

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL
TALLINNA KOLLEDŽ

Majandusarvestus

Moonika Teras

EELARVESÜSTEEMI TÄIENDAMINE ABC
KONSOLIDEERIMISGRUPI NÄITEL

Lõputöö

Juhendaja: Margit Pado, *MA*

Tallinn 2015

SISUKORD

SISSEJUHATUS	3
1. ETTEVÕTTE JA TURU TUTVUSTUS.....	6
1.1. Ettevõtte tutvustus.....	6
1.2. Määrdeainete turuülevaade	10
1.3. Probleemid eelarvestusprotsessis.....	12
2. FINANTSEELARVETE KOOSTAMINE.....	16
2.1. Eelarvestatud kasumiaruande koostamine	16
2.2. Rahakäibe eelarve koostamine.....	32
2.3. Eelarvestatud bilansi koostamine	36
2.3. Eelarvestatud rahavoogude koostamine.....	39
3. EELARVEJUHENDI KOOSTAMINE.....	43
3.1. Eelarvejuhendi meetodilised alused	43
3.2. ABC konsolideerimisgrupi eelarvejuhend.....	45
3.3. Hinnang koostatud eelarvele ja eelarvejuhendile	49
KOKKUVÕTE	52
VIIDATUD KIRJANDUS	54
LISAD	56
Lisa 1. ABC konsolideerimisgrupi struktuuriskeem	56
Lisa 2. ABC konsolideerimisgrupi eelarvestatud kasumiaruanne 2015. aastaks	57
Lisa 3. ABC konsolideerimisgrupi eelarvestatud bilanss 2015. aastaks	58
Lisa 4. ABC konsolideerimisgrupi eelarvestatud rahavoogude aruanne 2015. aastaks	59
SUMMARY	60

SISSEJUHATUS

Selleks, et eelarvestamise protsess kulgeks ladusalt kasutades mõistlikult eelarvekoostamise juures olevate isikute töötunde, on oluline, et eelarvestamise protsessil oleks kindel eesmärk ning kindlad protseduurid, mis täidavad ettevõtte strateegilisi eesmärke.

Igapäevaselt uuritavas ettevõttes töötades on lõputöö autori üheks tööülesandeks ka konsolideerimisgrupile eelarve koostamisprotsessi juhtimine ning töögrupi kokku kutsumine. Kuna konsolideerimisgrupp on veel noor, siis mitmed protseduurireeglid on välja kujunemata ning üheks täiendamist vajavaks valdkonnaks on ka eelarve koostamine. Kuna eelarve koostamine ja sellest kinni pidamine on strateegilisest seisukohast ettevõtte jaoks määrava tähtsusega, siis peab töö autor põhjaliku ja toimiva eelarvesüsteemi olemasolu konsolideerimisgrupi jaoks väga oluliseks.

Iga-aastase eelarve koostamine kulutab palju juhtkonna töötunde ja seda mitte ainult eelarvestatud finantstulemuse kindlaks määramisel, vaid muuhulgas tuleb raamistada müügiplaanid, analüüsida, kas on vajadus täiendavate finantseerimisvahendite järele, kas kõik ametikohad on mehitatud. (Bragg 2009, lk 245)

Vaatamata asjaolule, et eelarve kuulub ettevõtete strateegiliste dokumentide hulka ning on oluline töövahend ettevõtte poolt seatud eesmärkide kaardistamisel ning nende elluviimisel, on eelarvejuhendi koostamise kohta leida vaid väheseid meetodilisi allikad. Nagu ka eelnevas lõigus mainitud, on eelarve koostamise peamiseks probleemiks ajamahukus, aga kui eelarve koostamise protsess koos seatud eesmärkide ning koostatavate aruannete loeteluga oleks konkreetses juhendis sätestatud, oleks ajaline ressurss paremini optimeeritud ning kasumlikkus eelarve koostamisest maksimeeritud. Lõputöö autor on arvamusel, et eelarvejuhendi rakendamine praktikas ning sellest tulenevalt ettevõtete jagatud kogemused, aitavad veelgi enam rõhutada eelarve strateegilist olemust mitte kui vaid tulude ja kulude tuleviku projektsiooni.

Autor keskendub töös kahele peamisele probleemile. Kuna ABC konsolideerimisgrupp tegutseb läbi oma filiaalide ka Läti ja Leedu Vabariigis, siis erinevatest arusaamadest, erinevatest

kultuuri-, keele- ja majandusruumidest tekkivad möödarääkimised pikendavad iga-aastase eelarve koostamise protsessi aega. Teiseks probleemiks on eelarvestatavad aruanded. Hetkel koostatakse eelarve vaid kasumiaruandele, puuduvad aga bilanss ja rahavoogude aruanne.

Eelnevatest probleemidest tulenevalt, on lõputöö eesmärgiks täiendada ABC konsolideerimisgrupi eelarvesüsteemi 2015. aastaks koostatud eelarve näitel ning koostada konsolideerimisgrupi eelarvejuhend. Eesmärgi saavutamiseks on püstitatud järgmised ülesanded:

- 1) kirjeldada ning selgitada konsolideerimisgrupi tegevusvaldkonda, turusituatsiooni ning tulevikusuundi;
- 2) anda ülevaade eelarvestamise meetodilistest alustest;
- 3) koostada konsolideeritud koondeelarve läbi põhitegevuse- ning finantsaruannete;
- 4) koostada eelarvejuhend ABC konsolideerimisgrupi ettevõtetele.

Lõputöö on üles ehitatud arendusuurimusena, kuna antud vorm võimaldab valitud teema meetodilisi aluseid kõige paremini praktilise uurimustöö ja näidetega siduda. Töö koostamisel on kasutatud erialasi meetodilisi allikaid, seadusandlikke akte, internetiväljaandeid, teaduslikke artikleid ning ABC konsolideerimisgrupi kvaliteedikäsiraamatut, finantsaruandeid, majandusaastaruannet. Eelarve koostamiseks vajalikud andmed koguti ABC konsolideerimisgrupi sisedokumentide analüüsi teel. Lisaks viidi läbi vestlused konsolideerimisgrupi juhtkonnaga.

Lõputöö koosneb kolmest peatükist. Esimeses osas tutvustatakse ABC konsolideerimisgruppi, antakse ülevaade tegevusvaldkonnast ning hetke turusituatsioonist.

Teises peatükis koostatakse ABC konsolideerimisgrupi finantseelarved ning antakse ülevaade koostatud finantseelarvete meetodilistest alustest.

Lõputöö kolmas peatükk keskendub eelarvejuhendi koostamisele ja seda nii läbi meetodiliste aluste kui ka läbi praktika, koostades eelarvejuhendi ABC konsolideerimisgrupile. Lisaks annab töö autor koostatud eelarvele ning eelarvejuhendile hinnangu.

Kokkuvõttes teeb töö autor järeldused, kas koostatud eelarve ning eelarvejuhend lahendavad praeguse eelarvestamise protsessi probleemid ning kas tööle püstitud eesmärgid jõudsid tulemuseni.

Lõputöös kasutatud mõistetele antakse selgitused jooksvalt töö sisulises osas.

Lõputöö on probleemi püstituses ning lahenduse väljapakkumises võrreldes varasemate samal teemal kirjutatud tööde ning avaldatud materjalidega uudne just seisukohalt, et eelarve koostamisel, mis on strateegilise planeerimise ning raamatupidamise valdkonda kuuluv tegevus, on ilmnunud probleemiks ettevõtte tegutsemine erinevates riikides, erinevates majandus- ja kultuuriruumides. Seetõttu on eelarvejuhendi eesmärgiks organisatsiooni põhitõdede, eesmärkide ning strateegiate ühtemoodi mõistmine. Juhendis sätestatud sisekord aitab kaasa eelarveprotsessi kiirendamisele peamiselt põhjusel, et eelarve on koostatud kõigile arusaadavalt ning arvesse võetud kõiki teadaolevaid aspekte, mille tulemusel minimeeritakse hälbed tegelike tulemuste ning eelarvestatud tulemuste vahel.

Töö autor on tänulik ABC konsolideerimisgrupi juhtkonnale, kes avaldas töö kirjutamisel igakülgset toetust ning näeb töö probleemi püstituse lahenduseks olevas eelarvejuhendis ettevõtte igapäevatöös rakendatavat dokumenti.

