Lisa 4 KT Vara OÜ majandusaasta aruanne	48

SISSEJUHATUS

Ettevõtte juhtkond peab seoses põhivaraga tegema pikaajalise mõjuga otsuseid. Nendeks on soetusmaksumuse alampiiri kehtestamine, eeldatava kasutusea määratlemine ning amortisatsioonimeetodi valimine ning remondi, hoolduste ja parenduste kajastamine. Need otsused mõjutavad bilansi finantsseisundit kui ka kasumiaruandes finantstulemust, seetõttu peaksid otsused olema tehtud kaalutletult ja asjakohaselt. Kuigi raamatupidamisarvestust ja aruandlust reguleerivad raamatupidamise seadus ja Raamatupidamise Toimkonna juhendid, siis on juhtkonnal jätkuvalt liiga vähe informatsiooni langetamaks põhivara arvestusega seoses otsuseid. „Üks võimalus kaalutletud ja majanduslikult otstarbekate otsuste langetamiseks on olla kursis praktikas rakendatavate soetusmaksumuse alampiiride, kehtestatud eluigade ning valitud kulumiarvestuse meetoditega.“ (Nukka, 2021)

Alverid on märkinud, et materiaalse põhivara arvestuses kerkib üles kaks probleemi: põhivarade soetusmaksumuse kindlaksmääramine ning põhivarade soetusmaksumuse kuluks kandmine (Alver & Alver, 2017). Veel toob raamatupidamispõhise ettevõtte Grant Thornton Baltic välja probleemi, kus materiaalse põhivara arvestuses parendustega seotud kulutused lisatakse põhivara soetusmaksumusele, aga programmis jäetakse amortisatsioonimäär muutmata, mis tooks kaasa põhivara järelejäänud eluea pikenemise (Grant Thornton, 2015). Viimaseks probleemiks on olukord, kus kuludesse on kantud põhivarana arvestatav vara, näiteks põhivara renoveerimise kulud ja komplektina soetatud varad (Auditikäsiraamat, 2008, lk 122).

Vastavalt raamatupidamise seadusele tuleb Eesti finantsarvestuses ja –aruandluses kasutada arvestuspõhimõtteid ning informatsiooni esitusviisi, mis on sätestatud nõuetega seaduses ja lisaks ühega järgnevast standardist (RPS, p. 17):

- Eesti finantsaruandluse standard;
- rahvusvaheline finantsaruandluse standard.

Juhul, kui raamatupidamiskohustuslane otsustab lähtuda Eesti finantsaruandluse standardist, tuleb materiaalsete põhivarade arvestamisel aluseks võtta Raamatupidamise Toimkonna juhendis (RTJ) 5 „Materiaalsed ja immateriaalsed põhivarad“ sätestatu. Eesti finantsaruandluse standard on avalikkusele suunatud finantsaruandluse nõuete kogum, mis tugineb rahvusvahelistel arvestuse ning aruandluse põhimõtetel, mille põhinõuded on kehtestatud raamatupidamise seadusega ning mida täpsustavad RTJd. (RTJ 5, p. 1)

Lõputöö eesmärk on selgitada välja materiaalse põhivarade arvestuse vastavus Eesti finantsaruandluse standardile transpordiettevõtte näitel.

Lõputöö ülesanneteks on:

- selgitada välja materiaalse põhivarade arvestuspõhimõtted toetudes Eesti finantsaruandluse standardile ja erialakirjandusele;
- koostada empiirilise uuringu metoodika;
- kaardistada ettevõtte materiaalse põhivarade arvestamise põhimõtted;
- analüüsida ettevõtte materiaalse põhivarade arvestuse nõuetele vastavust lähtudes Eesti finantsaruandluse standardist, teha järeldusi ja vajadusel ettepanekuid ettevõtte materiaalse põhivarade arvestuse parandamiseks.

Töö koosneb kolmest peatükist. Esimeses osas selgitatakse materiaalse põhivarade arvestuse teoreetilisi nõudeid. Esimene osa on jaotatud neljaks alapeatükiks: materiaalse põhivarade esmane arvele võtmine, materiaalse põhivarade edasine kajastamine (mis on jaotatud oma korda amortisatsioonimeetoditeks), materiaalse põhivarade parendus, remont ja hooldus ning materiaalse põhivarade eemaldamine bilansist ja kajastamine finantsaruannetes. Teine peatükk käsitleb empiirilise uuringu metoodikat. See koosneb lõputöö probleemist, eesmärgist, empiirilise uuringu ülesannetest ning metoodikakirjeldusest. Kolmandas teostatakse ettevõtte KT Vara OÜ materiaalse põhivarade arvestuse ja finantsaruannetes kajastamine analüüs, kus uuritakse, kas ettevõtte materiaalse põhivarade arvestus vastab Eesti finantsaruandluse standardist tulenevatele nõuetele.

Teoreetilise osa koostamisel kasutatakse kõige enam Raamatupidamise Toimkonna juhendit 5 “Materiaalsed ja immateriaalsed põhivarad”. Erialakirjandusest kasutatakse enim järgnevate autorite raamatuid: Lehte ja Jaan Alver “Finantsarvestus”, Juta Tikk “Finantsarvestus”,

1 MATERIAALSETE PÕHIVARADE ARVESTUSE

TEOREETILISED ALUSED

Eesti finantsaruandluse standardist tulenevad materiaalse põhivarade arvestuspõhimõtted on kajastatud Raamatupidamise Toimkonna juhendis 5 „Materiaalsed ja immateriaalsed põhivarad“. RTJ 5 võtab arvesse mitmetes SME IFRS-i peatükkides sätestatud põhimõtteid, sh 17 „Materiaalne põhivara“ („Property, Plant and Equipment“), 18 „Immateriaalsed varad, v.a firmaväärtus“ („Intangible Assets other than Goodwill“), 19 „Äriühendused ja firmaväärtus“ („Business Combinations and Goodwill“), 25 „Laenukasutuse kulutused“ („Borrowing Costs“) ja 27 „Varade väärtuse langus“ („Impairment of Assets“), ning peatükis 2 „Põhimõtted ja alusprintsipiibid“ („Concepts and Pervasive Principles“) ja „Terminite sõnastikus“ („Glossary of Terms“) sätestatud mõisteid. Juhend sisaldab viiteid konkreetsetele SME IFRS-i paragrahvidele, millele juhendi nõuded tuginevad. (RTJ 5 p.1)

Valides ühe arvestuspõhimõtte, tuleb seda rakendada järjepidevalt, kuid on erandjuhud, mille korral võib arvestuspõhimõtet muuta. Nendeks on näiteks muutus raamatupidamise seadusest või toimkonna juhenditest või SME IFRS-ist. Lisaks veel juhul, kui teine arvestuspõhimõte võimaldab raamatupidamiskohustuslasel objektiivsemalt kajastada tema finantsseisundit, finantstulemust ja rahavoogusid. (Nukka, 2021; RTJ 1 p. 69). „Muutuseid raamatupidamislikes hinnangutes kajastatakse hinnangu muutuse toimumise perioodis (või vajadusel ka järgnevates perioodides – nt amortisatsiooniarvestus), mitte tagasiulatuvalt“ (RTJ 1, p. 77).

„Materiaalsed põhivarad on materiaalsed varad, mida ettevõtte kasutab toodete tootmisel, teenuste osutamisel, rendile andmiseks või halduseesmärkidel ja mida ta kavatseb kasutada pikema perioodi jooksul kui üks aasta.“ (RTJ 5, p. 6) Materiaalsed põhivarad on füüsilise substantsi ja kindla kasuliku elueaga. Materiaalset põhivara kasutatakse toodete valmistamiseks ja teenuste osutamiseks ning seda ei müüda tavaliselt edasi. (Alver & Alver, 2017, lk 243) Sellesse gruppi kuuluvad maa ja hooned või osa sellest ning nendega seotud õigused, näiteks kasutusvaldus või hoonestusõigus, ning mida ettevõtte kavatseb enda majandustegevuses kasutada. Seda olenemata sellest, kas ettevõtte kasutab seda administratiivhoonena, tootmiseks või teenuste osutamiseks. Varuosad kajastatakse reeglina varudena ja kajastatakse kasumiaruandes kuluna nende kasutusele võtmise hetkel. Varuosad, mille eeldatav kasutusiga on rohkem kui üks aasta või mida saab kasutada ainult konkreetse põhivara objekti juures, käsitletakse samuti materiaalse põhivarana. (RTJ 5 p. 10)

Teatud juhtudel võib vara omada nii materiaalse põhivarade kui ka immateriaalsete põhivarade tunnuseid. Sellisel juhul liigitatakse vara vastavalt sellele, millistele tunnustele ta rohkem vastab. Näiteks arvutitarkvara liigitatakse materiaalseks põhivaraks juhul kui see on lahutamatult seotud teatud riistvaraga. Juhul kui arvutitarkvara kasutamine on sõltumatu riistvarast, liigitatakse see immateriaalseks põhivaraks. (RTJ 5 p. 8)

„Materiaalse põhivara mõiste alla ei kuulu maa ja hooned, mida ettevõtte hoiab renditulu teenimise või turuväärtuse tõusmise eesmärgil ja mida ta ei kasuta enda majandustegevuses, neid nimetatakse kinnisvarainvesteeringuteks.“ (RTJ 5, p. 7)

Renditavate põhivarade arvestusel lähtutakse lisaks RTJle 5 ka RTJ 9 „Rendiarvestus“ sätestatud reeglitest. Sihtfinantseerimise teel või äriühenduse käigus soetatavate põhivarade soetusmaksumuse arvestusel lähtutakse lisaks ka vastavalt RTJ 12 „Sihtfinantseerimine“ ja RTJ 11 „Äriühendused ning tütar- ja sidusettevõtete kajastamine“ sätestatud reeglitest (RTJ 5 p. 5).

Materiaalsel põhivarad on füüsilise substantsi ja kindla kasuliku elueaga varad. Materiaalset põhivara kasutatakse toodete valmistamiseks ja teenuste osutamiseks ning seda ei müüda tavaliselt edasi. Sellesse gruppi kuuluvad näiteks maa ja hooned või osa sellest ning nendega seotud õigused, näiteks kasutusvaldus või hoonestusõigus, ning mida ettevõtte kavatses enda majandustegevuses kasutada. Materiaalsete põhivarade arvestusel tuleb lähtuda Raamatupidamise Toimkonna juhendist 5 „Materiaalsed ja immateriaalsed põhivarad“.

1.1 Materiaalsete põhivarade esmane arvele võtmine

Kui materiaalne põhivara vastab vara bilansis kajastamise kriteeriumitele, siis võetakse see algselt arvele tema soetusmaksumuses (RTJ 5, p. 11). See koosneb materiaalse põhivara ostuhinnast ja kulutustest, mis tehti selle kasutuselevõtmiseks (Alver & Alver, 2017, lk 243) ning RTJ 5 p. 11 kohaselt lisaks ka vara tulevase demonteerimisega ja asukoha taastamisega (nt maa rekultiveerimine) seotud hinnanguliste kulutuste nüüdisväärtusest juhul, kui selle kajastamine vastab RTJ-s 8 „Eraldised, tingimuslikud kohustised ja tingimuslikud varad“ kirjeldatud eraldiste moodustamise põhimõtetele.

Soetamisega otseselt seotud kulutusteks nimetatakse selliseid kulusid, mis on vaja teha, et viia vara tema tööseisundisse ja asukohta. Nendeks on varaobjekti projekteerimistasud, põhivara valmistamisega seotud palgad ja palgamaksud, vara valmistamisel kasutatud töövahendid ja

materjalid, valmistamisel kasutatud amortisatsioon, transpordikulud, mis tekivad viimisel tema asukohta ja asukoha ettevalmistamisega ning vara installeerimisega seotud kulud. Veel lisanduvad otseselt seotud kuludesse vara testimisega seotud kulud ja otseselt seotud teenustasud (näiteks notaritasud ja riigilõivud). (RTJ 5, p. 12) Kui põhivara on valmistatud omatarbeks, siis võetakse see arvele valmistamise omahinnaga ning järgitakse samu põhimõtteid, mis ostetud põhivara puhul. Materiaalsete põhivarade soetusmaksumusse ei kapitaliseerita uue ehitise avamiskulutused; uue toote või teenuse tutvustamise kulutused (sh reklaamikulud); kulutused äritegevuse arendamiseks uues asukohas või uuele kliendisegmendile (sh töötajate koolituskulud); haldus- ja muud üldkulud; laenukasutuse kulutused (v.a juhul kui ettevõtte kasutab RTJ 5 punktis 15 lubatud alternatiivset arvestuspõhimõtet), mis on esitatud alljärgnevalt.

„Juhul, kui materiaalse põhivarade objekti valmistamine toimub pikema perioodi jooksul ning seda finantseeritakse laenu või mõne muu võlainstrumendiga, tohib otseselt varaobjekti valmistamisega seotud laenukasutuse kulutusi kapitaliseerida antud objekti soetusmaksumuses. Laenukasutuse kulutused sisaldavad sisemise intressimäära meetodil (nagu seda on kirjeldatud RTJ-s 3 „Finantsinstrumendid“) arvestatud intresse varaobjekti valmistamise finantseerimiseks võetud laenudelt, kapitalirendilepingutelt ja muudelt võlainstrumentidelt. Laenukasutuse kulutusi tohib kapitaliseerida ainult alates hetkest, mil on tekkinud nii varaobjekti valmistamisega kaasnevad vältimatud laenukasutuse kulutused kui kulutused vara valmistamiseks. Laenukasutuse kulutuste kapitaliseerimine lõpetatakse hetkest, mil vara on valmis või selle valmistamine on peatatud. Laenukapitali kulutusi kapitaliseeritakse vaid juhul kui nende mõju objekti soetusmaksumusele on oluline.” RTJ 5 p. 15

Materiaalse põhivara arvele võtmisel tehakse järgmine kanne (Tearu):

D Materiaalne põhivara

D Käibemaks

K Võlad tarnijatele

Juhul kui materiaalse põhivarade objekti eest tasutakse tavapärasest maksetähtajast pikemaajalise järeelmaksuga, loetakse objekti soetusmaksumuseks makstava tasu nüüdisväärtust. Vahet tasu nominaalväärtuse ja nüüdisväärtuse vahel kajastatakse intressikuluna järeelmaksu perioodi jooksul. (RTJ 5, p. 13)

„Juhul, kui materiaalse põhivarade objekti valmistamine toimub pikema perioodi jooksul ning seda finantseeritakse laenu või mõne muu võlainstrumendiga, tohib otseselt varaobjekti valmistamisega seotud laenukasutuse kulutusi kapitaliseerida antud objekti soetusmaksumuses“ (RTJ 5, p. 15).

Soetades vara mitterahalise vahetustehinguga ehk barteritehinguga teise vara eest, loetakse saadud vara soetusmaksumuseks tema õiglast väärtust. Seda aga väljaarvatud juhul, kui varaobjektid, mida vahetatakse, pole usaldusväärselt mõõdetavad või kui tehingul puudub ärintulu sisu. Sellisel juhul loetakse vara soetusmaksumuseks ära antud vara bilansilist maksumust. (RTJ 5, p. 17)

Kanded tehingu kajastamisel (RTJ 5 p. 17):

D Materiaalne põhivara (traktor)

K Materiaalne põhivara (auto)

K Kasum materiaalse põhivara (auto) võõrandamisest

„Lähtudes olulisuse printsiibist kehtestab ettevõtte üle ühe aasta pikkuse kasutuseaga varade kapitaliseerimiseks alampiiri, millest kõrgema soetusmaksumusega varasid kajastatakse bilansis põhivaradena ja madalamaga kantakse kuludesse nende kasutuselevõtmise hetkel.“ (Nukka, 2021; RTJ 5, p. 9) Ehk finantsseisundi aruandes ei kajastata põhivarana väheväärtuslikku vara isegi siis kui selle eluiga on pikem, kui üks aasta. Nende varade üle on mõistlik pidada arvestust bilansiväliselt, näiteks laokaartidel, et nende säilimist ja sihipärast kasutamist nende kasuliku eluea lõpuni jälgida. (Tikk, 2020) „Soetusmaksumuse alampiir peab olema fikseeritud ettevõtte raamatupidamise sise-eeskirjas. Samuti on raamatupidamiskohustuslane kohustatud avalikustama raamatupidamise aastaaruande lisades aruande koostamisel kasutatud olulised arvestuspõhimõtted.“ (Nukka, 2021; RTJ 5, p. 9)

Varem sise-eeskirjaga kehtestatud soetusmaksumuse alampiiri võib tõsta või langetada, kuid seda vaid siis, kui see on põhjendatud. Näiteks kui äritegevuse maht muutunud on, sellisel juhul tuleb muuta ka sise-eeskirja. Alampiiri muutust võetakse muutusena raamatupidamislikes hinnangutes ehk muudetud alampiiri hakatakse kehtestama edasiulatuvalt ja seega ei pea eelnevate perioodide andmeid muutma. (Tikk, Põhivara soetusmaksumuse alampiir, 2021; RTJ 5, p. 9)

Põhivara kõrge soetusmaksumus võib põhjustada olukorda, kus jooksvad kulud kasumiaruandes on väheväärtusliku vara soetuskuul olla ebatavaliselt kõrged võrreldes tavalise tasemega. See, mis aitab otsustada kulutuseolulisuse üle on kulutuste suhteline suurus. Tuginedes kogemusele ja analüüsile peab otsuse tegema juhtkond. Alternatiivina kasumile võib kulutuste võrdlusbaasiks sobida ka müügitulu, kulude kogusumma või muu asjakohane finantsnäitaja. Enne lõpliku otsuse tegemist

tuleks analüüsida materiaalse vara soetusi aasta jooksul, mis jäävad näiteks 500 ja 5000 euro vahele. Kui neid osutub paljuks, siis vähendab see oluliselt kasumit. (Tikk, Põhivara soetusmaksumuse alampiir, 2021)

Materiaalne põhivara võetakse algselt arvele tema soetusmaksumuses. Soetusmaksumusse lisatakse kõik kulud, mis on vajalikud, et viia vara tema õigesse tööseisundisse ja asukohta. Olulisuse printsiibist lähtuvalt tuleb ettevõttel oma raamatupidamise sise-eeskirjas määrata põhivara soetusmaksumuse alampiir, millest madalama väärtusega varad kantakse kuluks ja kõrgema väärtusega kajastatakse põhivarana. Soetusmaksumuse alampiiri võib ka põhjendatuse korral muuta.

