

**Rahandusministri 22. detsembri 2017. a
määruse nr 105 „Raamatupidamise Toimkonna
juhendite kehtestamine ” muutmise määruse eelnõu seletuskiri**

1. Sissejuhatus

Rahandusministri 22. detsembri 2017. a määruse nr 105 „Raamatupidamise Toimkonna juhendite kehtestamine” muutmise määruse eelnõus (edaspidi *eelnõu*) kehtestatakse Eesti finantsaruandluse standardi (edaspidi *EFS*) põhinõudeid täpsustavad Raamatupidamise Toimkonna (edaspidi *Toimkond*) juhendite muudatused, mis võeti vastu toimkonna 09.04.2026 koosolekul.

Määrus kehtestatakse raamatupidamise seaduse (edaspidi *RPS*) § 34 lõike 4 alusel.

Eelnõu koostas Rahandusministeeriumi rahandusteabe poliitika osakonna nõunik Guido Viik (guido.viik@fin.ee, 6113607), juriidilise kvaliteedi kontrolli tegi personali- ja õigussosakonna valdkonnajuht Virge Aasa.

Eelnõu ei ole seotud ühegi teise menetluses oleva eelnõuga ega Vabariigi Valitsuse tegevusprogrammiga. Määrusega muudetakse rahandusministri 22. detsembri 2017. a määruse nr 105 „Raamatupidamise Toimkonna juhendite kehtestamine” redaktsiooni avaldamismärkega RT I, 19.02.2025, 7.

2. Eelnõu sisu ja võrdlev analüüs

Paragrahv 1 – Määruse kohaldamine. Sätestatakse, et määrusega muudetavaid juhendite redaktsioone kohaldatakse 2027. aasta 1. jaanuaril või hiljem algavatele aruandeperioodidele.

Paragrahv 2 - määruse lisad 1–12 ja 15–16 kehtestatakse uues sõnastuses.

2025. aasta veebruaris võttis IASB (Rahvusvahelise Arvestusstandardite Nõukogu – ingl *International Accounting Standards Board*) vastu väikese ja keskmise suurusega ettevõtjatele suunatud rahvusvaheline finantsaruandlusstandard (*IFRS for SMEs* – ingl *International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities*)¹ uuendatud tervikteksti². Kuna *IFRS for SMEs* on ka EFS-i metodoloogiliseks aluseks, siis töötas Toimkond 2025. aasta jooksul läbi sealsed uuendused ja valmistas ette sellest johtuvad muudatused ka EFS koosseisus. Toimkond kinnitas juhendite uued redaktsioonid oma 9. aprilli 2026. a protokollilise otsusega ning vastavalt RPS § 34 lõikes 4 sätestatud protseduurile kehtestatakse need käesoleva määrusega. Muudetud juhendite uued täistekstid on lisatud määruse eelnõule.

Kuigi *IFRS for SMEs* uuendamine hõlmas tervikteksti ja oli seetõttu tavapärasest mahukam, ei ole muudatused EFS-i seisukohast põhimõttelist või kontseptuaalset laadi ega too seega kaasa olulisi muudatusi raamatupidamistöö igapäevases korralduses Eestis.

¹ VT KA RPS §3 p.9

² AVALDATUD: • [HTTPS://WWW.IFRS.ORG/CONTENT/DAM/IFRS/PUBLICATIONS/IFRS-FOR-SMES/ENGLISH/2025/IFRS-FOR-SMES.PDF?BYPASS=ON](https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/ifrs-for-smes/english/2025/ifrs-for-smes.pdf?bypass=on) (25.05.2026)

Ülevaade peamistest muudatustest on toodud allolevas tabelis.