1. ETTEVÕTTE JA TURU TUTVUSTUS

1.1. Ettevõtte tutvustus

ABC SIA (*Sabiedrība ar Ierobežotu Atbildību*, läti keelne ettevõtlusvormi vaste osäühingule) oli 100 % erakapitalil põhinev ettevõtte, mis alustas tegevust 2004. aastal Läti Vabariigis. 01.10.2010 ühines ABC SIA ABC OÜ`ga (edaspidi ABC), kes võttis üle kõik ABC SIA õigused ja kohustused. ABC omab tütarettevõtteid kõigis Baltimaades, kes on otseselt seotud kontserni tööprotsessiga. Kokku kuulub ABC konsolideerimisgruppi 5 ettevõtet:

- 1) ABC OÜ – emavõtte;
- 2) ABC Eesti OÜ – 100% tütarvõtte;
- 3) ABC OÜ Latvia filiale – 100% tütarvõtte;
- 4) ABC OU Lietuvos filialas – 100% tütarvõtte;
- 5) Interhanza UAB – 100% tütarvõtte.

Konsolideerimisgrupi mõiste tuleneb alljärgnevalt välja toodud Raamatupidamise seadusest § 27.

1. Konsolideeriv üksus on emavõtteja või muu raamatupidamiskohustuslane, kellel on valitsev mõju teise raamatupidamiskohustuslase üle. Valitsev mõju võib muu hulgas tuleneda järgmistest asjaoludest:
 - suurem kui 50%-line osalus konsolideeritava üksuse hääleõiguses;
 - seadusest või lepingust tulenev otsene või kaudne õigus asutajaõigusi teostades või üldkoosoleku otsusega nimetada või tagasi kutsuda enamikku tegevjuhtkonnast või kõrgema juhtorgani liikmetest.
2. Konsolideeritav üksus on tütarvõtteja või muu raamatupidamiskohustuslane, kelle üle teisel raamatupidamiskohustuslasel (konsolideerival üksusel) on valitsev mõju.
3. Konsolideeriv üksus koos ühe või mitme konsolideeritava üksusega moodustavad konsolideerimisgrupi.

4. Konsolideerimine on konsolideerimisgruppi kuuluvate raamatupidamiskohustuslaste aruannete ühendamine nii, nagu oleks tegemist ühe raamatupidamiskohustuslasega.

ABC konsolideerimisgrupi ettevõtete põhitegevusalad kuuluvad samasse valdkonda, milleks on õlide ja määrdeainete hulgimüük.

2007. a. 11.september kirjutati alla lepingule Nordic Lubricants A/S ja ABC vahel, mis andis ettevõttele õiguse esindada Castrol ja British Petroleum (BP) kaubamärki kogu Baltikumis ja organiseerida hulgimüüki selles regioonis. ABC`l oli selleks ajaks juba väljakujunenud müügivõrk, mille moodustasid ettevõtted kõigis riikides. Võib öelda, et ABC`l oli suur kogemus õlide müügil ja ka müügiks valmis struktuur kõigi vajaminevate ressurssidega.

Eestis alustas C OÜ (uue nimega ABC Eesti OÜ) õlide müügiga 2001. aastal, Lätis alustas B SIA (ABC OU Latvia filiale eelkäija) 2004. aastal ja A UAB (ABC OU Lietuvos filialas eelkäija) juba 1999. aastal. Tänapäevaks on B SIA likvideeritud ning A UAB likvideerimisprotsess käimas. Praegusel hetkel toimub aktiivne tegevus neljas kontserni ettevõttes.

ABC konsolideerimisgrupi peakorter asub Tallinnas, kus asub ka kogu Baltikumi keskladu. Kontserni töötajaskond on 16 liikmeline. Peamised tegevusvaldkonnad on kaupade import ja müügitoe organiseerimine ning hulgimüük kogu regioonis. Müügitoe alla kuulub kogu turundustöö ning logistika organiseerimine.

ABC struktuurikeemis (lisa 1) on määratletud ABC hierarhiline struktuur lähtuvalt töötajate ametikohtadest. Skeem illustreerib organisatsioonisiseseid alluvussuhteid. Organisatsiooni töötajate kohustused ja õigused on kajastatud ametijuhendites, juhtimissüsteemi protseduurides ja tööjuhendites. Organisatsiooni üldjuhtimine, juhendamine ja juhtimissüsteemi funktsioneerimise jälgimine lasub ABC tegevjuhil, kes on võtnud oma kohustuseks:

- 1) organisatsiooni poliitiliste suundade määratlemise, ajakohastamise ja elluviimise;
- 2) püstitatud eesmärkide mõõtmise ja analüüsimise;
- 3) juhtimissüsteemi rakendamise ja toimimise tagamise üldohjatud viisil.

ABC juhtimissüsteemi moodustavad kõik need toimingud, meetmed, kohustused, vastutused ja dokumendid, millega kindlustatakse müügitgevusele seatud nõuete täitmine. Dokumenteeritud juhtimissüsteemiga on määratletud kvaliteedijuhtimiseks vajalikud protsessid ning kirjeldatud, mida kliendile pakutakse ja kuidas seda tehakse.

Nagu eelpool mainitud, asub ABC peakontor koos kesklaoga Tallinnas, kuid tütarettevõtted ehk müügiorganisatsioonid asuvad Riias ja Kaunases. Nii Lätis kui Leedus on koha peal toimiv müügimeeskond, seal hulgas ka isik, kes täidab kontori juhataja ülesandeid, kuid juhtimine, kaasa arvatud igapäeva juhtimine toimub siiski Eestist. Võiks arvata, et juhtkonna mitte igapäevane kohalolek müügiorganisatsioonides võib aeglustada protsesside kulgemist ja otsuste vastuvõtmist, kuid ABC juhtkond koos töötajaskonnaga on suutnud juurutada töökorralduse, mis tagab info ja korralduste liikumise üle Baltikumi operatiivselt, kasutades kõikvõimalikke telekommunikatsioonivahendeid. Lisaks nii öelda kübersuhtlemisele käib juhtkond kord nädalas Riias ja kindlasti vähemalt kord kuus ka Kaunases.

Peamiseks igapäevaseks suhtlusteemaks on müüki ja müügipoliitikat puudutavad küsimused. Kuna turusituatsioonid riigiti on erinevad, siis nõuavad need ka erinevat lähenemist. Müügiorganisatsioonide müügikonsultandid hoiavad juhtkonda hästi kursis klientide käekäigu ning neilt saadud infoga. Praeguses majandussituatsioonis vaidlevad kliendid peamiselt hinna üle, seda eriti Lätis. See on koht, kus juhtkond peab müügimeeskonnaga pidevaid vaidlusi kaubamärgi kui staatuse ja sellega seotud hinnataseme üle. Et asi oleks konkreetsem, toetavad antud müügipoliitikat alati spetsiaalsed kalkulatsioonid nii ABC kui ka kohaliku müügiorganisatsiooni saadava ärikasumi kohta. Seega on ka ABC igapäevajuhtimises otsused alati toetatud finantsiliste näitajatega.

ABC konsolideerimisgrupi raamatupidamisosakonna moodustavad neli raamatupidajat üle Baltikumi. Läti raamatupidaja vastutab Läti filiaali raamatupidamise, Leedu raamatupidaja Leedu filiaali ja A UAB raamatupidamise eest. Eesti kontoris on tööl kaks inimest: ABC Eesti OÜ raamatupidaja ja ABC konsolideerimisgrupi finantsjuht. Töökorralduse kohalt vastutab iga riigi raamatupidaja igapäevaste toimingute eest ning esitab aruandeid ja deklaratsioone vastavalt kohalikule seadusandlusele. Lisaks on raamatupidajatel kohustus esitada igakuiselt aruanded ABC konsolideerimisgrupi finantsjuhile. Aruannete esitamistähtaeg on iga järgneva kuu 15. kuupäev ning esitatakse bilanss, kasumiaruanne, omavaheliste tehingute aruanne ning eelarvevõrdlustabel. ABC konsolideerimisgrupi finantsjuhi ülesandeks on antud aruannete kontrollimine, vajadusel paranduste tegemine ning omakorda ABC konsolideerimisgrupi emaettevõttele esitamine.

Kuna ABC konsolideerimisgrupi ettevõtted asuvad eri riikides ja sellest tulenevalt on mitmeid erinevaid seadusandlusest tulenevaid kohustusi ja korraldusi, on ABC konsolideerimisgrupp emaettevõttena seadnud sisekorrareeglid, mis lähtuvad Eesti heast raamatupidamistavast.

Eelkõige puudutab see tööd aastaaruande koostamisel, kus tööfailid ja tabelid on koostatud vastavalt Eestis kehtivatele nõuetele.