1.2 Materiaalsete põhivarade edasine kajastamine

Materiaalseid põhivarasid kajastatakse bilansis soetusmaksumuses ja sellest on maha arvatud akumulieeritud kulum ja võimalikud väärtuse langusest tulenevad allahindlused (RTJ 5, p. 21).

Maksimaalse eluea piirangut toimekonna juhendid ei kehtesta. Seda kui kaua mingit põhivara ettevõtte kasutab, otsustab juhtkond (Nukka, 2021).

Vara kasuliku eluea määramisel tuleb arvestada järgmiste asjaoludega (RTJ 5, p. 26):

- eeldatav vara kasutamine lähtuvalt vara oodatavast võimsusest või tootlikkusest;
- oodatav vara füüsiline kulumine;
- vara tehniline või moraalne iganemine (võib tuleneda ettevõtte turunõudluse ja tooteportfelli muutustest);
- piirangud vara kasutamisele (näiteks juriidilised – varaga seotud rendilepingute lõppemise tähtajad).

1.2.1 Amortisatsiooniarvestuse meetodid

Amortisatsioon ehk kulum on põhivara amortiseeritava osa kuludesse kandmine tema kasuliku eluea jooksul (RTJ 5 p. 6) ehk lühemalt öeldes vara kulumine rahaliselt väljendatuna. (Zeiger, 2013)

Materiaalse põhivara amortisatsioonisumma arvutamiseks on lisaks soetusmaksumusele vajalikud järgmised andmed:

- kasulik eluiga;
- lõppväärtus.

Kasulik eluiga on periood, mille jooksul ettevõtte vara tõenäoliselt kasutab või ühikute (näiteks tooteühikute) arv, mida ettevõtte vara kasutamisest saab (RTJ 5, p. 6).

Lõppväärtus on summa, mida ettevõtte saaks vara võõrandamisel täna (miinus vara võõrandamisega seotud müügikulutused), juhul, kui vara oleks sama vana ja samas seisukorras, nagu ta on eeldatavasti tema kasuliku eluea lõppedes (RTJ 5 p. 6). See võib olla ka null, seda juhul, kui vara on oma kasuliku eluea lõpuks muutunud kasutuskõlbmatuks (Tikk, 2016, lk 122-123).

Akumuleeritud kulum on põhivara soetusmaksumusest kuluna kajastatud osa (RTJ 5, p. 6). Ehk see summa palju amortisatsioonikulu on kasutusele võtmise ajast arvestatud (Alver & Alver, 2017, lk 246).

Jääkväärtus on põhivara soetusmaksumus, millest on maha arvatud akumuleeritud kulum (RTJ 5 p. 6). Ehk see näitab kui suures summas saab amortisatsioonikulu veel arvestada. (Alver & Alver, 2017)

Raamatupidamiskohustuslane sätestab oma raamatupidamise sise-eeskirjas amortisatsioonimeetodid ja amortisatsioonimäärade vahemikud, millest amortiseerimisel lähtuda. Kui tegemist on individuaalselt oluliste objektidega, siis tuleb neid amortiseerida eraldi ning lähtuda iga objekti elueast eraldi. (RTJ 5 p. 28). Seega peab juhtkond kehtestama põhivarale kasuliku eluea, et selle põhjal arvutada amortisatsioonimäär (Nukka, 2021).

Materiaalse põhivara amortiseeritav osa kantakse tema kasuliku eluea jooksul kulusse. Erandiks on piiramata elueaga objektid, milleks on nt maa, püsiva väärtusega kunstiobjektid või raamatud, neid ei amortiseerita. (RTJ 5, p. 22)

„Valitud amortisatsioonimeetod peab süstemaatiliselt peegeldama vara kasuliku eluea jooksul selle kasutamisest saadava majandusliku kasu jaotumist ajas (mis ei pruugi ühtida vara väärtuse vähenemisega ajas)“ (RTJ 5, p. 23) „Seega ei ole amortisatsiooni meetodi ja -normide valimisel eesmärk vara jääkväärtuse hoidmine võimalikult lähedal turuväärtusele, vaid vara kasutamise võimalikult õiglane peegeldus.“ Kõige levinum amortisatsioonimeetoditest on lineaarne meetod. Vara amortiseerimine hakkab alates selle kasutuselevõtmise hetkest ja seda tehakse kuni täieliku amortiseerumiseni või kasutusest eemaldamiseni. (RTJ 5 p. 29) Kui täielikult amortiseerunud põhivara on jätkuvalt kasutuses, tuleb selle põhivara soetusmaksumust ja kulumit bilansis kajastada seni, kuni ta kasutusest eemaldatakse. (Tearu)

RTJ 5 p. 30 toob välja, et järgmised märgid võivad viidata sellele, et vara lõppväärtus või kasulik eluiga on muutunud võrreldes eelmise aruandekuupäevaga: muutus vara kasutuses; (märkimisväärne ootamatu vara kulumine; tehnoloogia areng; muudatused turuhindades; märgid vara väärtuse võimalikust langusest. Juhul kui esineb selliseid märke, peab ettevõtte üle vaatama tehtud hinnangud kasutatavate amortisatsioonimäärade, amortisatsioonimeetodite ja hinnanguliste lõppväärtuste osas ning vajadusel neid muutma. Amortisatsioonimäära, amortisatsioonimeetodi või lõppväärtuse muutuse mõju kajastatakse kui muutust raamatupidamislikes hinnangutes vastavalt RTJ 1 (s.t aruandeperioodis ja järgmistes perioodides, mitte tagasiulatuvalt).

Põhivarade soetusmaksumuse amortiseerimiseks on mitu rahvusvaheliselt aktsepteeritud meetodit (Alver & Alver, 2017, lk 246):

- lineaarne meetodid;
- tegevusmahul põhinev meetod;
- kahekordselt alaneva jäägi meetod;
- alaneva jäägi meetod;
- kasutusaastate järjenumbrite summa meetod

Lineaarse ehk ühtlase mahaarvestusmeetodi rakendumisel on perioodide amortisatsioonikulu muutumatu (Alver & Alver, 2017, lk 246). Ehk teisisõnu kantakse võrdne osa soetusmaksumuse ja lõppväärtuse vahest kuluks selle igal kasutusaastal. Kasutusaastate vältel suureneb akumuleeritud kulum ja väheneb jääkmaksumus. Pärast kasuliku eluea lõppu on lõppväärtus ja jääkmaksumus võrdsed. (Tikk, 2016, lk 123) See jaotus eeldab, et vara igal eluperioodil kasutatakse ära võrdne kogus vara potentsiaali. See aga ei pruugi alati vastata tõele. Remont ja hoolduskulud on varasematel kasutusaastatel madalamad, kuid muutuvad järk-järgult kõrgemaks, kui vara vananeb. Lisaks võib vara erinevatel eluaastatel olla erineva võimsusega. Amortisatsioonisumma arvutatakse, kui vara soetusmaksumusest maha lahutada eeldatav jääkväärtus ning tulemus jagatakse eeldatava kasuliku elueaga (vaata valemeid (1) ja (2)). (Liapis & Kantianis, 2015)

Valem lineaarse meetodiga amortisatsiooni arvestamiseks (Leppik, 2009)

$$\text{Amortisatsioonimäär} = \frac{1}{n} \times 100 \quad (1)$$

n = kasutusaastad

$$\text{Mahaarvestise summa aastas} = (\text{soetusmaksumus} - \text{lõppväärtus}) \times \text{amortisatsioonimäär} \quad (2)$$

Tootmis- ja tegevusmahupõhises meetodis on omavahelises seoses soetusmaksumus, lõppväärtus ja tegevus- või tootmismahut (Tikk, Finantsarvestus, 2016, lk 124). Tootmispõhise meetodi amortisatsioon põhineb eeldusel, et amortisatsioon kujuneb ainult tootmise ja tegevusmahu põhjal ja aja möödumine ei ole sellega seotud (Needles & Powers, 2005, pg. 489). Kuluks kandmine toimub vastavalt põhivara tegelikule kasutamisele. Veel on tegevusmahuga määratletud põhivara kasulik eluiga. (Tikk, 2016, lk 124) Amortisatsioonimäär saadakse, kui põhivara soetusmaksumusest lahutada lõpetamismaksumus ning jagada see kogu tootmis- ja tegevusmahu summaga (antud valemis (3) on väljendatud kasuliku elueaga). (Alver & Alver, 2017, lk 247)

$$\text{Amortisatsioonimäär} = \frac{\text{soetusmaksumus} - \text{lõpetamismaksumus}}{\text{kogu tootmismahut}} \quad (3)$$

Et teha kindlaks amortisatsioonikulu, tuleb perioodi tegevus- või tootmismahut korrutada amortisatsioonimääraga (valem (4)). (Alver & Alver, 2017, lk 247)

$$\text{Amortisatsioonikulu} = \text{amortisatsioonimäär} \times \text{perioodi tegevusmahut} \quad (4)$$

Kahekordselt alaneva jäägi meetod on kiirmahaarvamise meetod. Selle põhimõtte on, et amortisatsioonikulu saadakse, kui jääkmaksumus korrutada amortisatsiooni määraga. Kui võrrelda tavalise kahaneva jäägi meetodi ja kahekordselt alaneva jäägi meetodi amortisatsiooni arvestamist, siis võimendatakse kahekordselt alaneva jäägi meetodi korral amortisatsioonisummat, mis esimestel aastatel kuluks kantakse. Seda meetodit on mõistlik kasutada siis, kui vara väärtus esimestel aastatel kiiremini kulub. Selle meetodi korral ei lahutata amortiseeritava summa leidmiseks vara soetusmaksumusest vara likvideerimismaksumust. Selle asemel võetakse viimase aasta amortisatsiooni summaks selline summa, mis vähendaks selle vara jääkmaksumust lõppmaksumuseni (valem 5 ja 6). (Tearu)

$$\text{Amortisatsioonimäär} = \frac{1}{\text{vara kasutusaeg}} \times 2 \quad (\text{Karu, 2008}) \quad (5)$$

$$\text{Amortisatsioonikulu} = (\text{soetusmaksumus} - \text{akumuleeritud kulum}) \times \text{amortisatsioonimäär} \quad (\text{Karu, 2008}) \quad (6)$$

Alaneva jäägi meetodi tulemuseks on suuremad amortisatsioonisummad vara eluea algusaastatel ning väiksemad summad hilisematel aastatel. Selline ajakulul põhinev meetod eeldab, et mitmesugused varad on uutena kõige tõhusamad ja pakuvad esimestel kasutusaastatel rohkem teenindust.

Kiirendatud meetod mainib ka seda, et kiiresti muutuvad tehnoloogiad põhjustavad osade seadmete vananemist ja teenuste väärtuse kiiret kaotamist. Seega on reaalne suunata varasematel aastatel rohkem amortisatsiooni kui hilisematel aastatel. Teine eelis kiirendatud meetodil on see, et remondikulud on hilisematel aastatel tõenäoliselt suuremad, kui varasematel aastatel. Seega remont ja amortisatsioon kokku jäävad aastate jooksul peaaegu muutumatuks. (Needles & Powers, 2005, pg. 490) Alaneva jäägi meetodit ei saa kasutada, kui põhivara lõppväärtus on hinnatud nulliks. Alaneva jäägi meetodi valem on järgmine (valem 7):

$$\text{Mahaarvestismäär} = 100\% \times \left(1 - \sqrt[n]{\frac{\text{lõpetamismaksumus}}{\text{soetamismaksumus}}}\right) \quad (7)$$

$n = \text{kasulik eluiga aastates}$

Amortisatsioonikulu arvutamine algab soetusmaksumusest, teisel aastal võetakse aluseks juba põhivara jääkmaksumus, mis jäi esimese kasutusaasta lõpuks ja nii kuni viimase aastani välja. (Tikk, 2016, lk 127-128) Viimasel aastal võetakse amortisatsioonikuluks summa, mis vähendaks materiaalse põhivara jääkmaksumust tema lõpetamisväärtuseni. Amortisatsioonikulu arvutatakse järgmise valemiga (Karu, 2008 lk 197):

$$\text{Amortisatsioonikulu} = (\text{soetusmaksumus} - \text{akumuleeritud kulum}) \times \text{amortisatsioonimäär} \quad (8)$$

Materiaalse põhivara soetusmaksumuse kuluks kandmisel kasutatakse ka kiirmahaarvestusmeetodeid, selle puhul amortisatsioonikulu väheneb aastatega. Üheks selliseks viisiks on kasutusaastate järjenumbrite summa meetod. Selle arvutusvalem on järgmine (valem (9) ja (10)):

$$\text{Mahaarvestismäär} = \frac{(n+1)-i}{\sum i} \quad (9)$$

$$\text{Mahaarvestise summa} = \text{mahaarvestismäär} \times (\text{soetusmaksumus} - \text{lõppväärtus}) \quad (10)$$

Amortisatsioonikulu ehk mahaarvestise summa arvutatakse kui korrutada soetusmaksumuse ja lõppväärtuse vahe (Tikk, 2016, lk 126-127).

Materiaalne põhivara võetakse algselt arvele soetusmaksumuses, millest on maha arvatud akumuleeritud kulum ja väärtuse langusest tulevad allahindlused. Amortiseerimisel on vajalik teada materiaalse põhivara soetusmaksumust, kasulikku eluiga ja lõppväärtust. Kasuliku eluea valikul tuleks arvesse võtta vara tehnilist seisundit, võimsust ja koormust, mis sellel varal olema hakkab.

Amortisatsiooni arvutamiseks on mitu meetodit nendeks on: lineaarne meetod, alaneva jäägi meetod, kahekordselt alaneva jäägi meetod, tootmisühiku meetod ja kasutusaastate järjenumbrite meetod. Meetod tuleks valida vastavalt sellele, milline neist iseloomustaks kõige paremini vara kasutamist.

1.3 Materiaalsete põhivarade parendused, remont ja hooldus

„Hilisemate parendustega seotud kulutused lisatakse materiaalsete põhivarade soetusmaksumusele ainult juhul kui need vastavad materiaalsete põhivarade mõistele ja vara bilansis kajastamise kriteeriumitele (sh tõenäoline osalemine tulevikus majandusliku kasu tekitamisel). Jooksva hoolduse ja remondiga kaasnevad kulutused kajastatakse perioodikuludes.“ (RTJ 5, p. 31) „Juhul kui materiaalsete põhivarade objektil vahetatakse välja mõni komponent, lisatakse uue komponendi soetusmaksumus objekti soetusmaksumusele juhul kui see vastab materiaalsete põhivarade mõistele ja vara bilansis kajastamise kriteeriumitele. Asendatav komponent kantakse bilansist maha isegi juhul kui see ei olnud eelnevalt eraldi komponendina arvel. Juhul kui asendatava komponendi algne soetusmaksumus (ja sellest tulenevalt tänane bilansiline jääkmaksumus) ei ole teada, võib seda hinnata, lähtudes antud komponendi tänasest soetusmaksumusest, arvestades maha hinnangulise kulumi.“ (RTJ 5 p. 32)

Juta Tikk toob välja, et kapitaliseeritavate väljaminekute kajastamisel on kolm võimalust (Tikk, 2020):

- Asendusmeetod – seda saab kasutada juhul, kui asendatav objekt on eraldi arvel. Sellisel juhul eemaldatakse asendatav varaobjekt bilansist ja kajastatakse uus varaobjekt soetusmaksumuses. Kuigi see meetod on kõige sobivam, siis ei ole alati tegemist eraldi arvel oleva objektiga, mille raamatupidamislik maksumus on teada.
- Akumuleeritud kulumi vähendamine – asendatav komponent kantakse bilansist välja ka siis, kui varaobjekt eraldi enne arvel ei olnud. Kui komponendi algne soetusmaksumus ei ole teada, siis saab seda hinnata lähtudes selle praegusest soetusmaksumusest ja lahutades sealt maha hinnangulise kulumi.
- Väljaminekute kapitaliseerimine põhivaraobjekti soetusmaksumuse kontole – sellist meetodit kasutatakse siis, kui parendamise või asendamise tulemusena pikeneb põhivara kasulik eluiga või suureneb tootmispotentsiaal.

Materiaalsetele põhivaradele lisatakse hilisemate parendustega seotud kulud juurde vaid siis, kui nad bilansis kajastamise kriteeriumitele vastavad. Kapitaliseeritud väljaminekute kajastamiseks on kolm võimalust – need on asendusmeetod, akumuliseeritud kulumite vähendamine ja väljaminekute kapitaliseerimine põhivara objekti soetusmaksumuse kontole. Jooksva hoolduse ja remondiga seotud kulud kantakse otse kuludesse.