Juhend	Põhilised muudatused
RTJ 1 „Raamatupidamise aastaaruande koostamise üldpõhimõtted“	Olulised sisulised muudatused puuduvad. Muudetud on punkte 1.67-1.68, mis selgitavad, kuidas valida arvestuspõhimõtteid olukorras, kus RTJ mingit arvestusvaldkonda ei käsitle (soovitatakse järgida <i>IFRS for SMEs</i> põhimõtteid ulatuses, mil need ei ole vastuolus muude RTJ-idega). Muutunud on viited <i>IFRS for SMEs</i> -le ja eelkõige selle peatükile 2, mis käsitleb arvestuse aluseks olevaid kontseptsioone ja olulisi põhimõtteid. Kuigi <i>IFRS for SMEs</i> peatüki 2 struktuur ja lähenemine on muutunud märkimisväärselt, ei põhjusta see Toimkonna hinnangul olulisi muudatusi praktikas, mistõttu ei peetud vajalikuks RTJ 1 sisulist muutmist.
RTJ 2 „Nõuded informatsiooni esitusviisile raamatupidamise aastaaruandes“	Olulised sisulised muudatused puuduvad. Pisut on täpsustatud seotud osapoolte definitsiooni (1.55) ning RTJ 2 lisas esitatud põhjaruannete kirjete selgitusi, sh: <ul style="list-style-type: none"> • Bilansikirjete selgituse juures on lisatud, et varude koosseisus kajastatakse vajadusel ka tagastatavad varad (vt. ka RTJ 4 ja RTJ 10 muudatused tagastatavate varude kohta). • Kasumiaruande kirjete selgituses on lisatud, et varade allahindluste tühistamised kajastatakse samal kirjel (vastandmäärgiga), kus algselt kajastati allahindlusi. • Konsolideerimata omakapitali muutuste aruande näidisesse on lisatud vajadusel kasutamiseks veerg „Muud reservid“. Muutunud on mõned viited <i>IFRS for SMEs</i> -le.
RTJ 3 „Finantsinstrumendid“	Täpsustatud on, et diskonteerida tuleb ka intressita (või turuintressist erineva intressiga) finantskohustisi (3.38, Näide 8). Lisatud näide 12 omakapital vs finantskohustus klassifitseerimise kohta konverteeritava laenu puhul. Muutunud on mõned viited <i>IFRS for SMEs</i> -le.
RTJ 4 „Varud“	Lisatud on uus punkt 4.24 tagastusõigusega kauba müügi ja tagastatavate varade kajastamise kohta (vt ka RTJ 10 muudatused). Muutunud on ka mõned viited <i>IFRS for SMEs</i> -le.
RTJ 5 „Materiaalsed ja immateriaalsed põhivarad“	Kasutajate tagasiside põhjal on muudetud mõningaid punkte: <ul style="list-style-type: none"> • Muudetud punkt 5.7 (ja RTJ 9.15) selgitab, et hoonestusõigust tuleks kajastada kui rendilepingut vastavalt juhendile RTJ 9, mitte kui eraldi vara. • Muudetud punkt 5.39 kohaselt (ja näide pärast punkti 5.41) tuleb tarkvara arendustegevust kajastada samade põhimõtete järgi nagu igasugust muud arendustegevust (varem käsitleti tarkvaraarendust eraldi kategooriana). • Täiendused punktis 5.43 selgitamaks, et arenduskulutuste kajastamisega seotud vead ja arvestuspõhimõtete muutused kajastatakse tagasiulatuvalt vastavalt juhendile RTJ 1. Muutunud on ka mõned viited <i>IFRS for SMEs</i> -le.