Kõikides ABC konsolideerimisgruppide tegevustes on kasutusel FIFO (*first-in, first-out*) kuluarvestusmeetod. FIFO meetodi puhul eeldatakse, et alati realiseeritakse esimesena soetatud varud esmajärjekorras (RTJ 4). FIFO meetodi puhul kajastatakse varude realiseerimist nende soetamise järjekorras. Lõppvarusse jäävad alati perioodi viimased ostud. Antud meetodi puhul hinnatakse seega perioodi lõppvaru viimaste ostude hinnas, müüdud varude soetusmaksumus leitakse aga esimeste või varasemate sisseostude hindades.

Hindade kalkuleerimine on üks suur osa ABC igapäevatööst. On teada, mis hinnaga ABC tooteid tarnijalt ostab ning on kindlaks määratud ka müügikatte protsent, millega ABC oma müügiorganisatsioonidele kaupasid müüb. Konkreetne müügikatte protsent on määratud taaskord arvutuste tulemusel, et ABC`le jääv osa kataks ära ABC muutuv- ja püsikulud. Lisaks on konkreetne alammäär määratud ka rahas (eurot liitri kohta), kuna erinevatel toodetel on väga erinevad hinnad ja läbimüüdavad kogused.

Kuna antud hetkel peab ABC müügimeeskonnale tihti tõestama valitud müügipoliitika õigsust, siis tulu – kulu analüüs viiakse läbi mõne konkreetse kliendi põhjal, näitamaks detailselt ära:

- kaubakulu;
- transpordikulu;
- müügikonsultandi tulemuspalk (3% müügikattest);
- administratiivkulud.

ABC juhtkond on sügavalt veendunud, et väide ei ole pooltki nii tugev, kui seda ei tõesta numbrid ning antud põhimõtet kasutatakse igapäevatöös järjest enam ja enam.

ABC missioon on asuda Baltikumi määrdeainete turu liidriks, mis saavutatakse läbi eesmärgistatud professionaalse turundus- ja müügitegevuse ning kaubamärkide tugeva maine toel. Müügiteeninduse juures peetakse silmas teenuse kõrget kvaliteeti, mida toetab ISO:9001 standardi rakendamine ettevõttes. Oma tegevuse kõikide operatsioonide juures järgitakse keskkonna säästlikkuse ja tööohutuse põhimõtet. (ABC Kvaliteedikäsiraamat 2014)

ABC visioon on viie aasta jooksul saavutada suurim turuosa “high end” määrdeainete turul Baltikumis omades 20% suurust turuosa kokku BP ja Castrol kaubamärgiga (ABC Kvaliteedikäsiraamat 2014). ABC poolt esindatud kaubamärgid on nõutuimad ja hinnatuimad

Baltikumi turul. ABC kui organisatsioon on tuntud kui lojaalne partner oma klientidele, mille väärtust tähtsustatakse kliendiga vastastikku. ABC omab hinnatud müügimeeskonda, kelle kõrgetasemeline teenindus võimaldab vastavalt turusituatsioonile järgida nii kliendi kui ettevõtte huve parimal moel.

ABC peamised strateegilised eesmärgid 2015. aastaks on alljärgnevad (ABC Kvaliteedikäsiraamat 2014).

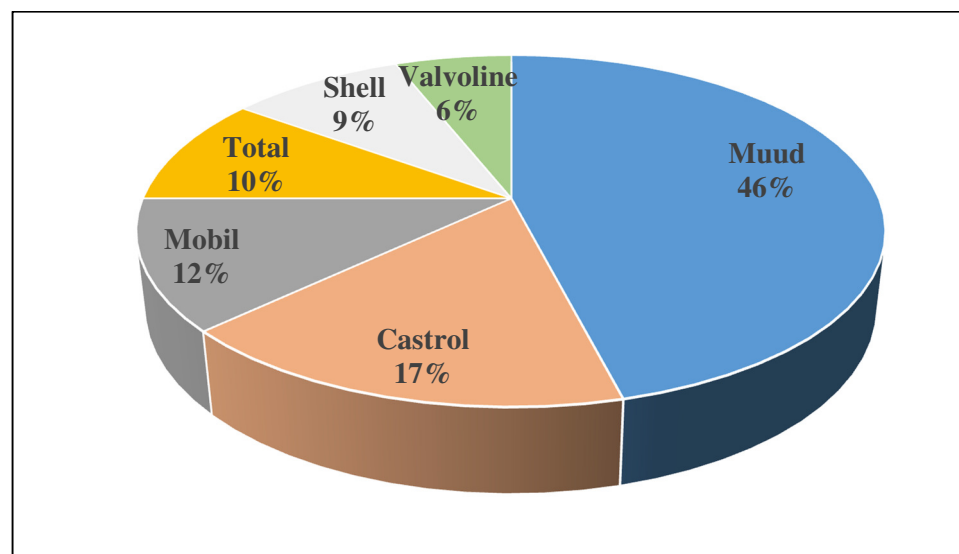
1. Olemasolevate klientide hoidmine ning konkurentide rünnakute tõrjumine läbi tõhusa suhteturunduse ning teenusekvaliteedi pideva arendamise.
2. Fokuseeritus raskeveokite turuosale (veokite töökojad, transpordifirmad).
3. Fokuseeritus sõidukite märgiesindustele (Castrol kaubamärgiga) – sõidukite importöörid ning märgiesinduste töökojad.
4. Paindliku hinnapoliitika tähtsustamine vastavalt majanduslikule olukorrale.
5. Nn “grey” kaupade maaletoojate positsioneerimine ning tõrjumine.

1.2. Määrdeainete turuülevaade

Mootoriõlide- ja määrdeainete turu ülevaadet tuleb alustada kaugemalt kui vaid Baltikumist ning seda peamiselt põhjusel, et Euroopa Liidus kehtivad vabakaubanduspõhimõtted ning kaupade liikumine regioonist regiooni on tehtud äärmiselt lihtsaks. Selleks, et tagada iga regiooni ettevõtetele oma turult saadav maksimaalne tulu, on oluline, et Castrol teeks distribuutoritega igakülgset koostööd. Samas on toimumas muudatused ka Castrol'i enda ettevõtte struktuuris, millega jõutakse lõpule eeldatavasti 2015. aasta teises pooles. Planeeritavad muudatused peaksid andma ABC-le võimaluse lühema käsuahelaga läbirääkimisteks nii üld- kui hinnatingimuste osas. Teisalt on Castrol oma prognoosis kindlalt ära märkinud, et müügikasvu Euroopa turul ei oodata ning üsna palju panustatakse hoopis Lähis – Ida, Aasia ja Lõuna-Ameerika turgude müügikasvule. Castrol'i müügistruktuuri ümberstruktureerimine Euroopas on märk optimeerimisest ja sellistes tingimustes ei saa ka ülearu loota, et tingimusi õnnestub soodsamaks muuta. Sarnaseid distributsioonitingimusi aga soovitakse laiendada kogu Euroopa turul, mis on jällegi positiivne trend ka ABC jaoks, sest seni on Baltikumi turumudeli eripära olnud küllaltki võrreldamatu teiste Euroopa turgudega ja võimaldanud paralleelse impordi Baltikumi just tänu sellele, et Castrol oma klientide otsekontaktidega on tekitanud selleks soodsamad tingimused. Kui aga Castrol'i müügistruktuuri muudatuste tõttu hakkab toote müük toimuma üha enam läbi

(eksklusiivse) distributsioonivõrgustiku, tekivad sarnased tingimused konkureerimiseks ning vähenevad võimalused paralleelseks impordiks. Baltikumi turule jätkuvalt kõrget konkuretsi pakub Poola turg, kus Castrol'i tooted on olnud edukad ja kasvatanud oma turuosa ning millest lähtuvalt ei olda valmis seal Euroopa turul tehtavaid muudatusi väga kergekäeliselt rakendada. Castrol'i esindajate kinnitused muudatused siiski igal pool Euroopas ellu viiakse, aga millistes järkudes ajaliselt, on veel täiesti lahtine. Muudatuste elluviimisel on esmajärjekorras Soome, Taani, Ida – Euroopa (v.a. Rumeenia ja Serbia) ning Suurbritannia turg. Sealjuures on ABC kaalunud võimalust kandideerida Castrol'i ametlikuks esindajaks ka Soome turul ning seda eelkõige autoriseeritud autoesinduste kliendisegmendis.