1.4 Materiaalsete põhivarade eemaldamine bilansist

RTJ 5 p. 76 kohaselt: „Materiaalne põhivara eemaldatakse bilansist nende müümise hetkel või kui nende edasine kasutamine või müük ei tekita tõenäoliselt majanduslikku kasu.“ „Müügist või mahakandmisest tekkiv kasum või kahjum on vahe saadud või saadaoleva tasu netosumma ning põhivara jääkväärtuse vahel.“ (RTJ 5, p. 78). Kui materiaalne põhivara on kulunud, vananenud või mõnel muul põhjusel kasutuskõlbmatuks muutunud, siis püüavad ettevõtted reeglina põhivarast vabaneda. Seda kas siis müües või teise põhivara vastu vahetades. Kui on olukord, kus viimastest variantidest kumbki pole võimalik, siis sellisel juhul tuleks põhivara maha kanda. (Alver & Alver, 2017, lk 251) Et põhivara mahakandmiskanne teha, peab selle aluseks olema mahakandmisakt, mis oleks majandusüksuse juhi poolt kinnitatud ning milles peab märgitud olema ka materiaalse põhivara mahakandmise põhjused. Mahakandmisel eristatakse kahte olukorda: kui vara on täielikult amortiseerunud ja kui varaobjekt on vaid osaliselt amortiseerunud. Kui vara on osaliselt amortiseerunud, siis kajastatakse amortiseerimata osa kahjumina põhivara likvideerimisest skeem 1 puhul kirjel „põhivara kulum ja väärtuse langus“. Kui tegemist on skeem 2-ga, siis tuleb seda kajastada samuti kahjuna, kuid vastavalt sellele, kas tegemist on administreerimisega seotud või tootmises kasutatava põhivaraga siis ta läheb kas üldhalduskulude või müüdud kaupade kulu kirjele. (Tikk, Materiaalse põhivara arvestus ja kajastamine, 2020)

Raamatupidamiskanne põhivara täieliku amortiseerumise korral:

D Põhivara akumuliseeritud kulum

K Põhivara

Põhivara võidakse ka müüa, seda kas tema kasuliku eluaja kestel või lõpul, mille puhul on kogu mahaarvestamisele kuuluv summa kuludeks kantud. Mõlemal juhul tekitab kas kulu või tulu. Kulu tekib siis, kui põhivara müümisel saadud summa on väiksem kui põhivara jääkväärtus. Ning tulu tekib siis, kui saadud summa on suurem kui jääkväärtus.

Kui müügist saadud summa on suurem, kui jääkväärtus, siis kirjendatakse tehing nii (Alver & Alver, 2017, lk 252):

D Pangakonto

D Põhivara akumulieeritud kulum

K Põhivara

K Kasum põhivara müügist

Kui müügist saadud summa on väiksem, kui jääkväärtus, siis kirjendatakse tehing järgnevalt (Alver & Alver, 2017, lk 252):

D Pangakonto

D Põhivara akumulieeritud kulum

D Kahjum põhivara müügist

K Põhivara

„Põhivara müügist tekkiv kahjum või kasum on vahe bilansilise jääkmaksumus ja müügist saadava tulu vahel.“ (Toots, 2018)

Juhul, kui ettevõtte vahetab oma põhivara teise vastu, siis seda kutsutakse bartertehinguks. Sellisel juhul loetakse saadud põhivara soetusmaksumuseks tema õiglast väärtust. (Leppik, 2009)

D Saadav põhivara

D Eelmise põhivara akumulieeritud kulum

K Eelmine põhivara

K Muud äritulud

„Vahetustehingu puhul on kajastatav kasum või kahjum võrdne varaobjekti õiglase väärtuse ja bilansilise väärtuse vahega.“ (Toots, 2018)

Lähtuvalt RTJ 5-st eemaldatakse bilansist materiaalne põhivara nende müümise hetkel või kui nende edasine kasutamine ei too majanduslikku kasu. Materiaalset põhivara saab bilansist eemaldada kolmel viisil: kas müügiga, mahakandmisega või uue vastu vahetamisega.

1.5 Materiaalsete põhivarade kajastamine finantsaruannetes

RPS § 15 lg 1 kohaselt on majandusaasta lõppedes raamatupidamiskohustuslasel kohustus lõppenud majandusaasta kohta koostama majandusaasta aruande, mis koosneb raamatupidamise aastaaruandest ja tegevusaruandest.

„Raamatupidamise aastaaruanne koosneb põhjaruannetest (bilanss, kasumiaruanne, rahavoogude aruanne ja omakapitali muutuste aruanne) ning lisadest“ (RPS § 15 lg 2). Vastavalt raamatupidamise seadusele võivad mikro- ja väikeettevõtjad koostada lühendatud raamatupidamise aastaaruande, mis koosneb bilansist ja kasumiaruandest ning lisadest. (RPS, § 15 lg 2¹, 2²)

„Raamatupidamiskohustuslane, kes koostab oma raamatupidamise aastaaruande vastavalt Eesti finantsaruandluse standardile, peab kasutama raamatupidamise seaduse lisa 1 esitatud bilansiskeemi“ (RTJ 2, p. 10). Bilansis kajastatakse materiaalseid põhivarasid aktiva poolel põhivarade kirjel „Materiaalsed põhivarad“. Seal kajastatakse materiaalseid põhivarasid vastavalt RTJ 5 definitsioonile – soetusmaksumus miinus akumulieeritud kulum ja allahindlused. (RTJ 2, lisa 1). Bilansis kajastatakse varaobjekti vaid siis, kui on kindel, et see toob majanduslikku kasu. Juhul kui objekt võib majandusliku kasu tekitamises osaleda, kuid selles ei olda kindlad, siis kajastatakse see bilansiväliselt tingimusliku varana. Bilansis võib kajastada ainult selliseid varaobjekte, millel saab usaldusväärset mõõta soetusmaksumust või muud bilansis kajastamise aluseks olevat väärtust. (RTJ 1, p. 15-17).

„Raamatupidamiskohustuslane, kes koostab oma raamatupidamise aastaaruande vastavalt Eesti finantsaruandluse standardile, peab kasutama ühte raamatupidamise seaduse lisa 2 esitatud kasumiaruande skeemidest“ (RTJ 2, p. 21). Kasumiaruanne kajastab teatud perioodi kulusid ja tulusid, saadud kasumeid ja kahjumeid (Alver & Alver, 2011, lk 511).

Kasumiaruande skeemis 1 on ärikulud liigendatud lähtudes kulude olemusest (RTJ 2, p. 22). Materiaalsete põhivaradega on seotud kasumiaruande skeemis 1 kirjed (RTJ 2, lisa 2):

- „Kapitaliseeritud väljaminekud oma tarbeks põhivara valmistamisel“ – materjalid ja teenused, mida on kasutatud põhivarade valmistamiseks ning mis on kajastatud mõnel teisel kasumiaruande kirjel kuluna, kajastatakse sellel kirjel kulude vähendusena;
- „Põhivarade kulum ja väärtuse langus“ – materiaaletelt ja immateriaaletelt põhivaradelt soetusmaksumuse meetodil kajastatavatelt kinnisvarainvesteeringutelt arvestatud amortisatsioonikulu ja väärtuse langusest tekkinud kulu;

- „Muud ärikulud“ ja „Muud äritulud“ – kasum/kahjum materiaaalsete ja immateriaalsete põhivarade ning kinnisvarainvesteeringute müügist.

Vastavalt RTJ 5 p.-le 9 kantakse väheväärtuslik vara kuludesse nende kasutuselevõtmise hetkel. „Kuigi kasumit ei mõjuta see, millisele kirjele on väheväärtuslik põhivara kuluks kantud, on valesti kajastamise tulemuseks sisuliselt moonutatud aruandefunktsiooni (Nukka & Kasearu, 2022).“

Väheväärtusliku vara kuluks kandmisel on vajalik tuvastada, millise tegevusega on kulu seotud. Kas haldustegevustega või tootmis- ehk põhitegevusega, see tagab, et esitatud on tõepärane ja asjakohane info. Esimese skeemi puhul, tuleb väheväärtuslik vara, mis on põhitegevuses kasutuses, kanda kirjele „Kaubad toore, materjal ja teenused“. Kui aga soetati väheväärtuslikke varasid, mis on tugi-või haldustegevuse tarbeks, siis need kajastatakse kirjel „Mitmesugused tegevuskulud.“ (Nukka & Kasearu, 2022)

Skeemi 1 on üldjuhul lihtsam rakendada ning seda kasutavad üldjuhul väiksemad ettevõtted (RTJ 2 p. 22).

Kasumiaruande skeemis 2 on ärikulud liigendatud lähtudes kulude funktsioonist ettevõttes (RTJ 2, p. 23).

Materiaalsete põhivarade arvestusega on kasumiaruande skeemis 2 seotud kirjed (RTJ 2, lisa 2):
 „Müüdnud toodangu (kaupade, teenuste) kulu“ – tootmistevõimega seotud põhivarade amortisatsioonikulu ning allahindlused;
 „Turustuskulud“ – turustusega seotud põhivara amortisatsioonikulu ja allahindlused;
 „Muud äritulud“ ja „Muud ärikulud“ – kasum/kahjum materiaaalsete põhivarade müügist.

Skeem 2 puhul on väheväärtusliku vara kajastamiseks kolm võimalust. „Kui soetati tootmistevõimega seotud väheväärtuslikke varasid, siis kajastatakse need „müüdnud toodangu kuluna.“ Kõik turustusfunktsiooni täitmiseks tehtud kulud, sealhulgas väheväärtusliku vara soetus, koondatakse „Turustuskulude“ kirjele. Ettevõttes üldhaldusfunktsiooni täitmiseks tehtud kulude kirjel „Üldhalduskulud“ kajastatakse neil eesmärkidel soetatud väheväärtusliku, kuid pikemaajaliselt kasutuses oleva varaobjekti maksumus.“ (Nukka & Kasearu, 2022)

„Raamatupidamise sise-eeskirjas tuleb muuhulgas täpsustada kulude kajastamist kasumiaruande kirjetel. Väheväärtusliku vara kuludesse kandmisel tuleb lähtuda kasutuseesmärgist ning eksimuste vältimiseks võiks sise-eeskirjas see regulatsioon (näidiskannetega) esitatud olla. Pikaajaliselt

kasutatava, kuid alla kehtestatud alampiiri soetatud varaobjektide järjepidev ühtsetel põhimõtetel kajastamine tagab aruandlusinfo võrreldavuse.“ (Nukka & Kasearu, 2022)

„Raamatupidamise aastaaruande lisad peavad avalikustatava informatsiooni osas vastama raamatupidamise seaduses loetletud miinimumnõuetele ning RTJ-s 15 „Lisades avalikustatav informatsioon“ esitatud nõuetele“ (RTJ 2, p. 48).

Kõikide materiaalse põhivara gruppide kohta avalikustatakse aastaaruandes nende amortiseerimisel kasutatavat amortisatsioonimeetodid ja -määrad (või kasulikud eluead) ning jääkmaksumuste muutuste analüüs (ei pea esitama võrdlusperioodi kohta) ning sealhulgas (RTJ 15, p. 33):

- soetusmaksumus, akumulieeritud kulum ja jääkmaksumus perioodi alguses;
- ostud ja parendused perioodi jooksul ning eraldi tuuakse välja kapitaliseeritud laenukasutuse kulutused (juhul kui majandusüksus on valinud vastava arvestuspõhimõtte);
- amortisatsioonikulu;
- müügid;
- soetusmaksumus, akumulieeritud kulum ja jääkmaksumus perioodi lõpul.

Raamatupidamiskohustuslasel on kohustus majandusaasta lõppedes koostada majandusaasta aruanne, mille üheks osaks on raamatupidamise aastaaruanne. Väikeettevõtja raamatupidamise aastaaruanne koosneb bilansist, kasumiaruandest ja lisadest. Bilansis kajastatakse materiaalseid põhivarasid aktiva poolel põhivara kirjel „Materiaalsed põhivarad“. Kasumiaruande skeemis 1 kajastatakse materiaalse põhivarade amortisatsioonikulu kirjel, „Põhivarade kulum ja väärtuse langus“ ning müügi tulemust kirjetel „Muud äritulud“ ja „Muud ärikulud“. Kasumiaruande skeemis 2 on seotud kirjeteks: „Müüdud toodangu (kaupade, teenuste) kulu“, „Turustuskulud“ ning „Muud äritulud“ ja „Muud ärikulud“. Raamatupidamise aastaaruande lisades avalikustatakse materiaalse põhivarade amortisatsioonimeetodid ja -määrad ning jääkmaksumuste muutuste analüüs.

2 EMPIIRILISE UURINGU METOODIKA

Alverid on märkinud, et materiaalse põhivara arvestuses kerkib üles kaks probleemi: põhivarade soetusmaksumuse kindlaksmääramine ning põhivarade soetusmaksumuse kuluks kandmine (Alver & Alver, 2017). Veel toob raamatupidamisinõustamist pakkuv ettevõtte Grant Thornton Baltic välja probleemi, kus materiaalse põhivara arvestuses parendustega seotud kulutused lisatakse põhivara soetusmaksumusele, aga programmis jäetakse amortisatsioonimäär muutmata, mis tooks kaasa põhivara järelejäänud eluea pikenemise (Grant Thornton, 2015).

Ettevõtte juhtkond peab seoses põhivaraga tegema pikaajalise mõjuga otsuseid. Nendeks on soetusmaksumuse alampiiri kehtestamine, eeldatava kasutusea määratlemine ning amortisatsioonimeetodi valimine ning remondi, hoolduste ja parenduste kajastamine. Need otsused mõjutavad bilansi finantsseisundit kui ka kasumiaruandes finantstulemust, seetõttu peaksid otsused olema tehtud kaalutletult ja asjakohaselt. (Nukka, 2021).

Seoses suure hulga materiaalsete põhivaradega ettevõttes KT Vara OÜ, palus ettevõtte juht üle vaadata, kas selles ettevõttes vastab materiaalsete põhivarade arvestus Eesti finantsaruandluse standardile ja kas materiaalsete põhivarade arvestuses kerkib üles probleeme. KT Vara OÜ põhitegevuseks on transpordisektori ettevõtetele mehitamata rasketehnika lühiajalise ning pikaajalise täisteenusrendi ja raskeveokite hooldus- ning remonditeenuste pakkumine. Samuti pakub ettevõtte poolhaagiste täisteenusrenti Soomes Vabariigis. Ettevõtte materiaalseteks põhivaradeks on peamiselt masinad ja seadmed.

Lõputöö eesmärk on selgitada välja materiaalsete põhivarade arvestuse vastavus Eesti finantsaruandluse standardile transpordiettevõtte näitel.

Empiirilise uuringu eesmärgi saavutamiseks on seatud järgmised ülesanded:

- kaardistada ettevõtte materiaalsete põhivarade arvestamise põhimõtted;
- analüüsida ettevõtte materiaalsete põhivarade arvestuse nõuetele vastavust lähtudes Eesti finantsaruandluse standardist, teha järeldusi ja vajadusel ettepanekuid ettevõtte materiaalsete põhivarade arvestuse parandamiseks.

Uurimistöös kasutatakse deduktiivset lähenemisviisi ja kvantitatiivset metoodikat. Kvantitatiivses töös on üldiseks lähenemisviisiks deduktiivne lähenemine ehk üldiselt üksikule. Deduktiivse põhjendi alusel võib püstitada hüpoteesi, mida hakatakse kontrollima. (Õunapuu, 2014, lk 60) Uuringu andmekogumismeetodiks on kaardistusuuring, mis koosneb dokumendivaatlusest ja

intervjuust. „Andmekogumismeetodi valimisel tuleks vaadata, milliseid andmeid soovitakse saada, kas kvantitatiivseid või kvalitatiivseid. Kvantitatiivses uurimistöös kasutatakse näiteks otsest mõõtmist, testimist, küsitlust, intervjuud, vaatlust, sotsiomeetrilist testi ja sisuanalüüsi. Need võimaldavad koguda kvantitatiivseid andmeid, nagu arvud, mis iseloomustavad objekti füüsilisi omadusi, koefitsiendid, esinemissagedus, järjestus, jaotumus jne.“ (Õunapuu, 2014, lk 159) Dokumendivaatlus toimub elektroonsete ja paber kandjal olevate materiaalse põhivaraga seotud dokumentide läbivaatamisega (Vaata tabel 1).

Tabel 1. Kasutatud dokumendid ja saadud info

Dokument	Saadav info
KT Vara amortisatsiooniaruanne	Põhivarade nimekiri, põhivarade soetusmaksumus, amortisatsioonimäärad, amortisatsioonikulu
Luminori vastus ja liisingukohustus	Ettevõtte tegevuse kirjeldus, klientide müügitulupõhine jaotus, põhivarade arv, liisingus olevad põhivarad
Ekraanipildid kannetest	Materiaalse põhivaraga seotud tehingute kajastamisviis
Materiaalsete põhivarade ostuarved	Põhivarade soetusmaksumuse kajastamine
Intervjuu	Küsimused esitatud lisa 1
KT Vara OÜ 2022. majandusaasta aruanne, sh tegevusaruanne, bilanss, kasumiaruanne, lisa 1	Materiaalsete põhivarade kajastamine bilansis ja kasumiaruandes, materiaalse põhivarade soetusmaksumuse alampiir, amortisatsioonimeetod, remont, parendused ja hooldus Ettevõtte tutvustus

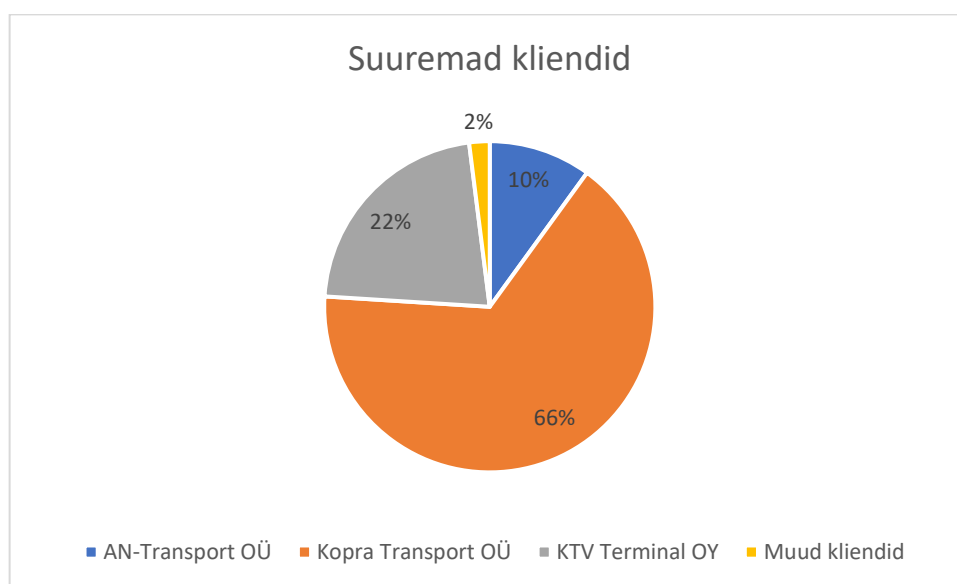
Teisel andmekogumismeetodil toimub andmete kogumine inimeste küsitlemisega. Sellejuures kasutatakse poolstruktureeritud intervjuud (Lisa 1), mille küsimused on ette valmistatud. (Õunapuu, 2014) Andmeanalüüs on peamiselt kvantitatiivne ehk tulemusi on võimalik esitada arvudena. Analüüsiks kasutatakse võrdlust, kus saadud infot võrreldakse raamatupidamise seaduse ja Raamatupidamise Toimkonna juhenditest tulenevate nõuetega. Andmed esitatakse kirjeldava tekstina ja tabelitena, andmete illustreerimiseks kasutatakse jooniseid.