RTJ 6 „Kinnisvarainvesteeringud“	Sisulised muudatused puuduvad. Muutunud on mõned viited <i>IFRS for SMEs</i> -le.
RTJ 7 „Bioloogilised varad“	Punkti 7.30 on täiendatud selgituse ja näitega, et õiglast väärtust ei ole vaja rakendada olukorras, kus see on küll teoreetiliselt leitav, kuid õiglase väärtuse hindamisega seotud kulu ja pingutus pole proportsioonis sellest saadava kasuga. Mõningates kohtades on täpsustatud sõnastust ning muudetud on juhendi lisas toodud näidet. Muutunud on ka mõned viited <i>IFRS for SMEs</i> -le.
RTJ 8 „Eraldised, tingimuslikud kohustised ja tingimuslikud varad“	Sisulised muudatused puuduvad. Muutunud on mõned viited <i>IFRS for SMEs</i> -le.
RTJ 9 „Rendiarvestus“	Muudetud on punkti 9.15 (ja RTJ 5.7) selgitamaks, et hoonestusõigust kajastatakse kui renti ning väga pikaajaline maa rent (näiteks 99 aastat) võib klassifitseeruda kapitalirendiks isegi juhul, kui omandiõigus rendiperioodi lõppedes üle ei lähe. Muutunud on ka mõned viited <i>IFRS for SMEs</i> -le.
RTJ 10 „Tulu kajastamine“	<p>Kuigi müügitulu kajastamise aluseks oleva <i>IFRS for SMEs</i> peatüki 23 lähenemine on märkimisväärselt muutunud (muuhulgas on sisse viidud standardis IFRS 15 kirjeldatud viieastmeline tulu kajastamise mudel), ei põhjusta see Toimkonna hinnangul üldjuhul olulisi muudatusi praktikas, mistõttu ei peetud vajalikuks RTJ 10 kardinaalset muutmist. Muutunud on enamik viiteid <i>IFRS for SMEs</i>-le ja mõned spetsiifilised valdkonnad:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Tagastamisõigusega kaupade müügil tuleb tulu kajastada ainult ulatuses, mille osas kaupade tagastamist ei eeldata. Bilansis tuleb kajastada ka tagasimaksekohustis eeldavalt tagastavate kaupade osas ja tagastatav vara mõõdetuna nende müügieelses bilansilises väärtuses miinus võimalikud allahindlused (10.21 ja viimane näide lisas). • Täpsustatud on, et juhul kui kaup valmistatakse spetsiaalselt mingile tellijale ning müüjal puudub selle alternatiivne realiseerimisvõimalus, kajastatakse tulu tootmisprotsessi jooksul valmidusastme meetodil (10.5 ja Näide 6c). • Täiendava tingimusena kauba müügi kajastamiseks on lisatud, et ostja on kauba aktsepteerinud (10.18(b)). • Punktis 10.33 on täpsustatud, et valmidusastme määramisel tuleb võrrelda tegelikke kulusi samasisuliste eelarveliste kulusustega. • Lepingu sõlmimisega seotud kulud kajastatakse edaspidi nende tekkimise hetkel kuluna kasumiaruandes (10.45). • Täpsustatud on infrastruktuuri liitumistasude, liikmemaksude ning meedia- ja reklaamiteenuste tulus kajastamist (Näide 7). Juhul kui infrastruktuuri liitumistasud kajastatakse tuluna (mitte vara vähendusena), tuleks kaaluda vajadust varade väärtuse testiks.