ABC tegutseb valdkonnas, mille kohta ei riiklikul ega ka organisatsioonide tasandil üleüldist turuanalüüsi ei koostata, seetõttu koostas ABC sisetarbimiseks turu ülevaate, et saada ettekujutus, mis on üleüldse Baltikumi turu maht ning kuidas on see erinevate pakkujate poolt kaetud. Turu ülevaate koostamisel võeti aluseks kogu Baltikumi autoregistris registreeritud sõidukite arv ning jagati nad riikide kaupa vastavalt millises riigis millise automargi esindaja millise määrdeainete pakkujaga koostööd teeb. Analüüsi tulemust iseloomustab alljärgnev joonis 1, millest selgub, et Castrol toodete osakaal mootoriõlide ja määrdeainete (nii sõidu- kui raskeveokite osas) turul 2015. aastal on 17%. Kogu turu suuruseks hinnatakse 10 miljonit liitrit. ABC juhtkond on selle tulemusega äärmiselt rahul ning teab, et selle on peamiselt taganud tugev töö kliendi hoidmisega, lisaks kvaliteetsele tootele ka laialdase lisaväärtusprogrammi pakkumisega ning globaalsed lepingud autotootjate ning Castrol'i vahel.



Joonis 1. Mootoriõlide- ja määrdeainete turuülevaade Baltikumis 2015. aastal

Allikas: Autori koostatud

Kui prognoosida Baltikumi turu tulevikku, siis konkurents töötab tulla 2015. aasta algul agressiivne. Shell on teinud 2014. aastal mitmeid kokkuleppeid autotootjatega ning tegelenud ka pädeva müügipersonali ettevalmistamisega Baltikumis 2014. aasta teises pooles. Mobil on küll minetanud oma senise tugeva konkurentsieelise lisandväärtuse müügis, kuid tema ajalooliselt tugev maine kombineerituna hinnasurvega teeb Mobilist ABC jaoks samuti ebaseeldivalt agressiivse konkurendi. Muid tugevaid konkurente prioriteetsete kliendi- ja tootesegmentide lõikes olulisena märkida ei ole põhjust. See fakt sai kinnitust ka Castrol'i Euroopa üldisest konkurentide hindamise raportist. Eelnevalt kirjeldatust tulenevalt on aga eelarves arvesse võetud mõju toote hindadele ning sellest tulenevale survele vähendada teatud toodete lõikes kasumlikkust, et säilitada turuosa.

1.3.Probleemid eelarvestusprotsessis

ABC konsolideerimisgrupp on küllaltki noor ja teatud protsessid kasvavad kiiremini kui selleks valmis ollakse. Situatsioon, kus protsessid toimivad ja tegevusi tehakse, kuid suurem eesmärk ning plaan on ebamäärane, ei ole ABC igapäeva töös erakordne. ABC koostab eelarve igaks kalendriaastaks, tegelike tulemusi võrreldakse eelarvega, analüüsitakse tekkinud hälbeid, aga kas eelarve täidab ka ABC strateegilisi eesmärke ning kas eelarves sätestatu aitab kaasa eesmärkide saavutamisele, jääb tihtipeale tähelepanuta.

Kuigi eelarvestamisel on läbi aegade olnud mitmeid definitsioone, tähendusi ning eesmärke, on üleüldiseks arvamuseks kujunenud, et suhtumine eelarvestamisse on pigem „mitterahuldav“. Isegi finantsjuhtide ringkondades üheksa kümnest finantsjuhist on väljendanud oma rahulolematust, leides, et eelarvestamise protsess on „mitteusaldusväärne“ ja „koormav“. (Hope, Fraser 2003, lk 3)

Üks hilisemaid juhtimisarvestuse õpikuid on defineerinud eelarvet kui „raha laekumise ja väljamaksete kvantitatiivne väljund, mille järgi tuvastada, kas finantsplaanid vastavad ettevõtte eesmärkidele“. Hope ja Fraser, oma raamatus „Beyond Budgeting“, on eelarve defineerimisel kasutanud laiemat vaatenurka, märkides, et eelarve ei ole niivõrd finantsplaan, vaid tulemuslikkuse juhtimise protsess, mis aitab finantsplaanu ellu viia. (Hope, Fraser 2003, lk 4)

Eelarvestamisel ning strateegilisel juhtimisel on tihe, paratamatu ja loogiline seos ja seda eelkõige põhjusel, et eelarvestamine üksi ilma strateegiata võib küll eksisteerida, kuid ta ei aita kaasa ettevõtte tegevusele ning eesmärkide täitmisele. Ettevõtte strateegia määrab kindlaks

eelarve eesmärgi või tulemuse ning eelarve eesmärgid peaksid peegelduma ettevõtte strateegilistes sihtides. Eelarvestatud eesmärk on põhimõtteliselt ettevõtte strateegiliste rõhuasetuste ning juhtimissuuniste arvuline väljendus. Eelarvestamine on vahendajaks ettevõtte strateegia ja konkreetsete planeeritavate tegevuste vahel ning ettevõtte strateegia (peamine suunis ettevõtte pikaajalistes plaanides) peaks peegelduma ettevõtte aastaaruande tulemuses, prognoositud tegevuste ning tegelike tegevuste võrdlevas analüüsis. (Fei, XiaoMin, Dan 2013, lk 46)

ABC konsolideerimisgrupis koostatakse eelarve igaks kalendriaastaks nii iga müügiorganisatsiooni jaoks eraldi kui ka konsolideerituna kogu grupi jaoks. Eelarve koostamise aluseks võetakse alati jooksva aasta majandustulemused ning tulenevalt valitsevast majandussituatsioonist ning tuleviku prognoosidest kohandatakse neid, kuid alati jäädakse konservatiivseteks. Eelarve koostamise järgmiseks aastaks kuulutab välja omanik ettevõtte (ABC konsolideerimisgrupp kuulub omakorda suuremasse kontserni) finantsjuht ning teatab ka eelarve esitamise tähtpäeva. Eelarve projekti kõikide ABC konsolideerimisgrupi ettevõtete jaoks koostab ABC tegevjuhtkond ning esitab projekti omanikele kokku kutsutud arutelul. Jooksvalt peab eelarve koostamise meeskond koosolekuid nii tihti kui vajalikuks peetakse ja kuni kõige objektiivsemate tulemusteni jõutakse.

ABC konsolideerimisgrupi eelarve moodustamisel on lähtutud väga konservatiivselt praegusest Baltikumi turusituatsioonist, teada olevatest tarnija poolsetest hinnatõusudest ja kehtivast hinnakirjast ning konkurentide ja paralleelimpordi mõjust müügile. ABC sõltub oma kulubaasis ja müügi-potentsiaalis olulisel määral Euroopa majanduslikust olukorrast. Ühelt poolt Euroala jätkuv ebastabiilsus 2015. aastal mõjutab kauba sissevoolu teistest Euroopa riikidest. Teiselt poolt Põhjamaade suhteliselt stabiilne majandusprognoos 2015. aastaks lubab arvata, et Nordic Lubricants kui kaubamärgi tarne müügiesindaja on valmis jätkama enesekindlat ning jäika hinnapoliitikat ja järgima pigem tooraine hinnatõusust tulenevaid muudatusi kui tegelikku turuhinna taset. Samas nagu eelpool mainitud, jõuab tarnija 2015. aasta teises pooles lõpule ümberstruktureerimise protsessidega, mille ühe tulemusena loodetakse näha regioonide kinnistumist ning paralleelimpordi vähenemist teistele turgudele.

ABC konsolideerimisgruppi kuulub viis ettevõtet: emaettevõtte, kolm toimivat müügiorganisatsiooni ning üks seisev müügiorganisatsiooni eelkäija ettevõtet.

Esimene probleem kehtivas eelarvestusprotsessis tuleneb ABC konsolideerimisgrupi ettevõtete paiknemisest erinevates riikides. Erinevate riikide seadusandlustest tulenevad erisused on selged

ning kergelt identifitseeritavad ning ka järgitavad. Ettevõtte igapäevatööd mõjutab rohkem erinevate riikide ettevõtluskultuurid ning arusaamad. Kuna ABC konsolideerimisgrupi eelarvestamise protsessi on kaastatud inimesed kõikidest müügiorganisatsioonidest üle Baltikumi, on väga oluline, et antud protsessis osalevad inimesed mõistaksid toimuvat üheselt.

Teiseks probleemiks on eelarvestatavad aruanded. Hetkel koostatakse vaid eelarvestatud kasumiaruanne, puudu on bilanss ja rahavoogude aruanne. Bilansi ja rahavoogude aruande koostamine on aga hädavajalik juhtkonnale, et planeerida eelkõige ettevõtte rahavoogusid. Kuna tegemist on valdkonnaga, kus kauba hind on kõrge ning summad, mida tarnijale igakuiselt tasuda tuleb on suured, siis nõuete laekumiste ja tarnijale väljamakstavate summade analüüsimine on hädavajalik likviidsusprobleemi ennetamiseks.