3 MATERIAALSETE PÕHIVARADE ARVESTUS

TRANSPORDIETTEVÕTTE NÄITEL

Uuritavaks ettevõtteks on KT Vara OÜ. Lähtuvalt majandusaasta aruande tegevusaruandest on KT Vara OÜ põhitegevuseks transpordisektori ettevõtetele mehitamata rasketehnika lühiajalise ning pikaajalise täisteenusrendi ja raskeveokite hooldus- ning remonditeenuste pakkumine. Samuti pakub ettevõtte poolhaagiste täisteenusrenti Soomes Vabariigis.

KT Vara OÜ suuremad kliendid koos müügiosakaaludega on välja toodud joonisel 1. Tegevuse alustades oli KT Vara müügiosakaal suurim Kopra Transport OÜ-s olles 99%, 2022. aastal oli see vähenenud 65-66%-ni. Ettevõtte eesmärk on tulevikus suurendada müüki uute klientide lisandumisega. Järgneva kolme aasta eesmärk on suurendada klientuuri sellises mahus, et ühegi suurkliendi müügist tulenev osakaal ei oleks suurem kui 25%.



Joonis 1. Klientide jaotumine müügi osakaaludega

Ettevõtte renditeenusel on valdav osa pikaajaline. Hooldusteenustest on umbes 75% pikaajaline koostöö ja 25% jooksev müük. Soome ja Eesti turgudel ollakse erinevate toodetega. Kui Soomes renditakse pikaajalise kokkuleppega erinevaid poolhaagiseid, siis Eestis on müük suunatud veokitele ja kaubikutele. Omavaheline teenuste suhe riikide vahel on $\frac{1}{4}$ Soomes ja $\frac{3}{4}$ Eestis.

Ettevõtte juhi selgituste kohaselt püütakse ettevõtte KT Vara OÜ materiaalsete põhivarade arvestust pidada vastavalt Eesti finantsaruandluse standardile ehk lähtutakse raamatupidamise seadusest ja Raamatupidamise Toimikonna juhenditest. Ettevõtte kasutab raamatupidamisprogrammi Standard

Books. Ettevõtte aruandeperiood on 12 kuud, see algab 1. jaanuaril ja lõpeb 31. detsembril. KT Vara OÜ-l puudub raamatupidamise sise-eeskiri, kuna aga ettevõtte on väikeettevõtja, siis raamatupidamise seaduse §11 lg 1 alusel on ettevõtte kohustatud koostama raamatupidamise sise-eeskirja.

Materiaalseid põhivarasid oli ettevõttel 2022. aastal soetusmaksumuses 1 309 077,51, millest akumulieeritud kulum on summas 311 024,66 ning see teeb materiaalse põhivarade jääkväärtuseks 998 052,85. 2021. aastal oli materiaalse põhivarade soetusmaksumus 884 677,51, akumulieeritud kulum 310 800,55 seega jääkväärtus oli 573 876,96. Koguvaradest moodustas see 84,2%, mis on 0,3 protsendipunkti vähem, kui 2021 aastal. Seega on ettevõttel materiaalse põhivarade õiglasel arvestusel ja aruandluses kajastamisel oluline tähtsus.

3.1 Materiaalse põhivarade esmane arvele võtmine

Intervjuust selgus et ettevõtte juhi jaoks on materiaalne põhivara vara või tootmisvahend, millega ettevõtte teenib lisahüve ja toob raha sisse. RTJ 5 p. 6 järgi on materiaalne põhivara materiaalne vara, mida ettevõtte kasutab toodete tootmisel, teenuste osutamisel, rendile andmiseks või halduseesmärkidel ja mida ta kavatseb kasutada pikema perioodi jooksul kui üks aasta. Vaadates ettevõtte KT Vara OÜ põhivarade nimekirja (Lisa 2), siis on näha, et ettevõtte materiaalse põhivaradeks on valdavalt transpordivahendid. Intervjuust selgus, et kõik loetletud objektid on seotud ettevõtlusega, nende soetusmaksumus ületab kehtestatud soetusmaksumuse alampiiri ning nende kasulik eluiga ületab ühte aastat.

Ettevõttel KT Vara OÜ on 79 transpordivahendit ning need jagunevad 5 rühma (vaata ka põhivarade nimekiri lisa 5):

- sadulveokid 25 ühikut,
- veokid (taga-luugiga) 7 ühikut,
- N1 kaubikud 9 ühikut,
- haagised 32 ühikut,
- eriotstarbelised seadmed 6 ühikut

Ettevõttel on vara võetud ka kapitalirendile. Kapitalirendiks loetakse rendisuhet, mille puhul kõik olulised vara omandiga seonduvad riskid ja hüved kanduvad üle rentnikule. Ülejäänud rendilepinguid käsitletakse kasutusrendina.

Nendest 14 ühikut on liisingus ning need jaotuvad (vaata ka tabel 1):

- sadulveokid 6 ühikut,
- veokid (taga-luugiga) 1 ühik,
- N1 kaubikud 3 ühikut,
- haagised 4 ühikut.

Tabel 1. Liisingkohustused 30.10.2022

Tehingupartneri nimi	Tehingu sisu	kuumakse	jääk 31.10.2022	lõpptähtaeg
Scania Finans AB Eesti filiaal	Scania R450	859,99 €	9 275,70 €	31.10.2023
Bigbank AS	MB Sprinter	417,01 €	829,60 €	15.02.2023
Scania Finans AB Eesti filiaal	Scania R410	830,55 €	22 178,46 €	31.01.2024
Coop Liising AS	Peugeot Traveller	484,57 €	23 374,45 €	20.03.2026
Bigbank AS	Toyota Proace	466,31 €	26 196,71 €	15.05.2026
SIA Citadele Leasing Eesti filiaal	SCANIA R410	842,31 €	19 812,67 €	30.11.2024
LHV Pank AS	KRONE SDK 27 poolhaagis	436,11 €	19 238,60 €	05.11.2026
LHV Pank AS	KRONE SDK 27 poolhaagis	436,11 €	19 238,60 €	05.11.2026
LHV Pank AS	KRONE SDK 27 poolhaagis	436,11 €	19 238,60 €	05.11.2026
LHV Pank AS	KRONE SDK 27 poolhaagis	436,11 €	19 238,60 €	05.11.2026
Waste Recycling Partners OÜ	Scania R410	564,40 €	2 189,85 €	08.02.2023
Coop Liising AS	Mercedes-Benz Actros 1845LS	1 361,32 €	82 275,28 €	05.07.2028
Coop Liising AS	Mercedes-Benz Actros 1845LS	1 697,34 €	102 936,91 €	05.09.2028
Coop Liising AS	Mercedes-Benz Actros 1833	1 239,11 €	40 868,34 €	05.09.2025

Majandusaasta aruanne toob välja, et materiaalne põhivara kajastatakse bilansis soetusmaksumuses, millelt arvestatakse maha akumulieeritud kulum ja vara väärtuse langusest tulenevad allahindlused. Ettevõtte juhi sõnul võetaks materiaalne põhivara esmalt arvele soetusmaksumuses, mis koosneb ostuhinnast ja otseselt soetamisega seotud kulutustest.

Lähtudes olulisuse printsiibist tuleb ettevõttes põhivarana kajastada sellised varaobjektid, mille soetusmaksumus ületab 500 eurot ja mille kasulik eluiga on üle ühe aasta. Madalama soetusmaksumuse või lühema kasuliku elueaga varaobjektid kantakse kasutusele võtmise hetkest kuluks ning nende üle peetakse arvestust bilansiväliselt. Küsimusele, millest on lähtunud põhivara maksumuse alampiiri kehtestamisel, vastas ettevõtte juht, et see on sätestatud kogemuste järgi ja et see on praktikas enamasti selline. Kui sai küsitud, miks ei ole materiaalse põhivara alampiiri tõstetud, kuna tegemist on eelkõige transpordivahenditega, vastas ettevõtte juht, et antud alampiir on seatud näiteks. Reaalsuses otsustatakse, objekti pealt, kas seda saab kasutada rohkem kui üks aasta ja kas see teeniks ettevõttele hüvesid, seejuures, võib teinekord soetusmaksumus jääda väiksemaks, kui sätestatud alampiir ja siis on tegemist väheväärtusliku varaga. Madalama soetusmaksumusega või lühema kasuliku elueaga varaobjektid kantakse kasutusse võtmisel kuluks ning nende üle peetakse arvestust bilansiväliselt. Ettevõtte materiaalse põhivara arvele võtmine on üldiselt vastavuses RTJst 5 tulenevate nõuetega. Ettevõttes on kehtestatud materiaalsete põhivarade soetusmaksumuse alampiir ja materiaalsed põhivarad võetakse arvele soetusmaksumuses ning varasid alla soetusmaksumuse alampiiri käsitletakse kui väheväärtuslikke varasid.

Kanne: Vaata

Fail Redigeeri Kaart Aken Info

Koosta Jäta Salvesta

Nr. 230393 Kande kp. 31.03.2023 Viide 167325

Seletus 116 Coop Liising AS, EUR

MA ettevõtte Reg. kood Nimi

Konto	Objektid	Kirjeldus	Lisakirjeldus	Baas 1 Deebet	Baas 1 Kredit	KM-k
1 155405		Mercedes-Benz Actros 1845LS, lep. 16732		105820,00		1
2 208200		Mercedes-Benz Actros 1845LS, lep. 16732			10582,00	1
3 208200		Mercedes-Benz Actros 1845LS, lep. 16732			114285,60	2
4 103701		Sisendkäibemaks		19047,60		
5						
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						

Vahe baas 1 0,00 ☐ Kontrollimisel Kokku 124867,60 124867,60

Vahe baas 2 Põhjus Kokku

Foto 1. Ostuarve finantskanne

Kanne, mis tehti kui põhivara soetati kapitalirendi kaudu: (vaata foto 1)

D Sisendkäibemaks 19047,60

D Materiaalne põhivara soetusmaksumuses 105820

K Lühiajalised kapitalirendi kohustused 10582

K Pikaajalised kapitalirendi kohustused 114285,60

Ettevõtte materiaalsed põhivarad vastavad materiaalse põhivarade mõistele ja nende esmane soetusmaksumuse kujunemine vastab Raamatupidamise Toimkonna 5 nõuetele. Uuringu käigus võiks teha järelduse, et soetusmaksumuse alampiir on liiga madal. Kuna ettevõtte suur osa materiaalsest põhivarast on transpordivahendid, siis nende soetusmaksumus ületab väga suurel määral soetusmaksumuse alampiiri. Lisaks puudub ettevõttel raamatupidamise sise-eeskiri, mis on väikeettevõtjal aga kohustuslik. Vastavalt RTJ 5 punktile 9 peab ettevõtte kehtestama oma raamatupidamise sise-eeskirjades alampiiri, millest kõrgema soetusmaksumusega varasid tuleb kapitaliseerida põhivaradena ja madalamaga kanda kuludesse nende kasutuselevõtmise hetkel.

3.2 Materiaalsete põhivarade edasine kajastamine

RTJ 5 punkt 21 kohaselt tuleb materiaalse põhivarade kajastamisel bilansis selle soetusmaksumusest maha arvata akumulieeritud kulum ja vara väärtuse langusest tulenevad allahindlused.

Materiaalsete põhivarade amortiseerimisel kasutab ettevõtte lineaarset meetodit ja amortisatsiooninormid on vahemikus 10-25%. Põhivarade amortisatsiooninorme, soetusmaksumust ja jääkväärtust saab näha Lisas 3.

Ettevõtte peab materiaalse põhivarade üle eraldi arvestust eraldi tabelprogrammis, milleks on Excel.

Majandusaasta aruandest selgus, et materiaalse põhivara objekti spetsiifika tõttu võib selle kasulik eluiga erineda muu sarnase grupi omast. Sellisel juhul vaadatakse seda eraldiseisvana ning määratakse talle sobiv amortisatsiooniperiood. Materiaalsele põhivarale määratud amortisatsiooninormid vaadatakse üle, kui on ilmnunud asjaolusid, mis võivad oluliselt muuta põhivara või põhivaragrupi kasulikku eluiga. Hinnangute muutuste mõju kajastub aruandeperioodis ja järgnevatel perioodides.

Intervjuust selgus, et vara hakatakse amortiseerima tema kasutuselevõtmise hetkest – amortisatsiooni hakatakse arvestama soetusele järgnevat kuust. Materiaalset põhivara amortiseeritakse kuni

amortiseeritava osa täieliku amortiseerumiseni või vara eemaldamiseni kasutusest. Kui vara on täielikult amortiseerunud, kajastatakse bilansis nii soetusmaksumust kui akumulieeritud kulumit seni, kuni vara on lõplikult kasutusest eemaldatud.

Ettevõtte kasutab põhivarade amortiseerimisel lineaarset meetodit, sest see on kõige lihtsam. Juhile sai ka välja pakutud mõte kasutada tegevusmahupõhist meetodit, kuid ettevõtte juhi jaoks on amortisatsiooni arvestus kergem lineaarse meetodi puhul, sest siis on kergem muuta amortisatsioonimäära, kui selleks vajadus tuleb. Materiaalse põhivara ostul määrab ettevõtte juht esialgu amortisatsioonimäära ja teeb tagurpidi arvestuse, et teada saada selle kasulik eluiga. Seega on ettevõtte materiaalsete põhivarade kasulik eluiga on võrdelises seoses amortisatsioonimääraga. Kuna seda aga teiste amortisatsioonimeetoditega on raskem teha, siis on otsustatud lineaarse amortisatsioonimeetodi kasuks.

Ebastandardsete või individuaalselt oluliste objektide puhul tuleb igale objektile eraldi amortisatsioonimäär määrata ning lähtuda tuleb konkreetse objekti eeldatavast kasulikust elueast. Kui ilmneb, et vara tegelik kasulik eluiga on oluliselt erinev esialgu hinnatust, tuleb amortisatsiooniperioodi muuta. Vastava otsuse annab juhataja raamatupidajale.

Auditi tulemustest selgus, et ettevõtte juhtkond on aastatel 2020-2021 kasutanud majandusarvestuses ebamõistlikult kõrget amortisatsioonimäära. Selle tulemusena oli tekkinud 2022. aasta lõpuks väga suur erinevus põhivara tegelikul ja raamatupidamislikul väärtusel.

Teise faktorina mõjutas põhivara väärtuste suurt erinevust inflatsioonist tekkinud tehnika turuväärtuste muutumine. Tulenevalt uute autode ja haagiste müügihindade tõusust, mis oli 2022. aastal vahemikus 25-30%, muutusid vastavalt ka järelturul kasutatud tehnika hinnatasemed.

Ettevõtte juhtkond on seisukohal, et ettevõtte majandusaasta aruanne peab kajastama nii ettevõtte kohustuste kui ka varade seisu õiglaselt. Sellest tulenevalt vähendas juhatus varade 2022. aasta amortisatsioonimäära maksimaalses võimalikus ulatuses, kuid mitte rohkem kui vajalik varade õiglase väärtuse jaoks. RTJ 5 punkt 30 kohaselt ongi juhtkond kohustatud hindama materiaalsete põhivarade kasulikke eluigasid ja vastavalt vajadusele neid muutma. 2022. a majandusaasta aruandes arvestuspõhimõtete lisasse ongi lisatud sellekohane info: „Materiaalsele põhivarale määratud amortisatsiooninormid vaadatakse üle, kui on ilmnunud asjaolusid, mis võivad oluliselt muuta põhivara või põhivaragrupi kasulikku eluiga. Hinnangute muutuste mõju kajastub aruandeperioodis ja järgnevatel perioodides.”.

Raamatupidamise Toimkonna juhend 5 ei võimalda ettevõttel põhivara väärtust üles hinnata. Sisuliselt on ettevõttel legaalselt võimalik põhivara õiglast väärtust reguleerida ainult amortisatsioonimäära muutmisega. Majandusaasta aruandes on põhivara väärtuseks 0,997 milj/€, samas auditi tulemusena on ettevõtte põhivara turuväärtus minimaalselt 1,261 milj/€. Uuringu käigus selgus, et erinevalt RTJ-st 5 lubab SME IFRS peatükk 17 põhivarade kajastamisel kasutada lisaks soetusmaksumuse meetodile ka ümberhindluse meetodit. „Toimkond leidis aga, et ümberhindluse meetodi võimaldamisega seotud kulud ja ohud aruannete võrreldavusele ei kaalu üles selle rakendamisest saadavat tulu ning ei pidanud seetõttu ümberhindluse meetodi kasutamist põhivarade kajastamisel Eesti finantsaruandluse standardi kohaselt koostatavas aruandes põhjendatuks.“ (RTJ 5 p 83) Seetõttu on uuritava ettevõtte olukorra parandamiseks üheks võimaluseks Eesti finantsaruandluse standardilt minna üle rahvusvahelisele finantsaruandluse standardile.