RTJ 11 „Äriühendused ning tütar- ja sidusettevõtete kajastamine“	Muutunud on viited <i>IFRS for SMEs</i> -le. Lisaks: <ul style="list-style-type: none"> • Osaluse omandamisega otseselt seotud väljaminekuid kajastatakse edaspidi kuluna kasumiaruandes, mitte osana omandatud osaluse soetusmaksumusest (11.30). • Juhul kui lisatingimustest sõltuva tasu õiglast väärtust ei ole võimalik hinnata mõistliku kulu ja pingutusega, kajastatakse see omandatud osaluse soetusmaksumuses kõige tõenäolisemalt tasumisele kuulavas summas (11.31). • Hilisemaid ostuhinna korrigeerimisi ei kajastata omandatud osaluse soetusmaksumuse korrigeerimisena, vaid kasumiaruandes (tasuna emiteeritud omakapitali-instrumentide puhul omakapitalis), va juhul, kui need on tehtud 12 kuu jooksul pärast omandamist (11.33 ja 11.42).
RTJ 12 „Sihtfinantseerimine“	Sisulised muudatused puuduvad. Muutunud on mõned viited <i>IFRS for SMEs</i> -le.
RTJ 13 „Likvideerimis- ja lõpparuanded“	Muudatused puuduvad.
RTJ 14 „Mittetulundusühingud ja sihtasutused“	Muudatused puuduvad.
RTJ 15 „Lisades avalikustatav informatsioon“	Täiendavalt tuleb avalikustada: <ul style="list-style-type: none"> • Seotud osapoolte suhtes tingimuslikud kohustised, antud garantiid ja muud bilansivälised siduvad kohustused (15.18). • Soetusmaksumuses ja korrigeeritud soetusmaksumuses kajastatavate finantsinstrumentide (näit. nõuded ja finantsinvesteeringud) suhtes nende bilansilised väärtused enne ja pärast allahindlust ning allahindlused (15.27(a) ja 15.29). • Tagastatavate varude summa vastavalt RTJ 4.24 (15.32). • Peale aruandeaasta lõppu välja kuulutatud dividendide summa, mida ei ole aastaaruandes kohustisena kajastatud ning nendelt tasumisele kuuluv tulumaksu summa (15.43). Enam ei ole vaja avalikustada: <ul style="list-style-type: none"> • Valitsussektori üksuste omavahelisi tehinguid (15.23). • Tulumaksu summat, mis kuuluks tasumisele juhul, kui makstaks välja kogu jaotamata kasum (15.43).
RTJ 16 „Teenuste kontsessioonikokkulepped“	Sisulised muudatused puuduvad. Muutunud on mõned viited <i>IFRS for SMEs</i> -le.

3. Eelnõu vastavus Euroopa Liidu õigusele

Eelnõu on kooskõlas Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiviga 2013/34/EL, mis on vastu võetud 26. juunil 2013 ning mis käsitleb teatavat liiki äriühingute raamatupidamise aastaaruandeid.

4. Määruse mõjud

Määruse rakendamisest eeldatavasti tulenevad mõjud on kaardistatud järgmiselt (HÕNTE §

46 lõige 1):

- 1) sotsiaalne, sealhulgas demograafiline mõju: puudub;
- 2) mõju riigi julgeolekule ja välissuhetele: puudub;
- 3) mõju majandusele: piiratud positiivne mõju;
- 4) mõju elu- ja looduskeskkonnale: puudub;
- 5) mõju regionaalarengule: puudub;
- 6) mõju riigiasutuste ja kohaliku omavalitsuse asutuste korraldusele: puudub.

Kuna *IFRS for SMEs* on EFS-i metodoloogiliseks aluseks ja juhendimuudatused on suunatud EFS-i kaasajastamisele ja kooskõlas hoidmisele sellega, siis on neil majandusele eelduslikult ka piiratud positiivne mõju. Samuti viis Toimkond enne muudatuste kinnitamist läbi nende avaliku arutelu vastavalt RPS § 34 (1) ettenähtud protseduurile, muudatused tulenevad ka kasutajate tagasisidest ning on suunatud juhendite selguse ja loetavuse parandamisele. Täiendavat aruandlus- ega administratiivkoormust muudatustega ei lisandu ja need ei evi olulisi ühiskonna üleseid mõjusid.

5. Määruse rakendamisega seotud tegevused, vajalikud kulud ja määruse rakendamise eeldatavad tulud

Eelnõu jõustumisega ei kaasne täiendavaid kulusid, eeldatavad tulud puuduvad. Eelnõu jõustumisel ei ole kaasnevaid tegevusi.

6. Määruse jõustumine

Määrus on kavandatud jõustuma 1. juulil 2026. Lisade 1–12 ja 15–16 muudetud redaktsioone kohaldatakse 2027. aasta 1. jaanuaril või hiljem algavatele aruandeperioodidele.

7. Eelnõu kooskõlastamine, huvirühmade kaasamine ja avalik konsultatsioon

Eelnõu on kooskõlastatud raamatupidamise toimkonnaga ja saadetakse kooskõlastamiseks asjaomastele ministeeriumitele (JDM, MKM). Juhendite vastuvõtmisele eelnes avalik arutelu vastavalt raamatupidamise seaduse § 34 (1) ettenähtud protseduurile.