Lisaks eelpool mainitud probleemidele on 2015. aasta eelarve koostamise oluliseks tingimused tarnijaga sõlmitud aastaplaan ning plaani täitmisega kaasnev ostuboonus. Ostuboonuse eesmärk on kompenseerida turu ebaturvet konkurentsi seoses ebastabiilse müügipoliitikaga Kesk-Euroopas. Küll aga on seatud ostuboonusele mitmeid lisatingimusi. ABC aastane ostukogus peab võrduma või ületama X liitrit. Lisaks aastasele planeeritud kogusele peab ka järgima kauba keskmist soetushinda, milleks on Y eurot liitri kohta ning täidetud peab olema ka ette antud toodete proportsioon, kus kõrgema klassi toodete (F Prof ja B Prof) proportsioon peab olema vähemalt Z kogu ostetud toodete nimekirjast. Ostuboonuse täpsed numbrilised tingimused on ABC konsolideerimisgrupi ärisaladus ning ei kuulu avalikustamisele. Ülejäänud tingimused tulenevad kehtivast lepingust, mis sätestavad teatud standardid ettevõtte kvaliteetsele teenindustasemele.

Müügitulu ja kaubakulu prognoosimisel on lähtutud väga detailsest kalkulatsioonist. Kuna aga 25% müüdavast kaubast on 2015. aasta potentsiaal, siis antud juhul on kasutatud müügiorganisatsioonide parimat äranägemist ning seetõttu on realiseerumine asjaolude tegelikust kujunemisest sõltuv. ABC üldine müügihinna kujundus lähtub eelkõige kulubaasist. Castrol kaubamärgina (moodustades müüdavate toodete kogukäibest 90%) on jätkuvalt hinnaliider Baltikumi turul, mistõttu peamiseks müügihinnamõjutajaks peale kulubaasi on Baltikumi turule paralleelimpordina jõudev sama kaubamärgi toode. Seetõttu on eelarve ülesehitusel arvestatud esmasena prognoositavat kauba ostuhinda ja teiselt poolt prognoositavat kaubakogust, mis toetub koostöös müügiorganisatsioonidega ettevalmistatud detailsele prognoosile. Eesmärk on võimalikult täpselt prognoosida kauba liikumist nii müügiorganisatsioonile kui reaalsele müügiorganisatsioonile ja turusituatsioonile tuginedes. Seega esmasena eelarvesse paigutatud kaubakulust on tuletatud

prognoositav müügitulu, mille arvutamisel on arvesse võetud erinevate müügiorganisatsioonide müügikatte väärtus 2014. aasta III kvartalis ning võimalik vajadus hinnapoliitika muutmiseks, et saavutada planeeritav müügiimaht.

2. FINANTSEELARVETE KOOSTAMINE

2.1. Eelarvestatud kasumiaruande koostamine

Käesolevas alapeatükis vaadeldakse kasumiaruande koostamist nii teoorias kui ka praktikas ABC konsolideerimisgrupile koostatava kasumiaruande näitel.

Igapäevase töö käigus kasutavad ettevõtted mitmeid erinevaid töövahendeid – töötajad kasutavad riided, toitu, raamatuid, sõidukeid, laualampe jne. Igal vahendil on oma hind, mis mõõdab kulu, mida tema kasutamiseks tegema peab. Ükskõik, kas kulu eest tasutakse kohe või teatud aja möödudes, kulu tekib kohe tema hinna väärtuses. (Deakin, Maher 1991, lk 27)

Kuna ABC koos talle kuuluvate tütarettevõtete ning filiaalidega moodustab konsolideerimisgrupi, siis ka eelarvestamisel tuleb lähtuda konsolideerimise põhimõtetest.

Konsolideeritud aruannetes kajastatakse emaettevõtte ja tema tütarettevõtete finantsnäitajaid niimoodi kokku liidetuna, nagu oleks tegemist ühe ettevõttega (SME IFRS 9.13). Konsolideerimise peamised raamatupidamisprotseduurid on järgmised (SME IFRS 9.13) (RTJ 11).

1. Emaettevõtte ja tütarettevõtete finantsnäitajad (nii bilansi-, kasumiaruande ja rahavoogude aruande kirjed kui ka lisades ja muudes aruande osades avalikustatavad finantsnäitajad) liidetakse rida-realt (enne soetamispäeva tekkinud tütarettevõtte tulusid ja kulusid ning rahavoogusid ei lülitata konsolideeritud kasumiaruandesse ja rahavoogude aruandesse).
2. Emaettevõtte bilansis kajastatud investeeringud tütarettevõttesse elimineeritakse emaettevõtte osaluste vastu tütarettevõtete omakapitalis.
3. Juhul kui teatud tütarettevõttes on emaettevõtte osalus väiksem kui 100%, eraldatakse vähemusaktsionärile kuuluv osa selliste tütarettevõtete netovarast ja aruandeperioodi kasumist (kahjumist).

4. Elimineeritakse täielikult kõik kontsernisisesed nõuded ja kohustused, kontserni ettevõtete vahelised tehingud ning nende tulemusena tekkinud realiseerimata kasumid ja kahjumid (SME IFRS 9.15).
5. Juhul kui tütarettevõtete bilanssides on kajastatud finantsinvesteeringuna emaettevõtte aktsiaid, klassifitseeritakse need konsolideeritud bilansis ümber oma aktsiateks.

Kuna ABC konsolideerimisgrupi põhitegevuseks ning sissetulekuallikaks on kaupade hulгимүүк, siis ABC konsolideeritud eelarve koostamise protsess algab müügieelarve koostamisega nii koguseliselt kui rahas.

Müügieelarve koostamine on eelarvestamise esimene ja üks olulisemaid etappe. Enamus organisatsiooni põhitegevusi tulenevad vajadusest saavutada müügieesmärke ja müügikasvu. Organisatsiooni strateegiliste eesmärkide saavutamisel on läbimõeldult koostatud müügieelarvel eriti oluline roll. (Karu, Zirnask 2004, lk 172)

Müügieelarve on koondeelarve koostamise alus, millest lähtutakse kõikide ülejäänud põhitegevuse eelarvete koostamisel. Ka tootmisorganisatsioon ei saa koostada tootmise eelarveid teadmata, kui palju ja millal on võimalik müüa. Samuti prognoositakse müügieelarve alusel raha laekumist põhitegevusest (müügist). (Karu, Zirnask 2004, lk 174)

Müügieelarve on eelarve, milles näidatakse järgmise eelarveperioodi toodete/teenuste oodatavat müüki nii rahalises kui ka mitterahalistes mõõdikutes. Müügieelarvetes esitatakse eelarvestatud:

- toodete/teenuste müügiimahud ühikutes,
- hinnas,
- müügitulu.

Müügieelarved koostatakse organisatsiooni kui terviku ja erinevate müügiga tegelevate eelarvesegmentide kohta. Segmentide valiku ja moodustamise aluseks võivad organisatsiooni strategiast lähtuvalt olla:

- tooted või toodete grupid,
- teenused või teenuste grupid,
- kliendid või kliendigrupid,
- edasimüüjad,
- erinevad turusegmentid,
- erinevad müügipiirkonnad ja/või,

– projektid.

Üldjuhul on otstarbekas valida mitte üle 3 – 4 segmenti, kuna liigne eriliigiliste segmentide arv muudab info ja aruandluse halvasti jälgitavaks. (Karu, Zirnask 2004, lk 173)

Müügieelarve vorm valitakse eelarvestatavate perioodide ja segmenti elementide arvust lähtuvalt. Müügieelarve nimetuses näidatakse harilikult eelarvesegmentide nimetus näiteks „Müügieelarve toodete lõikes“ (nimetatakse ka „Toodete müügieelarve“) või „Müügieelarve müügipiirkondade lõikes“ (nimetatakse ka „Müügipiirkondade müügieelarve“). Müügieelarve vormis tuuakse välja perioodi kogupikkus, mida nimetatud eelarve kajastab, ja veergudes erinevad allperioodid 1 ... n (n on valitud allperioodide arv). Koondeelarvete koostamisel on harilikult perioodiks kuu, kvartal, 4 kuud või poolaasta, harvemini nädal või mõni muu periood. Igale segmentile lisatakse harilikult konkreetne nimetus või tunnus. Näiteks kui segmenteerimise aluseks on tooted, siis lisatakse segmentidele vastava toote nimetus, näiteks toode „Võlu“, toode „Valu“ jne. Kui segmenteerimise aluseks on müügipiirkonnad, siis lisatakse segmentidele vastava müügipiirkonna nimetus, näiteks müügipiirkond „Tallinn“, müügipiirkond „Tartu“ jne. (Karu, Zirnask 2004, lk 173 – 174)

Ettevõtte koguselises müügitulueelarves kajastatakse iga konkreetse toote müük konkreetsele kliendile müügiorganisatsioonide lõikes. Kuna tooteridu on aga palju, siis koondeelarves kajastatakse koguline müügitulu tootegruppide lõikes müügiorganisatsioonide kaupa. Näiteks kuulub toode mootoriõli B 5W-30, 1 liitrine pakend tootegruppi B, kus kajastatakse tema müügid kliendisegmentide kaupa. Kliendisegmentideks on jällegi näiteks FWSCARS, kuhu kuuluvad autoriseeritud autoesindused. Tootegruppide ning kliendisegmentide klassifikatsioon on ABC`le ette antud tarnija poolt.