RTJ 5 punktide 28 ja 29 kohaselt peab raamatupidamiskohustuslane sätestama raamatupidamise sise-eeskirjas amortisatsiooniarvestuse meetodid ja amortisatsioonimäärade vahemikud, millest tuleb lähtuda põhivara amortiseerimisel. Individuaalselt vähemoluliste või standardsete varaobjektide puhul võib rakendada kogu varade grupile ühesuguseid amortisatsioonimäärasid. Individuaalselt oluliste või ebastandardsete objektide puhul tuleks amortisatsioonimäär määrata igale varaobjektile eraldi, lähtudes konkreetse objekti eeldatavast kasulikust elueast. Vara hakatakse amortiseerima alates tema kasutusvalmis saamise hetkest (s.t alates hetkest, mil ta on juhtkonna poolt kavandatud seisundis ja asukohas) ning seda tehakse kuni amortiseeritava osa täieliku amortiseerumiseni või vara lõpliku eemaldamiseni kasutusest. Ajutiselt kasutusest eemaldatud vara amortiseerimist ei peatata. Ettevõtte materiaalse põhivarade amortisatsiooniarvestus on üldjuhul kooskõlas RTJ-ga 5, kui eespool toodud info tuleb kehtestada ka raamatupidamise sise-eeskirjaga. Kuna ettevõtte juhtkond oli aastatel 2020-2021 kasutanud põhivarade arvestuses ebamõistlikult kõrgeid amortisatsioonimäärasid, siis alates 2022.aastast hakati kasutama uusi, tunduvalt madalamaid amortisatsioonimäärasid ehk aeg-ajalt on oluline ka juhatuse poolne materiaalse põhivarade kasulike eluigade hindamine.

3.3 Materiaalsete põhivarade remont, hooldus ja parendused

Lähtuvalt RTJ 5 p 31 lisatakse hilisemate parendustega seotud kulutused materiaalse põhivarade soetusmaksumusele ainult juhul kui need vastavad materiaalse põhivarade mõistele ja vara bilansis kajastamise kriteeriumitele (sh tõenäoline osalemine tulevikus majandusliku kasu tekitamisel). Jooksva hoolduse ja remondiga kaasnevad kulutused kajastatakse perioodikuludes.

Kui mõnel materiaalsel põhivaral vahetatakse välja mõni komponent, siis uue komponendi soetusmaksumus lisatakse objekti soetusmaksumusele juhul, kui see vastab materiaalse põhivara mõistele ja kajastamise kriteeriumitele. Asendatav komponent kantakse bilansist maha ka siis, kui see ei olnud eelnevalt komponendina arvel. Juhul kui asendatava komponendi algne soetusmaksumus ei ole teada, võib seda hinnata lähtudes komponendi tänasest soetusmaksumusest, arvestades maha hinnangulise kulumini.

Lähtuvalt aastaaruandest lisatakse kulutused, mis vastavad materiaalse põhivara mõistele, põhivara objekti soetusmaksumusele. Jooksva hoolduse ja remondiga kaasnevad kulutused kajastatakse aruandeperioodi kuludes.

Intervjuust selgus, et kui tavaremondi puhul lähevad kõik otse kulusse. Kuid kui ostetakse objekt, mille summa on oluliselt suur ehk vastab materiaalsete põhivarade kriteeriumitele, siis lisatakse see põhivara maksumusele juurde. Seejuures eeldades, et vara väärtus suureneb sama palju. Näiteks osteti tavahaagis, kuid sellele osteti tagaveok (näiteks 5000€) juurde, sellisel juhul läks 5000€ haagis kallimaks, sest lisati tagaveoki hind.

Analüüsi käigus selgus, et materiaalsete põhivarade parendused, remont ja hooldus vastavad RTJ 5 punktile 31, mille kohaselt parendused lisatakse materiaalsete põhivarade soetusmaksumusele ning remont ja hooldus kantakse perioodikuludesse. Autoril ei ole soovitusi arvestuse parendamiseks, kuid koostatava sise-eeskirjaga võiks kehtestada ka parenduste, remontide ja hoolduste kajastamise korra.

3.4 Materiaalsete põhivarade eemaldamine bilansist

RTJ 5 p. 76 ütleb, et materiaalne ja immateriaalne põhivara eemaldatakse bilansist nende müümise hetkel või kui nende edasine kasutamine või müük ei tekita tõenäoliselt majanduslikku kasu. Põhivara müümise kuupäeva määramisel lähtutakse RTJ 10 „Tulu kajastamine“ tingimustest kaupade müügil tulu kajastamise kohta. Müügist või mahakandmisest tekkiv kasum või kahjum on vahe saadud või saadaoleva tasu netosumma ning põhivara jääkväärtuse vahel.

Materiaalset põhivara ei eemaldata bilansist enne, kui ta käibest maha läheb. Seda kasutatakse kuni maha kandmiseni või müügini. Kui materiaalse põhivaraga midagi juhtub ja ta maha kantakse, siis vastavalt sellele, kas kindlustus selle kinni maksab või ei, tekib kas kasum või kahjum. Kui kindlustus

hüvitab õnnetuse, siis tekib maha kandmisel kasum kindlustuse hüvitisest, kui aga kindlustus mingit juhtumit ei hüvita tekib kahjum põhivara mahakandmisest. Kasutuskõlbmatuks muutunud põhivara kantakse maha mahakandmisaktide alusel, kus on märgitud põhivara nimetus, inventarinumber, soetamise aeg, soetusmaksumus, akumulieeritud kulum, mahakandmise aeg ja põhjus. Mahakandmise otsuse teeb ettevõtte juhataja. Põhivara mahakandmise kandes krediteeritakse põhivara kontot ja debiteeritakse akumulieeritud kulumi kontot. Kui peaks juhtuma olukord, kus materiaalne põhivara muutub kasutuskõlbmatuks enne kui mahakirjendamisele kuuluv kogusumma on kuludeks kantud, siis tekib kahjum põhivara likvideerimisest.

Maha kandmise kanne (vaata ka Foto 2):

D Akumuleeritud kulum 5000

D Akumuleeritud kulum 7000

K Materiaalne põhivara 5000

K Materiaalne põhivara 7000

Kanne: Vaata

Fail Redigeeri Kaart Aken Info

Koosta Jäta Salvesta

Nr. 230062 Kande kp. 31.03.2023 Viide

Seletus Põhivara mahakandmine vastavalt otsusele (vanarauda)

MA ettevõtte Reg. kood Nimi

Konto	Objektid	Kirjeldus	Lisakirjeldus	Baas 1 Deebet	Baas 1 Kredit KM-k
1 155405		Transpordivah.soetusmaks.,Renault Kangoo 285MHB			5000,00
2 155415		Transpordivah.kulum,Renault Kangoo 285MHB		5000,00	
3 155405		Transpordivah.soetusmaks.,Daf CF 75.310 453BKF			7000,00
4 155415		Transpordivah.kulum,Daf CF 75.310 453BKF		7000,00	
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					

Vahe baas 1 0,00 ☐ Kontrollimisel Kalku 12000,00 12000,00

Vahe baas 2 Põhjus Kalku

Foto 2. Põhivara mahakandmise kanne

Ettevõtte võib materiaalset põhivara ka müüa ning kasum või kahjum materiaalse põhivara müügist tekib vastavalt sellele, kas põhivara jääkmaksumus on suurem või väiksem müügihinnast. Kui ettevõtte müüb vara maha suurema hinnaga, kui selleks on antud hetkel materiaalse põhivara

jääkmaksumus, siis saab ettevõtte kasumit põhivara müügist, kui aga vara müügihind on väiksem kui selleks hetkeks materiaalse põhivara jääkväärtus, siis tekib kahjum põhivara müügist.

Põhivara müük jääkmaksumuses (vaata ka Foto 3):

D Nõuded ostjate vastu 9000

D Põhivara akumulieeritud kulum 3541,67

D Põhivara müügitulu 6458,33

K Põhivara müügitulu 9000

K Põhivara soetusmaksumuses 10 000

Kanne: Vaata

Fail Redigeeri Kaart Aken Info

Nr. 200382 Kande kp. 30.01.2023 Viide

Seletus 284 UAB "Transgeva", EUR

MA ettevõtte Reg. kood Nimi

Konto	Objektid	Kirjeldus	Lisakirjeldus	Baas 1 Deebet	Baas 1 Kredit	KM-k
1 103000		Nõuded ostjate vastu		9000,00		
2 381145		Transpordivah.müügitulu,Scania 583BDH Vin: YS2R4X20072024930			9000,00	6
3 155405		Transpordivah.soetusm.,Scania 583BDH Vin: YS2R4X20072024930			10000,00	
4 155415		Transpordivah.kulum,Scania 583BDH Vin: YS2R4X20072024930		3541,67		
5 381145		Transpordivah.müügitulu,Scania 583BDH Vin: YS2R4X20072024930		6458,33		2
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						

Vahe baas 1 0,00 Vahe baas 2

☐ Kontrollimisel Põhjus

Kokku 19000,00 19000,00

Foto 3. Materiaalse põhivara müügikanne

Ettevõtte materiaalsete põhivarade eemaldamine bilansist vastab seadusest tulenevatele nõuetele. Seda tehakse vastavalt müügile või maha kandmisele. Soovitus on ka raamatupidamise sise-eeskirjas tuua näiteid materiaalse põhivara mahakandmise ja müügi kannete kohta.

3.5 Materiaalsete põhivarade kajastamine bilansis, kasumiaruandes ja lisades

Uuritakse ettevõtte 2022 aasta majandusaasta aruannet. Vaadates ettevõtte majandusaastaruannet, on näha, et kasutatakse raamatupidamise seaduse lisas 1 olevat bilansiskeemi ja kasumiaruannet skeemi 1.

Lisa 1 Arvestuspõhimõtted üldise informatsiooni all on avalikustatud, et OÜ KT Vara 2022. aasta raamatupidamise aastaaruanne on koostatud kooskõlas Eesti finantsaruandluse standardiga ning väikeettevõtte lühendatud aruandena. OÜ KT Vara kasumiaruanne on koostatud Raamatupidamise seaduse lisas 2 toodud kasumiaruande skeem nr 1 alusel. Raamatupidamise aastaaruanne on koostatud eurodes.

Lähtuvalt aastaaruandest kajastuvad ettevõtte materiaalsed põhivarad bilansis kirjel „Materiaalsed põhivarad“. Need on soetusmaksumuses, millelt on maha arvatud akumulieeritud kulum. 2022 aastal oli ettevõttel materiaalseid põhivarasid summas 1 309 077,51, sellest akumulieeritud kulum oli 311 024,66 ehk põhivarade jääkmaksumuse osakaal bilansimahust moodustas 84,2%. 2021 aastal oli materiaalseid põhivarasid oli kokku aga 884 677€, sellest akumulieeritud kulum oli aga 310 800,55€, ehk materiaalsete põhivarade osakaal bilansimahust oli 84,5% ehk materiaalsed põhivarad suurenesid aasta jooksul 424 400 euro võrra, kuid nende osakaal vähenes 0,3 protsendipunkti.

Vara, mis on renditud kapitalirendi alusel, kajastatakse bilansis vara ja kohustusena renditud vara õiglase väärtuse summas. Makstavad rendimaksed jagatakse finantskuluks ja kohustuse vähendamiseks. Finantskulud kajastatakse rendiperioodi jooksul. Kapitalirendikohustised olid 2022 aastal kokku 395 582€, sellest lühiajalised olid 107 793€ ja pikaajalised olid 287 789€. 2021 aastal oli kapitalirendikohustusi kokku 263 960€, sellest lühiajalised moodustasid 92 644 ning pikaajalised 171 316€. Kasutusrendi maksed kajastatakse rendiperioodi jooksul lineaarselt kuluna.

Kasumiaruandes kajastatakse amortisatsioonikulu kirjel „Põhivara kulum ja väärtuse langus“. 2021 aastal oli see -180 261, mis moodustas müügitulust 18,3 % ja 2022. aastal oli see -53 784 ning selle osakaal oli 5,04%, ehk see on vähenenud 13,26 protsendipunkti. See tuleneb põhjusest, et müügitulu on aastaga kasvanud ja põhivara kulum on langenud.

Raamatupidamise aastaaruande lisades on avalikustatud kasutatav amortisatsioonimeetod, kuid esitamata on amortisatsioonimäärad, mis ei vasta RTJ-le 15 p. 33, mis nõuab nii amortisatsioonimeetodite kui ka –määrade või kasulike eluigade avalikustamist.

Lisaks on esitamata on väikeettevõtjatele kohustuslik lisa materiaalse põhivarade muutuste analüüsi kohta. RTJ, p. 33 kohaselt tuleb kõikide materiaalse põhivara gruppide kohta avalikustada aastaaruandes nende jääkmaksumuste muutuste analüüs (ei pea esitama võrdlusperioodi kohta) ning sealhulgas:

- soetusmaksumus, akumulieeritud kulum ja jääkmaksumus perioodi alguses;
- ostud ja parendused perioodi jooksul ning eraldi tuuakse välja kapitaliseeritud laenukasutuse kulutused (juhul kui majandusüksus on valinud vastava arvestuspõhimõtte);
- amortisatsioonikulu;
- müügid;
- soetusmaksumus, akumulieeritud kulum ja jääkmaksumus perioodi lõpul.

Ettevõtte juht jälgib pidevalt, et ettevõtte materiaalse põhivarade raamatupidamislik väärtus oleks ligilähedane tema turuväärtusega. Kui esineb oht, et vara raamatupidamislik väärtus on oluliselt madalam, kui tema turuväärtus, siis vaadatakse üle amortisatsioonimäärad ning kasulikud eluead ja vajadusel muudetakse neid.

Ettevõtte juht toob välja ka probleemi, et kuna põhivara pole lubatud üles hinnata, siis see jätab ettevõtte varalisest seisukorrast vale mulje. Näiteks kui ettevõtte tahaks võtta pangalt laenu, seda neile aga ei anta, sest neil ei ole piisavalt varasid, või on vales väärtuses kajastatud.

Võrdluseks võib vaadata 2022 aastal põhivarade seis bilansis 998 052,85, kui aga oleks võimalik vara üles hinnata, siis lähtuvalt auditi tulemustest oleks varade turuväärtus minimaalselt 1 261 850€. Seega leiab ettevõtte juht, et praegused arvestuspõhimõtted ei võimalda materiaalseid põhivarasid õiglaselt kajastada.

Ettevõtte majandusaasta aruandes on välja toodud vajalikud aruanded, kus bilansis on materiaalne põhivara kirjel „Materiaalsed põhivarad“. Kasumiaruandes on välja toodud kirje „Põhivara kulum ja väärtuse langus“ ning lisades leiab ka materiaalse põhivara arvestuspõhimõtted. Puudub aga kohustuslik lisa materiaalse põhivarade muutuste analüüsi kohta. Puudu on ka materiaalse põhivarade kasulikud eluead või varadele seatud amortisatsiooninormid.

KOKKUVÕTE

Ettevõtte juhtkond peab seoses põhivaraga tegema pikaajalise mõjuga otsuseid. Nendeks on soetusmaksumuse alampiiri kehtestamine, eeldatava kasutusea määratlemine ning amortisatsioonimeetodi valimine ning remondi, hoolduste ja parenduste kajastamine. Need otsused mõjutavad bilansi finantsseisundit kui ka kasumiaruandes finantstulemust, seetõttu peaksid otsused olema tehtud kaalutletult ja asjakohaselt.

Lõputöö eesmärk oli välja selgitada uuritava ettevõtte materiaalsete põhivarade arvestuse vastavus Eesti finantsaruandluse standardile. Eesmärgi saavutamiseks täideti sissejuhatuses püstitatud ülesanded.

Lõputöös oli üldiseks lähenemisviisiks deduktiivne lähenemine ehk üldiselt üksikule. Andmeid koguti dokumendivaatluse ja intervjuu põhjal. Andmete analüüsiks kasutati võrdlust, kus saadud infot võrreldi raamatupidamise seaduse ja Raamatupidamise Toimkonna juhenditest tulenevate nõuetega. Materiaalsete põhivarade arvestusel järgiti eelkõige Raamatupidamise Toimkonna juhendi 5 „Materiaalsed ja immateriaalsed põhivarad“ nõudeid.

Materiaalsetel põhivaradel on füüsilise substantsi ja nad on kindla kasuliku elueaga. Materiaalset põhivara kasutatakse toodete valmistamiseks ja teenuste osutamiseks ning seda ei müüda tavaliselt edasi. Sellesse gruppi kuuluvad näiteks maa ja hooned või osa sellest ning nendega seotud õigused, näiteks kasutusvaldus või hoonestusõigus, ning mida ettevõtte kavatseb enda majandustegevuses kasutada. KT Vara OÜ põhivarade nimekirjast on näha, et materiaalseteks põhivaradeks on valdavalt transpordivahendid, mis on kõik seotud ettevõtlusega, need ületavad kehtestatud soetusmaksumuse alampiiri ja kõikide põhivarade kasulik eluiga on üle ühte aasta. Arvestades et ettevõttes on peamiselt arvel autod ja muud transpordivahendid, siis on praegu kehtestatud soetusmaksumuse alampiir, milleks oli 500 eurot, liialt madal ja seda tuleks tõsta.

Materiaalsed põhivarad võetakse algselt arvele tema soetusmaksumuses. Soetusmaksumusse lisatakse kõik kulud, mis on vajalikud, et viia vara tema õigesse tööseisundisse ja asukohta. Olulisuse printsiibist lähtuvalt tuleb ettevõttel oma raamatupidamise sise-eeskirjas määrata põhivara soetusmaksumuse alampiir, millest madalama väärtusega varad kantakse kuluks ja kõrgema väärtusega kajastatakse põhivarana. Soetusmaksumuse alampiiri võib ka põhjendatuse korral muuta.

Materiaalsete põhivarade edasine kajastamine toimub soetusmaksumuses, millest on maha arvatud akumulieeritud kulum ja väärtuse langusest tulevad allahindlused. Amortiseerimisel on vajalik teada

materiaalse põhivara soetusmaksumust, kasulikku eluiga ja lõppväärtust. Kasuliku eluea valikul tuleks arvesse võtta vara tehnilist seisundit, võimsust ja koormust mis sellel varal olema hakkab. Aastaruandes tuleb materiaalse põhivara kohta esitada tema amortisatsioonimäärad ja amortisatsioonimeetodid. Amortisatsiooni arvutamiseks on mitu meetodit nendeks on: lineaarne meetod, alaneva jäägi meetod, kahekordselt alaneva jäägi meetod, tootmisühiku meetod ja kasutusaastate järjenumbrate meetod. Meetod tuleks valida vastavalt sellele, milline neist iseloomustaks kõige paremini vara kasutamist. Ettevõtte kasutab materiaalse põhivara amortiseerimiseks lineaarset meetodit. Juhile sai ka välja pakutud mõte kasutada tegevusmahupõhist meetodit, kuid ettevõtte juhi jaoks on amortisatsiooni arvestus kergem lineaarse meetodi puhul, sest siis on kergem muuta amortisatsioonimäära, kui selleks vajadus tuleb. Ettevõtte materiaalse põhivarade amortisatsiooniarvestus on üldjuhul kooskõlas RTJ-ga 5, kuid rakendatav kord tuleb kehtestada ka raamatupidamise sise-eeskirjaga. Kuna ettevõtte juhtkond oli aastatel 2020-2021 kasutanud põhivarade arvestuses ebamõistlikult kõrgeid amortisatsioonimäärasid, siis alates 2022.aastast hakati kasutama uusi, tunduvalt madalamaid amortisatsioonimäärasid ehk aeg-ajalt on oluline ka juhatuse poolne materiaalse põhivarade kasulike eluigade hindamine.