Igas segmentis tuuakse välja eelarvestatud ühikute arv, ühiku hind ja müügitulu. Eelarvestatud müügitulu on eelarvestatud ühiku arvu ja ühiku hinna korrutis. Real „Müügitulu kokku“ summeeritakse erinevate segmentide eelarvestatud müügitulud perioodide lõikes ja kokku. Veerus „Kokku“ summeeritakse vastava segmenti erinevates allperioodides eelarvestatud ühikute arv, ühiku müügihind ja müügitulu. Vajadusel lisatakse müügieelarvesse allahindluste veerg või rida märkuste jaoks. (Karu, Zirnask 2004, lk 174)

Organisatsiooni müügieelarve koostatakse, lähtudes prognoositavast nõudlusest ja võimest pakkuda erinevaid tooteid teatud hinna juures. Vastavad näitajad määratakse kindlaks müügiprognooside põhjal. Müügiprognooside põhjal koostatakse erinevad müügieelarvete

projektid. Seega eelneb müügieelarve vastuvõtmisele müügiprognoosi ja müügieelarve projektide koostamine. (Karu, Zirnask 2004, lk 174)

Võimalikult täpse prognoosi koostamine on väga oluline, kuna informatsiooni müügieelarves, kasutatakse ka kõikides teistes koondeelarve osades (näiteks tootmiseelarves ja materjalikulu eelarves). Seega, kui müügieelarve on ebatäpne, siis ebatäpne on ka kogu koondeelarve. Pika perioodi peale ette on võimalikult täpse müügieelarve koostamine väga keeruline, seega on alternatiiviks müügieelarve perioodiline korrigeerimine, näiteks kvartaalselt. Kui müügieelarvet korrigeeritakse vastavalt tegelikkusele, siis tuleb ka teised koondeelarve osad üle vaadata, mis jällegi nõuab arvestatavalt palju töötunde. (Sales Budget 2013)

Iga tuleviku prognoos on ebakindel. Seda teadvustades, koostavad juhid tihti sensitiivsuse analüüsi, mis põhineb hüpoteetilistel küsimustel nagu: mis juhtub kui tööjõukulud tõusevad või langevad 10%, mis juhtub kui tööjõumaksud tõusevad, mis juhtub kui peamine tarnija läheb pankrotti? Eelnevatele küsimustele vastates tuvastab juhtkond eelarve riskikohad, tänu millele on probleemide ilmnemisel ettevõtte tegevust lihtsam ümber orienteeruda. (Deakin, Maher 1991, lk 690)

2015. aasta ei ole ABC jaoks kindlasti lihtne ega kergesti prognoositav. Erinevates majandusprognoosideski rõhutatakse, et kui 2015. aasta müügitulemused on samal tasemel kui 2014. aastal, on tegu hea tulemusega. Kuigi 2014. aasta suhteliselt hea uute autode müügi tulemuse põhjal võib prognoosida käibe kasvu autoriseeritud autoesinduste hooldustöodes, on hoolduse külastamise mõjutajaks olulisel määral hind. Ettevõtte toote sisseostuhinnad kasvavad 2015. aasta algusest märgatavalt, mistõttu kasumlikkuse hoidmine antud turusituatsioonis on vägagi raske ülesanne. Teisalt on ABC 2014. aasta jooksul oluliselt parandanud müüdavate toodete nimekirja ning suurendanud kasumlikuma tootesarja müüki. Kui 2014. aastal tegeles ABC forsseeritult vanema laovaru realiseerimisega ning aasta viimases pooles ka lao tühendamisega, et ruumi teha uueks aastaks veel soodsama hinnaga põhitoodetele, siis 2015. aasta plaan sisaldab küll üsna fookuseeritud müüki just nendele toodetele, mille kasumlikkus tootevalikus on suurem.

Müüdavates koguses planeerib ABC 2015. aastal siiski langust. Erinevus võrreldes 2014. aastaga on esiteks seotud jätkuva BP kaubamärgi toodete müügi langustrendiga (2014. aastal langes BP kaubamärgi toodete müük võrreldes eelmise aastaga 38% ja moodustas vaid 10% kogumüügist, mis on varasema 25% osakaaluga võrreldes oluline langus). Teiseks erinevuseks on kindlasti see, 2015. aastaks ei ole eelarvestatud eksporti, mis moodustas 2014. aasta kogumüügist kuus

protsenti. Ekspordi osakaalu teadliku vähendamise peamiseks põhjuseks on muudatused Castrol'i müügistruktuuris, müügiotsesside reguleerimised ning positiivse kuvandi ohustamine (ABC pälvis 2014. aastal Ambassador Club'i liikmestaatuse – Ambassador Club'i kuulub üle maailma tuhandetest distribuutoritest vaid 69).

Kolmandaks mitte vähemoluliseks põhjuseks on kindlasti Castrol'i enda partnerlussuhete muudatused autotootjatega. Kõige enam mõjutab Baltikumi turgu BMW autoesinduste järelturu toodete koostöö liikumine Castrolilt Shellile alates 2015. aastast. Kuigi 2015. aasta I kvartaliks on ABC BMW autoesindustele väikse koguse müügiprognoosi planeerinud, siis alates II kvartalist BMW autoesindustele müük tõenäoliselt lakkab. Asendavat potentsiaali nähakse Castrol'i ja Honda partnerlussuhtes, kuid läbirääkimised Baltikumi esindustega on alles algusjärgus, mistõttu vastavat potentsiaali ka eelarves arvesse ei ole võetud.

Müügi mahu prognoos Eestis, Lätis ja Leedus, kus ABC müügiorganisatsioonid tegutsevad, on erinev ja tuleneb regionaalsest potentsiaalist ning strateegilistest kliendihaldust puudutavatest võimalustest. Leedu filiaali müügi maht on selgelt kõige väiksem võrreldes teiste müügiüksustega, kuna 85% Leedu müüdavast kaubast registreeritakse otse ABC's. Ühest küljest on see seotud Leedu turu eripäraga minimeerida lisaväärtuste osakaalu müügi poliitikas ning taandada müügi edukus hinnapoliitikale. Samas ei saa välistada, et müügi poliitika juurdumise tulemusena viiakse müük tagasi Leedu filiaali alla. Leedu müügi poliitika rikastamine lisaväärtustega ning seeläbi hinnataseme tõus, mida toetab ka Leedu üldine majanduslik taust, euro kasutuselevõtt ning jätkuv hindade ühtlustumine teiste Baltikumi riikidega, on ABC müügi poliitika peamisi prioriteete.

Alljärgnevas tabelis 1 on kajastatud toodete koguseline müügieelarve 2015. aastaks konsolideerimisgruppide võtete ja riikide lõikes. Kuna Eesti tütarettevõtte, Läti ja Leedu filiaalid soetavad müügiks ostetud kaubad emaettevõttelt ABC OÜ, siis on Eesti tütarettevõtte, Läti ja Leedu filiaalide müügi kogused allolevas tabelis elimineeritud ning kajastatakse emaettevõtte lõppkliendile müüdivad kogused. Elimineerimise aluseks on müügi- ja ostueelarved, mille kohaselt Eesti tütarettevõtte, Läti ja Leedu filiaalid soetavad samas mahus kaupaid, mida planeeritakse edasi müüa.

Tabel 1. Toodete koguseline müügieelarve 2015. aastaks riikide kaupa, liitrid

Sihtkoha riik	ABC OÜ	Eesti tütarettevõte	Läti filiaal	Leedu filiaal	Elim.	Grupp kokku
Eesti	464 846	304 847	0	0	-304 847	464 846
Läti	288 441	0	154 566	0	-154 566	288 441
Leedu	660 206	0	0	111 998	-111 998	660 206
Kokku	1 413 493	304 847	154 566	111 998	-571 411	1 413 493

Allikas: Autori koostatud

Läti filiaali müük kahanes 2014. aastal kõige rohkem, võrreldes 2013. aastaga 54 000 liitrit. Sealhulgas kaotas Läti filiaal mitmeid jaemüügi kliente. 2015. aasta prognoosis on arvesse võetud 2014. aasta lõpus tehtud müügipersonali uuendused ning sellega seotud eesmärgid. Läti filiaali nõrkus 2014. aastal oli personali koosseis ning sellega soetud suutmatust ellu viia müügipoliitilisi meetmeid ja eesmäärke. Vastavat olukorra paranemist on 2015. aasta eelarves ka arvestatud. Eelnevalt kirjeldatud 2015. aasta turusituatsiooni prognoosi alusel on ABC müügiorganisatsioonid koostanud toodete koguselise müügieelarve tootesegmentide kaupa, mis on kajastatud tabelis 2.