Materiaalsetele põhivaradele lisatakse hilisemate parendustega seotud kulud juurde vaid siis, kui nad vastavad bilansis kajastamise kriteeriumitele. Jooksva hoolduse ja remondiga kaasnevad kulutused kajastatakse perioodikuludes. Ettevõtte materiaalse põhivarade parendused, remont ja hooldus vastavad RTJ 5 punktile 31, mille kohaselt parendused lisatakse materiaalse põhivarade soetusmaksumusele ning remont ja hooldus kantakse perioodikuludesse. Koostatava sise-eeskirjaga võiks kehtestada ka parenduste, remontide ja hoolduste kajastamise korra.

Lähtuvalt RTJ 5-st eemaldatakse bilansist materiaalsed põhivarad nende müümise hetkel või kui nende edasine kasutamine ei too majanduslikku kasu. Materiaalset põhivara saab bilansist eemaldada kolmel viisil: kas müügiga, mahakandmisega või uue vastu vahetamisega. Ettevõtte materiaalse põhivarade eemaldamine bilansist vastab seadusandlusest tulenevatele nõuetele. Seda tehakse vastavalt müügile või maha kandmisele. Soovitus on ka raamatupidamise sise-eeskirjas tuua näiteid materiaalse põhivarade mahakandmise ja müügi kannete kohta

Raamatupidamiskohustuslasel on kohustus majandusaasta lõppedes koostada majandusaasta aruanne, mille üheks osaks on raamatupidamise aastaaruanne. Väikeettevõtja raamatupidamise aastaaruanne koosneb bilansist, kasumiaruandest ja lisadest. Bilansis kajastatakse materiaalseid põhivarasid aktiva poolel põhivara kirjel „Materiaalsed põhivarad“. Kasumiaruande skeemis 1 kajastatakse materiaalse põhivarade amortisatsioonikulu kirjel, „Põhivarade kulum ja väärtuse

langus“ ning müügi tulemust kirjetel „Muud äritulud“ ja „Muud ärikulud“. Kasumiaruande skeemis 2 on seotud kirjeteks: „Müüdud toodangu (kaupade, teenuste) kulu“, „Turustuskulud“ ning „Muud äritulud“ ja „Muud ärikulud“. Raamatupidamise aastaaruande lisades avalikustatakse materiaalse põhivarade amortisatsioonimeetodid ja -määrad ning jääkmaksumuste muutuste analüüs. Ettevõtte majandusaasta aruandes on välja toodud vajalikud aruanded, kus bilansis on materiaalne põhivara kajastatud kirjel „Materiaalsed põhivarad“. Kasumiaruandes on skeemis 1 välja toodud kirje „Põhivara kulum ja väärtuse langus“ ning lisades leiab ka materiaalse põhivarade arvestuspõhimõtteid. RTJ 15 p. 33 nõuab, et raamatupidamise aastaaruande lisades on avalikustatud kasutatav amortisatsioonimeetod ning amortisatsioonimäärad. Ettevõttel on esitatud küll lisas amortisatsioonimeetod, kuid esitamata on amortisatsioonimäärad ning kasulikud eluead. Lisaks on esitamata on väikeettevõtjatele kohustuslik lisa materiaalse põhivarade muutuste analüüsi kohta. RTJ, p. 33 kohaselt tuleb kõikide materiaalse põhivara gruppide kohta avalikustada aastaaruandes nende jääkmaksumuste muutuste analüüs ning sealhulgas: soetusmaksumus, akumulieeritud kulum ja jääkmaksumus perioodi alguses, ostud ja parendused perioodi jooksul ning eraldi tuuakse välja kapitaliseeritud laenukasutuse kulutused (juhul kui majandusüksus on valinud vastava arvestuspõhimõtte), amortisatsioonikulu, põhivara müügid, soetusmaksumus, akumulieeritud kulum ja jääkmaksumus perioodi lõpul.

Üldiselt vastab ettevõtte materiaalse põhivarade arvestus Eesti finantsaruandluse standardile, kuid esines ka mõningaid puudujääke. Lisaks puudus antud töö kirjutamise hetkel uuritava ettevõtte raamatupidamise sise-eeskiri, kuigi see on väikeettevõtjale kohustuslik. Raamatupidamise sise-eeskiri on ettevõttes koostamisel.

Lõputöö eesmärk on täidetud.

SUMMARY

The management of the company has to make decisions with long-term impact regarding fixed assets. These include setting the lower limit of the acquisition cost, defining the expected useful life and choosing the depreciation method and accounting for repairs, maintenance and improvements. These decisions affect the financial position of the balance sheet as well as the financial result in the profit and loss account, therefore decisions should be made judiciously and appropriately.

The aim of the thesis was to find out the conformity of the accounting of tangible fixed assets of the investigated company to the Estonian financial reporting standard. To achieve the goal, the tasks set in the introduction were completed.

In the thesis, the general approach was a deductive approach, i.e. generally to the individual. Data was collected through document observation and interview. A comparison was used for data analysis, where the obtained information was compared with the requirements arising from the accounting act and the Accounting Standard Board's guidelines. In accounting for tangible fixed assets, the provisions of Accounting Standard Board's guidelines note 5 Property, Plant and Equipment and Intangible Assets (in short term - ASBG), was followed.

The work consists of three chapters. The first part explains the theoretical requirements for accounting for tangible fixed assets. The first part is divided into four sub-chapters: initial accounting of tangible fixed assets, further recognition of tangible fixed assets (which are divided into depreciation methods), improvement, repair and maintenance of tangible fixed assets and removal of tangible fixed assets from the balance sheet and recognition in financial statements. The second chapter deals with the methodology of the empirical study. It consists of the thesis problem, objective, empirical research tasks and methodology description. In the third, an analysis of the accounting of tangible fixed assets of the company KT Vara OÜ and its reflection in the financial statements is carried out, where it is investigated whether the accounting of tangible fixed assets of the company meets the requirements arising from the Estonian financial reporting standard.

Tangible fixed assets have physical substances and have a definite useful life. Tangible are used to provide products and services and are not usually resold. This group includes, for example, land and buildings or part of the rights related to them, such as usufruct or building rights, and which are intended to be prepared in one's economic activity. From the list of fixed assets of KT Vara OÜ, it can be seen that the tangible fixed assets are mostly means of transport, which are all related to

business, they exceed the lower limit of the established acquisition cost, and the useful life of all fixed assets is more than one year. Considering that the company mainly accounts for cars and other means of transport, the lower limit of the acquisition cost, which was currently 500 euros, is too low and should be increased.

Tangible fixed assets are initially taken into account at their acquisition cost. The acquisition cost includes all costs necessary to bring the asset to its proper working condition and location. Based on the principle of materiality, the company must set the lower limit of the acquisition cost of fixed assets in its internal accounting rules, below which assets with a lower value are expensed and assets with a higher value are recorded as fixed assets. The lower limit of the acquisition cost can also be changed if justified.

Tangible fixed assets are further recognized at acquisition cost, less accumulated depreciation and impairment losses. During depreciation, it is necessary to know the acquisition cost, useful life and final value of tangible fixed assets. When choosing the useful life, the technical condition of the asset, the capacity and the load that this asset will have should be taken into account.

In the annual report, the depreciation rates and depreciation methods for tangible fixed assets must be presented. There are several methods for calculating depreciation, which are: the straight-line method, the declining balance method, the double-declining balance method, the unit of production method, and the consecutive years method. The method should be chosen according to which one would best characterize the use of the asset. The company uses the straight-line method for depreciation of tangible fixed assets. The idea of using the unit of production method method was also presented to the manager, but for the company's manager, the calculation of depreciation is easier with the linear method, because then it is easier to change the depreciation rate if the need arises. The depreciation calculation of the tangible fixed assets of the company is generally in accordance with ASBG 5, but the applicable procedure must also be established by the internal accounting rules. Since the management of the company had used unreasonably high depreciation rates in the calculation of fixed assets in 2020-2021, new, considerably lower depreciation rates were used from 2022, meaning that the management's evaluation of the useful lives of tangible fixed assets is also important from time to time.

Costs related to subsequent improvements are added to tangible fixed assets only if they meet the criteria for recognition in the balance sheet. Expenses related to ongoing maintenance and repairs are reflected in period expenses. Improvements, repairs and maintenance of the company's tangible fixed

assets comply with clause 31 of ASBG 5, according to which improvements are added to the acquisition cost of tangible fixed assets and repairs and maintenance are entered in period costs. The procedure for reporting improvements, repairs and maintenance could also be established with the internal rules which needs to be written.

Based on ASBG 5, tangible fixed assets are removed from the balance sheet at the moment of their sale or if their further use does not bring economic benefit. Tangible fixed assets can be removed from the balance sheet in three ways: either by sale, write-off or exchange for a new one. The removal of the tangible fixed assets of the company from the balance sheet meets the requirements arising from the legislation. This is done according to the sale or write-off. It is also recommended that the internal accounting rules provide examples of write-offs and sales of tangible fixed assets.

At the end of the financial year, the person liable for accounting is obliged to prepare an annual report, one part of which is the annual accounting report. The annual accounting report of a small business consists of a balance sheet, a profit and loss statement and appendices. In the balance sheet, tangible fixed assets are recorded on the asset side under the fixed asset item "Tangible fixed assets". In chart 1 of the profit and loss account, the depreciation cost of tangible fixed assets is reflected in the item "Depreciation and decrease in value of fixed assets" and the result of sales in the items "Other business income" and "Other business expenses". In chart 2 of the income statement, the related items are: "Cost of production (goods, services) sold", "Distribution expenses" and "Other business income" and "Other business expenses". Appendices to the annual accounting report disclose the depreciation methods and rates of tangible fixed assets and the analysis of changes in residual values. The company's annual report contains the necessary reports, where tangible fixed assets are recorded in the balance sheet under the item "Tangible fixed assets". In the income statement, the item "Depreciation and decrease in value of fixed assets" is shown in chart 1, and the accounting principles for tangible fixed assets can also be found in the appendices. ASBG 15 p. 33 requires that the depreciation method used and the depreciation rates are disclosed in the appendices to the annual accounts. The company has provided the depreciation method in the appendix, but the depreciation rates and useful lives have not been provided. In addition, a mandatory appendix on the analysis of changes in tangible fixed assets for small businesses has not been submitted. ASBG p. 33, for all groups of tangible fixed assets, an analysis of changes in their residual value must be disclosed in the annual report, including: acquisition cost, accumulated depreciation and residual value at the beginning of the period, purchases and improvements during the period, and capitalized borrowing costs (if the economic entity has chosen the corresponding accounting principle), depreciation

expense, fixed asset sales, acquisition cost, accumulated depreciation and residual value at the end of the period.

In general, the accounting of the company's tangible fixed assets complies with the Estonian financial reporting standard, but there were also some shortcomings. In addition, at the time of writing this work, the investigated company did not have an internal accounting rule, although it is mandatory for a small business. Internal accounting rules are being prepared in the company.

The aim of the thesis has been fulfilled.

VIIDATUD ALLIKAD

Alver, J., & Alver, L. (2017). *Finantsarvestus*. Tallinn: Deebet.

Auditikäsiraamat. (2008). Riigikontroll. Kasutamise kuupäev: 27.10.2021, allikas <https://www.riigikontroll.ee/LinkClick.aspx?fileticket=VolfAiO3mOM%3D&tabid=112&mid=706&...>

Grant Thornton. (10.12.2015). *Kuidas kajastada põhivara parendusi?* Kasutamise kuupäev: 27.10.2021, allikas Grant Thornton: <https://www.grantthornton.ee/insights-landingpage/pohivara-parenduste-kajastamine-hvee/>

Karu, S. (2008). *Kulude juhtimine ja arvestus*. Tartu: Rafiko.

Leppik, E. (2009). *303 majandustehingut raamatupidamises*. Tartu: Rafiko.

Liapis, K., & Kantianis, D. (2015). Depreciation Methods and Life-cycle Costing (LCC) Methodology. *Procedia Economics and Finance*, 314-324. Retrieved 15.05.2022, from <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S2212567115000325#section-cited-by>

Needles, B. E., & Powers, M. (2005). *Principles of Financial Accounting*. New York: Houghton Mifflin Company.

Nukka, A. (07.05.2021). *Põhivara arvestuse kajastamine aastaaruandes*. Kasutamise kuupäev: 27.10.2021, allikas Raamatupidaja.ee: <https://www.raamatupidaja.ee/uudised/2021/05/10/pohivara-arvestuse-kajastamineaastaaruandes>

Nukka, A., & Kasearu, M. (11.10.2022). *Peamised eksimused materiaalse põhivarade arvestuses*. Kasutamise kuupäev: 23.04.2022, allikas Raamatupidaja.ee: <https://www.raamatupidaja.ee/uudised/2022/10/05/peamised-eksimused-materiaalsete-pohivarade-arvestuses>

Raamatupidamise seadus. (20.11.2002; viimati muudetud 01.02.2023) Kasutamise kuupäev 01.05.2023, allikas Riigi Teataja: <https://www.riigiteataja.ee/akt/125052012016?leiaKehtiv>

RTJ 1. (22.12.2017; viimati muudetud 20.12.2018). *Raamatupidamise Toimkonna juhendite kehtestamine*. Kasutamise kuupäev: 08.06.2022, allikas Riigi Teataja: https://www.riigiteataja.ee/akt/1291/2202/0042/RM_17122018_m55Lisa1.pdf#

RTJ 5. (22.12.2017; viimati muudetud 18.12.2019). *Raamatupidaja Toimkonna juhendite kehtestamine*. (Rahandusministri määrus nr 105) Kasutamise kuupäev: 27.10.2021, allikas Riigi Teataja: https://www.riigiteataja.ee/aktiis/1291/2202/0042/RM_m63_lisa5%20.pdf#

RTJ 15. (22.12.2017). *Raamatupidamise Toimkonna juhendite kehtestamine*. (Rahandusministri määrus nr 105) Kasutamise kuupäev: 31.03.2022, allikas Riigi Teataja: https://www.riigiteataja.ee/aktiis/1291/2202/0042/RM_m63_lisa15.pdf#

Zeiger, P. (02.01.2013). *Amortisatsioon*. Kasutamise kuupäev: 01.06.2022, allikas Ettevõtlusõpe: <https://ettevotlusope.weebly.com/714-amortisatsioon.html>

Tearu, K. (Toim.). *Materiaalne põhivara*. Kasutamise kuupäev: 01.05.2022, allikas Äripäeva Teavevara: <https://teavevara.ee/raamatupidamine/materiaalne-pohivara>

Tikk, J. (2016). *Finantsarvestus*. Tallinn: AS Pakett Trükikoda.

Tikk, J. (23.09.2020). Materiaalse põhivara arvestus ja kajastamine. *Raamatupidamise Praktik*(148). Kasutamise kuupäev: 27.10.2021, allikas https://www.raamatupidaja.ee/uudised/2020/09/23/materiaalse-pohivara-arvestus-jakajastamine?utm_source=copypaste

Tikk, J. (11.05.2021). Põhivara soetusmaksumuse alampiir. *Raamatupidamise Praktik*(155). Kasutamise kuupäev: 27.10.2021, allikas <https://www.raamatupidaja.ee/uudised/2021/05/07/pohivara-soetusmaksumuse-alampiir>

Toots, A. (22.05.2018). *Mõningad olulised aspektid materiaalse põhivara esmasel ja edasisel kajastamisel*. Kasutamise kuupäev: 09.06.2022, allikas Raamatupidaja.ee: <https://www.raamatupidaja.ee/uudised/2018/05/14/moningad-olulised-aspektid-materiaalsepohivara-esmasel-ja-edasisel-kajastamisel>

Õunapuu, L. (2014). *Dspace*. Kasutamise kuupäev: 12.06.2022, allikas Kvalitatiivne ja kvantitatiivne uurimisviis sotsiaalteadustes: https://dspace.ut.ee/bitstream/handle/10062/36419/ounapuu_kvalitatiivne.pdf?sequence=1∓isAllowed=y

Lisa 1 Intervjuu küsimused

1. Mida loetakse ettevõttes materiaalseks põhivaraks ja kuidas kujuneb soetusmaksumus?
2. Millist amortisatsioonimeetodit on kasutatud ja miks?
3. Millal alustatakse amortisatsiooniarvestust?
4. Millal ja kuidas eemaldatakse põhivara bilansist?
5. Mille järgi kujunes põhivara arvele võtmise alampiir ning kas seda on muudetud?
6. Kuidas kajastatakse materiaalse põhivara bilansis ja kasumiaruandes?
7. Millised on materiaalse põhivarade kasulikud eluead ja miks just sellised?
8. Kuidas kajastatakse materiaalse põhivarade remonti ja parendusi?