Tabel 2. Toodete koguseline müügieelarve 2015. aastaks, liitrid

Toote segment	Planeeritav müügi kogus
A	x49
B Prof	xxx 693
C	xx 953
B	xxx 933
D	xxx 216
E	xx 565
E Prof	48
F	xxx 480
F Prof	xxx 054
G	xx 184
H	x 841
I	245
J	x 080
K	xx 796
L	x 120
M	xxx 736
Kokku	x xxx 493

Allikas: Autori koostatud

Tabelis 3 on planeeritud müügikogused ümber arvatatud müügituluks rahas. Müügitulud kajastatakse kliendirühma järgi vastavalt kas Eesti sisene või Euroopa Liidu sisene müük (tabelis tähistatud lühendiga ÜS). Nii nagu tabelis 3, on ka kõikides järgnevates kasumiaruande tehinguid puudutavates tabelites välja toodud eraldi ABC konsolideerimisgrupisisesed tehingud, mis konsolideeritud finantsaruannetes elimineeritakse. Konsolideerimisel elimineeritakse täielikult kõik kontsernisisesed nõuded ja kohustused, kontserni ettevõtete vahelised tehingud ning nende tulemusena tekkinud realiseerimata kasumid ja kahjumid (RTJ 11, p. 72).

Alljärgnevates kasumiaruande tulude ja kulude tabelites on elimineerimiste tulbapealkirjas kasutatud lühendit Elim.

Tabel 3. Konsolideeritud müügitulude eelarve 2015. aastaks

Müügitulu liik	Müüdüd kogus, ltr	Müügitulu aastas, eur	Elim.	Müügitulu kokku
Tulu ostetud kauba müügist	304 847	3 388 435	0	3 388 435
Tulu ostetud kauba müügist EE grupp	0	1 171 976	-1 171 976	0
Tulu ostetud kauba müügist ÜS	1 108 646	2 517 072	0	2 517 072
Tulu ostetud kauba müügist ÜS grupp	0	1 083 548	-1 083 548	0
Müügitulud kokku	1 413 493	8 161 031	-2 255 524	5 905 507

Allikas: Autori koostatud

Tabelis 3 kajastatud müügitulud kajastuvad koondeelarves real müügitulud.

Kaubandusorganisatsioonides koostatakse müügieelarvest lähtuvalt ostueelarved (teatud juhtudel ka eraldi varude eelarve) ning sellest lähtuvalt müüdüd kaupade kulu eelarve (Karu, Zirnask 2004, lk 198).

Ostueelarve erineb kasumi või kulu eelarvest, kuna keskendutakse ettevõtte materjali ostu ja laovarude vajaduste vähendamisele. Ostueelarvel on ettevõtte jaoks väga oluline roll, kuna võimaldab ettevõtte juhil efektiivselt analüüsida varusid ettevõtte üldise eelarvesüsteemi raamides. Ostueelarve koostamine nõuab ettevõtte juhilt mineviku tegevuste analüüsimist, et vähendada tuleviku vajadusi, arvutada tulude ja kulude nullpunkt, koostada rahavoogude aruanne ning projekteerida ettevõtte tulud. (Lynn 2013)

Ostueelarve aitab ettevõttel valmistuda muutusteks müüdavates tootegruppides, ühe või teise tootegrupi müügi kasvaks või uute toodete lisandumiseks. Vastavalt W. Steve Albrecht`le raamatus „Accountind: Concepts and Applications“, on ettevõtetele, kes toodavad või müüvad

kaupasad, äärmiselt vajalik koostada ostueelarve kohe pärast tegevuseelarve koostamist. Ostueelarve koostamisest saadav kasu seisneb peamiselt laovarude üle suurema kontrolli saavutamises. Ostueelarve, mis hõlmab ka mineviku näitajaid, võimaldab vältida liigse kaubavarude kokkuostmise. (Lynn 2013)

ABC ostueelarve on tihedalt seotud tarnija poolt nõutava ostuplaaniga, mida nimetatakse LBM'iks ehk *lubricant business management*. 2015. aasta ostuplaaniks on kokku lepitud X miljonit liitrit. Ostuplaani täitmine on seotud ka tarnija poolt antava boonusega, milleks on X protsenti 2015. aasta jooksul ostetud Castrol kaubamärgi toodete soetusmaksumusest. Lisaks kogusele, on ostuboonuse eelduseks kehtestatud ka lisatingimused. Nimelt peab ABC poolt ostetavate toodete keskmine ostuhind olema vähemalt Y eurot liitri kohta ning täidetud peab olema ka ette antud toodete proportsioon, kus kõrgema klassi toodete (F Prof ja B Prof) proportsioon peab olema vähemalt Z kogu ostetud toodete nimekirjast. Viimane tingimus toodete proportsiooni kohta on väga kasulik ka ABC'le endale, kuna kõrgema klassi toodetel on ka kõrgem väljamüügihind ning kõrgem kasumlikkus. Eelarve müügitulu ja kaubakulu arvutused on viidud nii detailseks kui võimalik. Müüdavate koguste prognoos on seotud tarnijale tehtava aastaplaani prognoosiga, mis võtab arvesse iga üksiku tootepakendi prognoosi. ABC konsolideerimisgrupi ostu- ja müügiplaani koostamine algab müügiorganisatsioonides klient – toode põhiselt, kuid koondeelarves kajastatakse ostueelarve toodete ja segmentide kaupa. Alljärgnevas tabelis 4 on eelnevalt tabelis 2 kajastatud müügiprognoosi täiendatud ostuprognosisiga tootegruppide lõikes.

Tabel 4. Toodete koguseline müügi- ja ostueelarve 2015. aastaks, liitrid

Toote segment	Planeeritav müügi kogus	Planeeritav ostukogus	Osakaal üldkogusest, %
A	549	0	0%
B Prof	xxx 693	xxx 536	21%
C	xx 953	xx 562	2%
B	xxx 933	xxx 076	24%
D	xxx 216	xxx 768	11%
E	xx 565	xx 436	4%
E Prof	48	0	0%
F	xxx 480	xxx 812	10%
F Prof	xxx 054	xxx 284	13%
G	xx 184	xx 608	3%
H	x 841	x 264	0%
I	245	0	0%
J	x 080	x 492	0%
K	xx 796	xx 706	4%
L	x 120	xx 728	1%
M	xxx 736	xxx 728	6%
Kokku	x xxx 493	x xxx 000	

Allikas: Autori koostatud

Analoogselt müügi planeerimisele, eelarvestab ABC ka ostusid rahas. Rahalise ostueelarve koostamisel on arvesse võetud kõiki teadaolevaid hinnakirja muudatusi, kuid ei saa olla täielikult veendunud, et tarnija aasta jooksul täiendavaid hinnatõuse ei planeeri. Tabelis 5 on toodete ostukogustele lisatud ka ostuhinnad. Ostuhinnad mõjutavad müüdü kaupade kulu ning samuti rahavoogude aruannet.

Tabel 5. Toodete ostueelarve 2015. aastaks, euro

Toote segment	Planeeritav ostukogus, ltr	Ostuhind, eur	Ostusumma, eur
A	0		0
B Prof	xxx 536	x,95	1 483 367
C	xx 562	x,61	153 696
B	xxx 076	x,52	1 880 664
D	xxx 768	x,02	375 251
E	xx 436	x,95	125 650
E Prof	0	x,18	0
F	xxx 812	x,51	585 510
F Prof	xxx 284	x,74	639 198
G	xx 608	x,86	97 588
H	x 264	x,65	8 658
I	0	xx,53	0
J	x 492	x,33	28 078
K	xx 706	x,57	111 008
L	xx 728	x,80	39 110
M	xxx 728	x,33	257 996
Kokku	x xxx 000		5 785 775

Allikas: Autori koostatud

Rahaline ostueelarve on tihedalt seotud müüdud kaubakulu eelarvega, kuna toodete ostust tekib kauba müümisel kulu.