Lisa 2 Materiaalsete põhivarade nimekiri

TranspRenault Kangoo 285MHB, Vin: VF1KW25B545083016
Daf CF 75.310 453BKF, Vin: XLRAE75PC0E742009
Scania R380 904BHN, Vin: XLER4X20005132077
Tiki-Treiler 664GN, Vin: V6AC300LP70000087
Krone SDC27 656GG (vin: ...84353)
Ekeri L1 189YKG, Vin: YF9TTS1LL33015659
Scania R420 636BHX, Vin: YS2R4X20002013552
Scania R420 614MFP, Vin: YS2R4X20002015152
Krone SDK27 800YJB, Vin: WKESD000000542048
Volkswagen Passat 746DBK, VIN WVWZZZ3CZCE011199
DAF 440FT XLRTEH4100G045233
Poolhaagis HRD NTZ 593YLD, 2006 aasta
Scania 114TMD Vin: YS2P4X20002039043
Scania 115TMD Vin: YS2P4X20002037930
Scania R440 (567MRB) Vin:YS2R4X20002065778
Scania R420 (149TKN) Vin:YS2R4X20002038822
Volvo FH-420 (575BRL) Vin:YV2AG10A5DB637979
Veauto Scania reg.nr 720AVV I osamakse (vin: ...27805)
NISSAN PATROL reg. nr 517 FAR lume lükkamiseks
Poolhaagis SCHMITZ SKO24 (902-YKN), WSM00000005060196
Scania (357BST) Vin: XLER4X20005283931
Krone SDP27 (011-YJY) Vin: WKESD000000697877
Krone SDP27 (012-YJY) Vin: WKESD000000697878
Krone SDP27 (013-YJY) Vin: WKESD000000697879
Krone SDP27 (014-YJY)
Krone SDP27 (015-YJY)
Krone SDP27 (016-YJY)
Krone SDP27 (017-YJY)
Krone SDP27 (018-YJY)
Krone SDP27 (019-YJY)
Krone SDP27 (020-YJY)
Veok Scania R410 LA4x2MNA 069 BPL, vin:YS2R4X20002118898
Scania 976TMP Vin: VLUG4X20009148131
Scania 583BDH Vin: YS2R4X20072024930
JCB 1810TA
Scania 154MKS
Poolhaagis Knapen W-Floor 966YKD
Poolhaagis Knapen W-Floor 651YKF
Scania R450 350BRB 2016 vin:YS2R4X20005423867, lep.5000010437
Krone SDP27 954YLR 2007 vin:WKESEP10071307708
Scania (172MRP), VIN: YS2P4X20002071464
Navigators TXT tester + software garaa
Mercedes-Benz Sprinter 313 CDI Van R3 215TLM

Scania R410 LA4X2MNA 833BVP , vin:YS2R4X20005489347, lep.5000010556
CITROEN JUMPER 876BXD, vin:VF7YDPMFC12437584
Peugeot Traveller 760GRL, vin: VF3VEEHS7MZ016244
Elektriline kahvelkõrju LPE200 (6549093)
Elektriline kahvelkõrju LPE200 6469494
Elektriline kahvelkõrju LPE200 6469496
Toyota Proace Verso 2.0 D-4D Family A/T 562KDS
Kaheteljelise kerghaagise komplekt
AC HOOLDUSSEADE BRAIN BEE 6000 PLUS
Citroen Jumper 876BXD; VIN: VF7YDPMFC12437584 RENOVEERIMINE
HAAGIS 416YJD
KRONE SDK 27 poolhaagis 670YMJ
KRONE SDK 27 poolhaagis 672YMJ
KRONE SDK 27 poolhaagis 680YMJ
KRONE SDK 27 poolhaagis 688YMJ
sadulveok SCANIA R410, 416BPH, VIN: YS2R4X20002116007
Scania R480 773BHR, Vin YS2R4X20002081825
Põrandapesumasin Nilfisk BR-850 KASUTATUD
JUHTMEVABA MOBIILNE HÜDRAULILINE VEOAUTO tõstuk
Mercedes-Benz Actros 1845LS, vin:W1T96340310605723
Merceder-Benz Actros 1845LS, vin:W1T96340310608277
Poolhaagis Knapen, reg. 260YKP
Mercedes-Benz Actros 1833, vin:WDB96300310072470
Scania, vin: YS2R4X20005423931, Reg: 542RZF
Veauto 899MHX
Scania R410, vin: YS2R4X20002118898, Reg: 069BPL (viimane osamakse?)
Poolhaagis KNAPEN, reg. 259YKP
sadulauto MB ACTROS 2551 tehasetähis WDB96342010165346
Scania R410, vin: YS2R4X20005421421, Reg: 815RZF
Toyota Traigo
Diagnostikaseadmete komplekt. "Raskeveokid"

Lisa 3 Amortisatsiooniaruanne

KONTO 155405 Transpordivahendid soetusmaksumuses			Soetus- maksumus	amort. aastas	amort. 1 kuus	JÄÄKVÄÄRTU 5 31.12.21
Kande nr.	Kande kp.	Seletus				
OST.180001	01.11.2018	Transp Renault Kangoo 285MHB, Vin: VF1KW256	5 000,00	25%	104,17	1 041,67
OST.180002	01.11.2018	Daf CF 75.310 453BKF, Vin: XLRAE75PCOE74200	7 000,00	25%	145,83	1 458,33
OST.180004	01.11.2018	Scania R380 904BHN, Vin: XLER4X20005132077	10 000,00	0%	0,00	2 083,33
OST.180005	01.11.2018	Tiki-Treiler 664GN, Vin: V6AC300LP70000087	1 000,00	0%	0,00	208,33
OST.180006	01.11.2018	Krone SDC27 656GG (vin: ...84353)	3 000,00	25%	62,50	625,00
OST.180007	01.11.2018	Ekeri L1 189YKG, Vin: YF9TTS1LL33015659	7 000,00	0%	0,00	1 458,33
OST.180008	01.11.2018	Scania R420 636BHX, Vin: YS2R4X20002013552	9 500,00	25%	197,92	1 979,12
OST.180009	01.11.2018	Scania R420 614MFP, Vin: YS2R4X20002015152	10 000,00	25%	208,33	2 083,33
OST.180010	01.11.2018	Krone SDK27 800YJB, Vin: WKESD000000542048	12 000,00	0%	0,00	2 500,00
OST.190006	01.03.2019	Volkswagen Passat 746DBK, VIN WVWZZZ3CZC6	3 500,00	0%	0,00	1 020,83
OST.190009	18.04.2019	DAF 440FT XLRTEH4100G045233	34 500,00	25%	718,75	11 500,00
OST.190008	25.04.2019	Poolhaagis HRD NTZ 593YLD, 2006 aasta	6 500,00	0%	0,00	2 166,67
OST.190016	07.05.2019	Scania 114TMD Vin: YS2P4X20002039043	15 000,00	0%	0,00	5 000,00
OST.190017	20.05.2019	Scania 115TMD Vin: YS2P4X20002037930	15 000,00	0%	0,00	5 312,50
OST.190019	21.06.2019	Scania R440 (567MRB) Vin: YS2R4X20002065778	20 000,00	0%	0,00	7 916,67
OST.190019	21.06.2019	Scania R420 (149TKN) Vin: YS2R4X20002038822	14 000,00	25%	291,67	5 541,67
OST.190019	21.06.2019	Volvo FH-420 (575BRL) Vin: YV2AG10A5DB6379	27 500,00	0%	0,00	10 885,42
OST.190034	03.09.2019	Veauto Scania reg. nr 720AVV I osamakse (vin	12 900,01	0%	0,00	5 375,00
OST.190038	15.10.2019	NISSAN PATROL reg. nr 517 FAR lume lükkamise	666,67	0%	0,00	291,67
OST.190055	11.11.2019	Poolhaagis SCHMITZ SKO24 (902-YKN), WSM00	7 500,00	0%	0,00	3 437,50
OST.200006	15.01.2020	Scania (357BST) Vin: XLER4X20005283931	17 000,00	0%	0,00	8 500,00
OST.200007	31.01.2020	Krone SDP27 (011-YJY) Vin: WKESD0000006974	13 500,00	0%	0,00	7 031,25
OST.200007	31.01.2020	Krone SDP27 (012-YJY) Vin: WKESD0000006974	13 500,00	0%	0,00	7 031,25
OST.200007	31.01.2020	Krone SDP27 (013-YJY) Vin: WKESD0000006974	13 500,00	0%	0,00	7 031,25
OST.200018	31.03.2020	Krone SDP27 (014-YJY)	13 500,00	0%	0,00	7 593,75
OST.200018	31.03.2020	Krone SDP27 (015-YJY)	13 500,00	0%	0,00	7 593,75
OST.200018	31.03.2020	Krone SDP27 (016-YJY)	13 500,00	0%	0,00	7 593,75
OST.200018	31.03.2020	Krone SDP27 (017-YJY)	13 500,00	0%	0,00	7 593,75
OST.200018	31.03.2020	Krone SDP27 (018-YJY)	13 500,00	0%	0,00	7 593,75
OST.200018	31.03.2020	Krone SDP27 (019-YJY)	13 500,00	0%	0,00	7 593,75
OST.200018	31.03.2020	Krone SDP27 (020-YJY)	13 500,00	0%	0,00	7 593,75
OST.200044	19.05.2020	Veok Scania R410 LA4x2MNA 069 BPL, vin: YS2	23 000,00	50%	958,33	13 895,83
OST.200048	01.06.2020	Scania 976TMP Vin: VLUG4X20009148131	12 000,00	0%	0,00	7 250,00
OST.200050	30.06.2020	Scania 583BDH Vin: YS2R4X20072024930	10 000,00	25%	208,33	6 250,00
OST.200057	15.07.2020	JCB 1810TA	12 500,00	0%	0,00	8 072,92
OST.200085	15.09.2020	Scania 154MKS	11 000,00	0%	0,00	7 562,50
OST.2000114	23.10.2020	Poolhaagis Knapen W-Floor 966YKD	27 500,00	0%	0,00	19 479,17
OST.200114	23.10.2020	Poolhaagis Knapen W-Floor 651YKF	27 500,00	0%	0,00	19 479,17
OST.200198	11.11.2020	Scania R450 350BRB 2016 vin: YS2R4X2000542	35 000,00	0%	0,00	24 791,67
OST.200223	19.11.2020	Krone SDP27 954YLR 2007 vin: WKESEP100713	4 500,00	0%	0,00	3 281,25
OST.200176	30.11.2020	Scania (172MRP), VIN: YS2P4X20002071464	15 000,00	0%	0,00	10 937,50
OST.200176	29.01.2021	Navigator TXT tester + software garaaÄi	3 615,00	25%	75,31	2 711,25
OST.200176	09.02.2021	Mercedes-Benz Sprinter 313 CDI Van R3 215TLN	10 000,00	0%	0,00	7 708,33
OST.200176	10.02.2021	Scania R410 LA4x2MNA 833BVP ,vin: YS2R4X	46 800,00	0%	0,00	36 075,00
	01.03.2021	CITROEN JUMPER 876BXD, vin: VF7YDPMFC124	6 500,00	25%	135,42	5 145,83
	29.03.2021	Peugeot Traveller 760GRU, vin: VF3VEEH57M20	29 916,67	0%	0,00	24 307,29
	09.04.2021	Elektriline kahvelkõrju LPE200 (6549093)	3 600,00	25%	75,00	2 925,00
	19.04.2021	Elektriline kahvelkõrju LPE200 6469494	2 860,00	10%	23,83	2 323,75
	19.04.2021	Elektriline kahvelkõrju LPE200 6469496	2 860,00	10%	23,83	2 323,75
	17.05.2021	Toyota Proace Verso 2.0 D-4D Family A/T 562	31 158,33	0%	0,00	26 614,41
	24.05.2021	Kaheteljelise kerghaagise komplekt	1 440,83	0%	0,00	1 230,71
	26.05.2021	AC HOOLBUSSEADE BRAIN BEE 6000 PLUS	1 700,00	25%	35,42	1 452,08
		Citroen Jumper 876BXD; VIN:				
	01.09.2021	VF7YDPMFC12437584 RENOVEERIMINE	10 000,00	50%	416,67	9 166,67
	07.09.2021	HAAGIS 416YJD	3 000,00	0%	0,00	2 750,00
	31.10.2021	KRONE SDK 27 poolhaagis 670YMJ	29 790,00	0%	0,00	28 548,75
	31.10.2021	KRONE SDK 27 poolhaagis 672YMJ	29 790,00	0%	0,00	28 548,75
	31.10.2021	KRONE SDK 27 poolhaagis 680YMJ	29 790,00	0%	0,00	28 548,75
	31.10.2021	KRONE SDK 27 poolhaagis 688YMJ	29 790,00	0%	0,00	28 548,75
		sadulveok SCANIA R410, 416BPH, VIN:				
	23.11.2021	YS2R4X20002116007	35 000,00	0%	0,00	34 270,83
		Scania R480 773BHR, Vin				
	14.12.2021	YS2R4X20002081825	22 000,00	0%	0,00	21 541,67
	20.12.2021	Pörandapemasin Nifisk BR-850 KASUTATUD	3 500,00	25%	72,92	3 500,00
	30.05.2022	JUHTMEVABA MOBIILNE HÜDRAULILINE VEOA	20 000,00	25%	416,67	20 000,00
	07.07.2022	Mercedes-Benz Actros 1845LS, vin: W1T963403	97 650,00	20%	1 627,50	97 650,00
	01.09.2022	Merceder-Benz Actros 1845LS, vin: W1T963403	97 650,00	25%	2 034,38	97 650,00
	08.09.2022	Poolhaagis Knapen, reg. 260YKP	36 000,00	0%	0,00	36 000,00
	16.09.2022	Mercedes-Benz Actros 1833, vin: WDB96300310	43 000,00	0%	0,00	43 000,00
	29.09.2022	Scania, vin: YS2R4X20005423931, Reg: 542RZF	35 000,00	25%	729,17	35 000,00
	30.09.2022	Veauto 899MHX	20 000,00	0%	0,00	20 000,00
	13.10.2022	Scania R410, vin: YS2R4X20002118898, Reg: 06	28 938,95	25%	602,89	28 938,95
	24.10.2022	Poolhaagis KNAPEN, reg. 259YKP	30 000,00	0%	0,00	30 000,00
	16.12.2022	sadulauto MB ACTROS 2551 tehasetähis WDB96	44 100,00	0%	0,00	44 100,00
	21.12.2022	Scania R410, vin: YS2R4X20005421421, Reg: 81	35 000,00	0%	0,00	35 000,00
	28.12.2022	Toyota Traigo	15 000,00	0%	0,00	15 000,00
	31.12.2022	Diagnostikaseadmete komplekt. "Raskeveokid"	27 000,00	25%	562,50	27 000,00

Lisa 4 KT Vara OÜ majandusaasta aruanne

MAJANDUSAASTA ARUANNE

aruandeaasta algus: 01.01.2022 **aruandeaasta lõpp:**
31.12.2022

ärinimi: KT Vara OÜ

registrikood: 14585145

tänava/talu nimi, Kuma tee 1

maja ja korteri number:

alevik: Peetri alevik **vald:** Rae vald

maakond: Harju maakond

postisihthnumber: 75312

telefon: +372 55564010

e-posti aadress: patrick@ktv.ee

Sisukord

Tegevusaruanne	50
Raamatupidamise aastaaruanne	51
Bilanss	51
Kasumiaruanne	52
Raamatupidamise aastaaruande lisad	53
Lisa 1 Arvestuspõhimõtted	53
Lisa 2 Nõuded ja ettemaksed	54
Lisa 3 Maksude ettemaksed ja maksuvõlad	55
Lisa 4 Laenukohustised	55
Lisa 5 Võlad ja ettemaksed	56
Lisa 6 Müügitulu	56
Lisa 7 Tööjõukulud	57
Lisa 8 Seotud osapooled	57
Aruande allkirjad	13

Tegevusaruanne

KT Vara OÜ põhitegevuseks on transpordisektori ettevõtetele mehitamata rasketehnika lühiajalise ning pikaajalise täisteenusrendi ja raskeveokite hooldus ning remonditeenuste pakkumine. Samuti pakub ettevõtte poolhaagiste täisteenusrenti Soome Vabariigis.

Vaatamata ebastabiilsele majanduskeskkonnale ja ülikõrgele inflatsioonile, suutis ettevõtte täita suure osa 2022. aastaks seatud eesmärkidest.

Juhtkond tellis 2022. aasta lõpus auditi, kaardistamaks ettevõtte põhivara tegeliku turuväärtust ja üldist tehnilist seisundit. Auditi tulemusena tegi juhtkond muudatused põhivara amortisatsiooni arvestuses ja valmistab ette aastate 2023-2025 investeeringute kava.

Auditi tulemustest selgus, et ettevõtte juhtkond on aastatel 2020-2021 kasutanud majandusarvestuses ebamõistlikult kõrget amortisatsioonimäära. Selle tulemusena oli tekkinud 2022. aasta lõpuks väga suur erinevus põhivara tegelikul ja raamatupidamislikul väärtusel. Teise faktorina mõjutas põhivara väärtuste suurt erinevust inflatsioonist tekkinud tehnika turuväärtuste muutumine. Tulenevalt uute autode ja haagiste müügihindade tõusust, mis oli 2022. aastal vahemikus 25-30%, muutusid vastavalt ka järelturul kasutatud tehnika hinnatasemed.

Ettevõtte juhtkond on seisukohal, et ettevõtte majandusaastaruanne peab kajastama nii ettevõtte kohustuste kui ka varade seisut ausalt. Sellest tulenevalt vähendas juhatus varade 2022. aasta amortisatsioonimäära maksimaalses võimalikus ulatuses, kuid mitte rohkem kui vajalik varade õiglase väärtuse jaoks.

Raamatupidamise eeskirjad ja hea tava ei võimalda ettevõttel põhivara väärtust üles hinnata. Sisuliselt on ettevõttel legaalselt võimalik põhivara õiglast väärtust reguleerida ainult amortisatsioonimäära muutmisega. Majandusaasta aruandes on põhivara väärtuseks 0,997 milj/€, samas auditi tulemusena on ettevõtte põhivara turuväärtus minimaalselt 1,261 milj/€.

2023. aastal planeerib ettevõtte investeerida ligikaudu 0,5-0,7 milj/€ masinapargi uuendamisse ja täiendava põhivara soetamisse.

Ettevõttes töötas 2022. aasta lõpus 3 töötajat.

Raamatupidamise aastaaruanne

Bilanss

(eurodes)

	31.12.2022	31.12.2021	Lisa nr
Varad			
Käibevarad			
Raha	7 521	3 341	
Nõuded ja ettemaksed	149 348	92 934	2
Varud	30 000	0	
Kokku käibevarad	186 869	96 275	
Põhivarad			
Nõuded ja ettemaksed	0	8 540	2
Materiaalsed põhivarad	997 058	573 877	
Kokku põhivarad	997 058	582 417	
Kokku varad	1 183 927	678 692	
Kohustised ja omakapital			
Kohustised			
Lühiajalised kohustised			
Laenukohustised	107 793	106 144	4
Võlad ja ettemaksed	96 594	47 602	5
Kokku lühiajalised kohustised	204 387	153 746	
Pikaajalised kohustised			
Laenukohustised	304 789	171 316	4
Võlad ja ettemaksed	97 300	25 000	5
Kokku pikaajalised kohustised	402 089	196 316	
Kokku kohustised	606 476	350 062	
Omakapital			
Osakapital nimiväärtuses	2 500	2 500	
Muud reservid	65 000	65 000	
Eelmiste perioodide jaotamata kasum (kahjum)	261 130	237 092	
Aruandeaasta kasum (kahjum)	248 821	24 038	

Kokku omakapital	577 451	328 630	
Kokku kohustised ja omakapital	1 183 927	678 692	

Kasumiaruanne

(eurodes)

	2022	2021	Lisa nr
Müügitulu	1 066 329	984 232	6
Muud äritulud	6 134	13 395	
Kaubad, toore, materjal ja teenused	-640 680	-690 645	
Mitmesugused tegevuskulud	-62 254	-41 192	
Tööjõukulud	-45 579	-47 748	7
Põhivarade kulum ja väärtuse langus	-53 784	-180 261	
Muud ärikulud	-7 611	-6 760	
Ärikasum (kahjum)	262 555	31 021	
Intressitulud	0	372	
Intressikulud	-13 734	-7 355	
Kasum (kahjum) enne tulumaksustamist	248 821	24 038	
Aruandeaasta kasum (kahjum)	248 821	24 038	

Raamatupidamise aastaaruande lisad

Lisa 1 Arvestuspõhimõtted

Üldine informatsioon

OÜ KT Vara 2022. aasta raamatupidamise aastaaruanne on koostatud kooskõlas Eesti finantsaruandluse standardiga ning väikeettevõtte lühendatud aruandena.

OÜ KT Vara kasumiaruanne on koostatud Raamatupidamise seaduse lisas 2 toodud kasumiaruande skeem nr 1 alusel.

Raamatupidamise aastaaruanne on koostatud eurodes.

Raha

Raha ning raha ekvivalentidena kajastatakse raha kassas ja pangas, nõudmiseni hoiuseid ja lühiajalisi pangadeposiite.

Välisvaluutas toimunud tehingud ning välisvaluutas fikseeritud finantsvarad ja -kohustised

Välisvaluutas fikseeritud tehingute kajastamisel on aluseks võetud tehingu toimumise päeval kehtinud Euroopa Keskpanka valuutakursid.

Välisvaluutas fikseeritud varad ja kohustused seisuga 31. detsember 2022 on ümber hinnatud eurodesse bilansipäeval kehtinud Euroopa Keskpanka valuutakursside alusel. Välisvaluutatehingutest saadud kasumid ja kahjumid on kasumiaruandes kajastatud perioodi tulu ja kuluna.

Nõuded ja ettemaksed

Nõuetena ostjate vastu kajastatakse ettevõtte tavapärase äritegevuse käigus tekkinud lühiajalisi nõudeid, v.a nõudeid teiste kontserni ettevõtete ja sidusettevõtete vastu. Nõudeid ostjate vastu kajastatakse korrigeeritud soetusmaksumus (s.o nominaalväärtus miinus vajadusel tehtavad allahindlused).

Nõuete laekumise tõenäosust hinnatakse võimaluse korral iga ostja kohta eraldi. Kui nõuete individuaalne hindamine ei ole nõuete arvust tulenevalt võimalik, siis hinnatakse individuaalselt ainult olulisi nõudeid. Ülejäänud nõudeid hinnatakse kogumina, arvestades eelmiste aastate kogemust laekumata jäänud nõuete osas. Varem alla hinnatud ebatõenäoliste nõuete laekumist kajastatakse ebatõenäoliselt laekuvate nõuete kulu vähendamisena.

Kõiki muid nõudeid (viitlaekumised, antud laenud ning muud lühi- ja pikaajalised nõuded), välja arvatud edasimüügi eesmärgil omandatud nõudeid, kajastatakse korrigeeritud soetusmaksumuses. Edasimüügi eesmärgil soetatud nõudeid kajastatakse õiglase väärtuse meetodil.

Varud

Varud võetakse arvele nende soetusmaksumuses, mis koosneb ostukuludest, tootmiskuludest ja muudest otsestest kulutustest, mis on vajalikud varude viimiseks nende olemasolevasse asukohta ja seisundisse.

Varud hinnatakse bilansis lähtudes sellest, kumb on madalam, kas nende soetusmaksumus või neto realiseerimismaksumus.

Materiaalsed ja immateriaalsed põhivarad

Materiaalse põhivara kajastamisel bilansis on selle soetusmaksumusest maha arvatud akumuliseeritud kulum ja vara väärtuse langusest tulenevad allahindlused.

Olulisuse printsiibist lähtudes kajastatakse põhivarana need varaobjektid, mille soetusmaksumus ületab 500 eurot ja mille kasulik eluiga on üle ühe aasta. Madalama soetusmaksumusega või lühema kasuliku elueaga varaobjektid kantakse kasutusse võtmisel kuluks ning nende üle peetakse arvestust bilansiväliselt.

Ettevõtte kasutab materiaalse põhivara amortiseerimisel lineaarset meetodit.

Kui materiaalse põhivara objektile on tehtud selliseid kulutusi, mis vastavad materiaalse põhivara mõistele, siis need kulutused lisatakse põhivara objekti soetusmaksumusele. Jooksva hoolduse ja remondiga kaasnevad kulutused kajastatakse aruandeperioodi kuludes.

Immateriaalne põhivara võetakse arvele ja kajastatakse bilansis lähtudes samadest põhimõtetest, mida rakendatakse materiaalsetele põhivaradele. Immateriaalse põhivara amortiseerimisel kasutatakse lineaarset meetodit. Immateriaalse põhivara gruppidele on üldjuhul määratud kasutuseaks 4 – 20 aastat.

Põhivarade arvelevõtmise alampiir 500

Ei amortiseerita materiaalse põhivara gruppi kuuluvat alanimetust Maa.

Materiaalse põhivara objekti spetsiifika tõttu võib selle kasulik eluiga erineda muu sarnase grupi omast. Sellisel juhul vaadatakse seda eraldiseisvana ning määratakse talle sobiv amortisatsiooniperiood.

Materiaalsele põhivarale määratud amortisatsiooninormid vaadatakse üle, kui on ilmnenud asjaolusid, mis võivad oluliselt muuta põhivara või põhivaragrupi kasulikku eluiga. Hinnangute muutuste mõju kajastub aruandeperioodis ja järgnevatel perioodides.

Rendid

Kapitalirendiks loetakse rendisuhet, mille puhul kõik olulised vara omandiga seonduvad riskid ja hüved kanduvad üle rentnikule.

Ülejäänud rendilepinguid käsitletakse kasutusrendina.

Kapitalirendi alusel renditud vara kajastatakse bilansis vara ja kohustusena renditud vara õiglase väärtuse summas. Makstavad rendimaksed jagatakse finantskuluks ja kohustuse vähendamiseks. Finantskulud kajastatakse rendiperioodi jooksul.

Kasutusrendi maksed kajastatakse rendiperioodi jooksul lineaarselt kuluna.

Finantskohustised

Kõik finantskohustused (võlad hankijatele, viitvõlad, väljastatud võlakirjad ning muud lühi- ja pikaajalised võlakohustused) võetakse algselt arvele nende soetusmaksumuses, mis sisaldab ka kõiki soetamisega otseselt kaasnevaid kulusi. Edasine kajastamine toimub korrigeeritud soetusmaksumuse meetodil.

Lühiajaliste finantskohustuste korrigeeritud soetusmaksumus on üldjuhul võrdne nende nominaalväärtusega, mistõttu lühiajalisi finantskohustusi kajastatakse bilansis maksmisele kuuluvas summas. Pikaajaliste finantskohustuste korrigeeritud soetusmaksumuse arvestus toimub kasutades sisemise intressimäära meetodit.

Tulud

Tulu kaupade müügist kajastatakse siis, kui olulised omandiga seonduvad riskid ja hüved on läinud üle ostjale ning müügitulu ja tehinguga seotud kulusi on võimalik usaldusväärselt mõõta.

Intressitulu kajastatakse lähtudes vara sisemisest intressimäärast.

Kulud

Kulusid kajastatakse samas perioodis, kui kajastatakse nendega seotud tulusid. Juhul kui teatud kuluga seotud tulud ei ole otseselt identifitseeritavad, kasutatakse kulude kajastamiseks ligikaudseid meetodeid. Näiteks Materiaalse põhivara objekti soetamisega seotud kulutused kajastatakse kuluna objekti kasuliku eluea jooksul (amortisatsioonikulu). Kulutused, mis tõenäolisena ei genereeri tulusid, kajastatakse kuluna nende toimumise hetkel.

Lisa 2 Nõuded ja ettemaksed

(eurodes)

	31.12.2022	Jaotus järelejäänud tähtaja järgi		Lisa nr
		12 kuu jooksul	1 - 5 aasta jooksul	
Nõuded ostjate vastu	104 788	104 788		
Ostjatelt laekumata arved	104 788	104 788		
Maksude ettemaksed ja tagasinõuded	21 197	21 197		3
Laenunõuded	18 600	18 600		
Muud nõuded	903	903		
Intressinõuded	903	903		
Ettemaksed	3 860	3 860		
Muud makstud ettemaksed	3 860	3 860		
Kokku nõuded ja ettemaksed	149 348	149 348		
	31.12.2021	Jaotus järelejäänud tähtaja järgi		Lisa nr
		12 kuu jooksul	1 - 5 aasta jooksul	
Nõuded ostjate vastu	81 478	81 478		
Ostjatelt laekumata arved	81 478	81 478		
Laenunõuded	18 600	10 060	8 540	
Muud nõuded	903	903		
Intressinõuded	903	903		
Ettemaksed	493	493		
Muud makstud ettemaksed	493	493		
Kokku nõuded ja ettemaksed	101 474	92 934	8 540	

Lisa 3 Maksude ettemaksed ja maksuvõlad

(eurodes)

	31.12.2022		31.12.2021	
	Ettemaks	Maksuvõlg	Ettemaks	Maksuvõlg
Käibemaks	21 197	0	0	276
Üksikisiku tulumaks	0	1 265	0	805
Sotsiaalmaks	0	2 444	0	1 685
Töötuskindlustusmaksed	0	122	0	123
Kokku maksude ettemaksed ja maksuvõlad	21 197	3 831		2 889

Lisa 4 Laenukohustised

(eurodes)

	31.12.2022	Jaotus järeljäänud tähtaja järgi		
		12 kuu jooksul	1 - 5 aasta jooksul	üle 5 aasta
Pikaajalised laenud				
Pikaajaline laen emaettevõttelt	17 000		17 000	
Pikaajalised laenud kokku	17 000		17 000	
Kapitalirendikohustised kokku	395 582	107 793	287 789	
Laenukohustised kokku	412 582	107 793	304 789	
	31.12.2021	Jaotus järeljäänud tähtaja järgi		
		12 kuu jooksul	1 - 5 aasta jooksul	üle 5 aasta
Lühiajalised laenud				
Lühiajalised laen	13 500	13 500		
Lühiajalised laenud kokku	13 500	13 500		
Kapitalirendikohustised kokku	263 960	92 644	171 316	
Laenukohustised kokku	277 460	106 144	171 316	

Lisa 5 Võlad ja ettemaksed

(eurodes)

	31.12.2022	Jaotus järeljäänud tähtaja järgi		Lisa nr
		12 kuu jooksul	1 - 5 aasta jooksul	
Võlad tarnijatele	155 617	83 317	72 300	
Võlad töövõtjatele	6 446	6 446	0	
Maksuvõlad	3 831	3 831	0	3
Saadud ettemaksed	28 000	3 000	25 000	
Muud saadud ettemaksed	28 000	3 000	25 000	
Kokku võlad ja ettemaksed	193 894	96 594	97 300	

	31.12.2021	Jaotus järeljäänud tähtaja järgi		Lisa nr
		12 kuu jooksul	1 - 5 aasta jooksul	
Võlad tarnijatele	39 187	39 187	0	
Võlad töövõtjatele	5 526	5 526	0	
Maksuvõlad	2 889	2 889	0	3
Saadud ettemaksed	25 000	0	25 000	
Muud saadud ettemaksed	25 000	0	25 000	
Kokku võlad ja ettemaksed	72 602	47 602	25 000	

Lisa 6 Müügitulu

(eurodes)

	2022	2021
Müügitulu geograafiliste piirkondade lõikes		
Müük Euroopa Liidu riikidele		
Eesti	777 246	737 022
Soome	267 604	239 610
Holland	8 979	7 600
Läti	12 500	0
Müük Euroopa Liidu riikidele, kokku	1 066 329	984 232

Kokku müügitulu	1 066 329	984 232
Müügitulu tegevusalade lõikes		
Rasketehnika täisteenusrent	764 590	746 306
Vahendus	0	10 365
Müüdnud masinate müügitulu	25 825	8 000
Remont- ja hooldustööd, tarvikud	275 914	219 561
Kokku müügitulu	1 066 329	984 232

Lisa 7 Tööjõukulud

(eurodes)

	2022	2021
Palgakulu	34 086	35 680
Sotsiaalmaksud	11 493	12 068
Kokku tööjõukulud	45 579	47 748
Töötajate keskmine arv taandatuna täistööajale	2	2
Keskmine töötajate arv töötamise liikide kaupa:		
Töölepingu alusel töötav isik	2	2

Lisa 8 Seotud osapooled

(eurodes)

Aruandekohustustlase emaettevõtja nimetus	KT Varahaldus OÜ
Riik, kus aruandekohustustlase emaettevõtja on registreeritud	Eesti

Saldod seotud osapooltega rühmade lõikes

LÜHIAJALISED	31.12.2022	31.12.2021
Nõuded ja ettemaksed		
Teised samasse konsolideerimisgruppi kuuluvad ettevõtjad	0	822
Tegev- ja kõrgem juhtkond ning olulise osalusega eraisikust omanikud ning nende valitseva või olulise mõju all olevad ettevõtjad	81 624	75 858
Kokku nõuded ja ettemaksed	81 624	76 680
Laenukohustised		
Emaettevõtja	0	13 500
Kokku laenukohustised	0	13 500
Võlad ja ettemaksed		
Emaettevõtja	5 669	180
Teised samasse konsolideerimisgruppi kuuluvad ettevõtjad	3 189	0
Tegev- ja kõrgem juhtkond ning olulise osalusega eraisikust omanikud ning nende valitseva või olulise mõju all olevad ettevõtjad	29 490	0
Kokku võlad ja ettemaksed	38 348	180
PIKAAJALISED	31.12.2022	31.12.2021
Laenukohustised		
Emaettevõtja	17 000	0
Kokku laenukohustised	17 000	0
Võlad ja ettemaksed		
Teised samasse konsolideerimisgruppi kuuluvad ettevõtjad	61 000	25 000
Tegev- ja kõrgem juhtkond ning olulise osalusega eraisikust omanikud ning nende valitseva või olulise mõju all olevad ettevõtjad	36 300	0
Kokku võlad ja ettemaksed	97 300	25 000

ANTUD LAENUD				
Tegev- ja kõrgem juhtkond ning olulise osalusega eraisikust omanikud ning nende valitseva või olulise mõju all olevad ettevõtjad	31.12.2021	Antud laenud	Antud laenude tagasimaksed	31.12.2022
Kokku antud laenud	0	10 000	-10 000	0
LAENUKOHUSTISED	0	10 000	-10 000	0
Emaettevõtja	31.12.2020	Saadud laenud	Saadud laenude tagasimaksed	31.12.2021
Kokku laenukohustised	0	13 500	0	13 500
	0	13 500	0	13 500
LAENUKOHUSTISED				
Emaettevõtja	31.12.2021	Saadud laenud	Saadud laenude tagasimaksed	31.12.2022
Kokku laenukohustised	13 500	27 000	-23 500	17 000
MÜÜDUD	13 500	27 000	-23 500	17 000
MÜÜDUD Emaettevõtja	2022		2021	
	Teenused	Põhivara	Teenused	Põhivara
Tegev- ja kõrgem juhtkond ning olulise osalusega eraisikust omanikud ning nende valitseva või olulise mõju all olevad ettevõtjad	269		0	0
Kokku müüdnud	661 216		595 062	125 000
OSTETUD	661 485		595 062	125 000
OSTETUD Emaettevõtja	2022		2021	
	Teenused	Põhivara	Teenused	Põhivara
Teised samasse konsolideerimisgruppi kuuluvad ettevõtjad	32 439	36 000	2 645	0
Tegev- ja kõrgem juhtkond ning olulise osalusega eraisikust omanikud ning nende valitseva või olulise mõju all olevad ettevõtjad	76 976	30 000	97 215	0

Kokku ostetud	132 130	157 000	144 258	16 500
	241 545	223 000	244 118	16 500

Aruande digitaalallkirjad

Aruande lõpetamise kuupäev on: 14.04.2023

KT Vara OÜ (registrikood: 14585145) 01.01.2022 - 31.12.2022 majandusaasta aruande andmete õigsust on elektrooniliselt kinnitanud:

Allkirjastaja nimi	Allkirjastaja roll	Allkirja andmise aeg
PATRICK MADAR	Juhatuse liige	14.04.2023

Aruande osanike koosoleku kinnitamise staatus

Osanike koosoleku poolt kinnitatud

Kasumi jaotamise ettepanek

(eurodes)

	31.12.2022
Eelmiste perioodide jaotamata kasum (kahjum)	261 130
Aruandeaasta kasum (kahjum)	248 821
Kokku	509 951
Jaotamine	
Kokku	509 951