Ettevõtte jaoks, mille tegevuse käigus muutub kauba omanik, on oluline koostada müüdud kaubakulu eelarve. Näiteks muutub kauba omanik igapäevase ostu – müügitehingu käigus. (How to...2013)

Valmistatud ja müüdud toodangu kulu eelarve on eelarve, milles eelarvestatakse eelarveperioodi jooksul toodetud ja müüdud toodangule tehtavaid kulusid. Müüdud toodangu kulu kantakse kasumiaruandesse. Valmistatud ja müüdud toodangu kulu eelarve asemel võib sõltuvalt vajadusest koostada kaks eraldi eelarvet – valmistatud toodangu kulu eelarve ja müüdud toodangu kulu eelarve. (Karu, Zirnask 2004, lk 231)

Müüdud kaubakulu on otseselt seotud eelarvestatud müügitulu eelarvega. Müüdud kaubakulu eelarvestamisel on arvesse võetud eelarvestatud müügitulud kaupade lõikes ning teada olevad hinnamuudatused 2015. aastaks. Eelarve kaubakulu arvutused on viidud nii detailseks kui võimalik. Lisaks on sarnaselt 2013. ja 2014. aastale Baltikumi müügile seotud ka 2015. aastaks

Castroli toetuse meetmestki, mis sisuliselt on tarnija poolt kehtestatud ostuplaan, mille täitmisega on seotud boonuse X protsenti sisse ostetud Castrol kaubamärki kandvate kaupade soetushinnast. Eelarves on kajastatud eelnevalt mainitud aastaboonuse kaubakulu vähendusena. ABC ostuplaani täitmine ning boonuse kinnitamine toimub eelarveaastale järgneva aasta esimeses kvartalis. ABC on sõlminud ka ise kahe suurliidiga boonuselepingu. Antud kliendilepingutes on kehtestatud müügiplaan, mille täitmine on eelduseks ostuboonuse saamisel. Tarnija poolt saadavad boonused on kajastatud tabelis 6 real „Kaubakulu ÜS boonus“ ning edasiantavad kliendiboonused real „Kaubakulu ÜS boonus KLIENT“.

Alljärgnev tabel 6 kajastab konsolideeritud müüdüd kaupade kulu 2015. aastaks kokku.

Tabel 6. Konsolideeritud müüdüd kaupade kulu eelarve 2015. aastaks, euro

Müüdüd kaubakulu liik	Müüdüd kaubakulu aastas	Elim.	Müüdüd kaubakulu kokku
Kaubakulu EE	2 781 557	0	2 781 557
Kaubakulu EE grupp	1 018 642	-1 018 642	0
Kaubakulu ÜS	2 215 122	0	2 215 122
Kaubakulu ÜS grupp	937 951	-937 951	0
Kaubakulu ÜS KLIENT	77 911	0	77 911
Kaubakulu ÜS	-209 845	0	-209 845
Laopersonali tööjõukulu	23 769	0	23 769
Müüdüd kauba transpordikulu	107 349	0	107 349
Müüdüd kauba kulu kokku	6 952 456	-1 956 593	4 995 863

Allikas: Autori koostatud

Tulenevalt ABC konsolideerimisgrupi omanik ettevõtte otsusest, on ABC konsolideerimisgrupi ettevõtetes alates 2015. aastast kasutusel kasumiaruande skeem kaks. Sellest tulenevalt, lisaks otsesele kaubakulule kajastub müügikulude all ka otseselt teenust osutava töötaja palk. ABC's tegelevad müüdüd kaubaga otseselt kolm inimest, üks igas riigis ning nende tööjõukulud on proportsionaalselt ära jagatud vastavalt nende tööülesannetele müüdüd kaubakulude ning turustuskulude vahel.

Lisaks tööjõukuludele, on ABC müüdüd kaubakulude oluliseks komponendiks sisseostetava kauba transpordikulu. Sisseostetava kauba transpordikulu koosneb ematööstuses tehast imporditava kauba transpordikulust ning filiaalide jaoks kesklaost kohalikesse ladudesse kohaletoimetatava kauba transpordikulust. Sisseostetava kauba transpordikulu on otseselt seotud ostueelarvega, kus on välja toodud imporditava kauba koosseis (kas pakend või lahtine õli tsisternis). Importimisel kasutab ABC partnerite teenuseid kokku lepitud hindade alusel.

Arvutuste tulemusena on emaettevõtte poolt imporditavate kaupade keskmine transpordikulu ühe liitri kohta 0,07 eurot, Läti filiaalis 0,02 eurot liitri kohta ning Leedu filiaalis 0,05 eurot liitri kohta.

Tabelis 6 kajastatud müüdüd kaubakulud kajastuvad koondeelarves real müüdüd kaubakulud.

Turustuskulud on organisatsioonis turustusfunktsiooni täitmiseks tehtud kulud (sh. turustusega tegeleva personali töötasud, turustusega seotud põhivara amortisatsioonikulu, turustuseesmärgil tehtud transpordikulu, reklaamikulu, jne). Turustuskulude elemendid võivad olla organisatsioonide lõikes erinevad ning need täpsustatakse organisatsiooni raamatupidamise siseeeskirjades. (Karu, Zirnask 2004, lk 232)

Turustuskulude eelarve on eelarve, milles eelarvestatakse turustusfunktsiooni täitmiseks tehtavad alljärgnevad kulud (Karu, Zirnask 2004, lk 232 – 234):

- otsesed müügikulud;
- transpordikulud, mis on seotud klientidele kauba kätte toimetamisega;
- valmistoodangu või kaubavarude ladustamis- ja säilituskulud;
- reklaami- ja müügiedendamise kulud;
- turu-uuringute kulud;
- muud turustuskulud, näiteks turustusega seotud raamatupidamise ja põhivara amortisatsioonikulu.

ABC konsolideerimisgrupi turustuskulude eelarvesse kuuluvad alljärgnevad kulukohad:

- müügipersonali töötasud;
- ostetud transpordikulud, mis on seotud klientidele kauba kätte toimetamisega;
- kütus, mis on seotud kliendile kauba kätte toimetamisega;
- sõidukite, mis on seotud kliendile kauba kätte toimetamisega, rendi-ja kindlustusmaksed;
- sõidukite, mis on seotud kliendile kauba kätte toimetamisega, hooldus-ja rendikulud;
- müügipersonali telefonikulud;
- müügipersonali lähetuskulud;
- pakendi-ja jäätmekäitluskulud.

Tabelis 7 kajastatud konsolideeritud turustuskulude eelarve tabelis on võrreldes eelnevate perioodidega muutunud peamiselt kaks kulugruppi, tööjõukulud ning sõidukite kulud. ABC konsolideerimisgrupi müügipersonali koosseisus tehti 2014. aasta lõpus muudatusi nii ABC Eesti

tütarettevõttes kui ka Läti filiaalis. Ühtlustatud on müüki assisteerivate töökohtade töötasusid üle Baltikumi ning lisaks on tööle võetud uus ametikoht, võtmekliendihaldur. Alates 2015. aasta teisest kvartalist loodab ABC sõlmida tarnijaga lepingu tööstusmäärdeainete esindamiseks Baltikumis ning vastavalt tööstustoodete müügiõiguste saamisega tarnijalt planeeritakse tööle võtta vastav müügikonsultant.

Teise kulugrupina muutub sõidukite rendikulu ning seda vähenedes võrreldes 2014. aasta tegelike kuludega. Põhjuseks on vähenenud autopark. Ka sõidukite remondikulud vähenevad, kuna vahetatakse välja kaubik, mis siiani on hoidnud remondikulu kõrgena. Viimaste planeeritud muudatustega on uuendatud kogu autopark, millega seoses nähakse ette remondikulude märgatavat vähenemist.

Tabel 7. Konsolideeritud turustuskulude eelarve 2015. aastaks, euro

Turustuskulu liik	Turustuskulud aastas	Elim.	Turustuskulud kokku
Müügipersonali tööjõukulud	185 536	0	185 536
Ostetud transpordikulu	18 364	0	18 364
Sõidukite kulud	55 624	0	55 624
Telefonide kulud	5 241	0	5 241
Müügipersonali lähetuskulud	3 888	0	3 888
Jäätmekäitluskulud	14 791	0	14 791
Turustuskulud kokku	283 444	0	283 444

Allikas: Autori koostatud

Reklaami ja müügiedendamise kulude eelarve on oluline paljudele organisatsioonidele. Reklaami ja müügiedendamise eelarve hõlmab kõiki reklaami ja müügiedamisega seotud kulusid, jättes kõrvale erinevate allüksuste tegevuskulud, sest neid arvestatakse vastavate allüksuste eelarvetes. (Karu, Zirnask 2004, lk 234)

ABC koostab igaks eelarveaastaks reklaamikulude eelarve, kuid kuna tarnijaga sõlmitud distributsioonileping näeb ette, et tarnija kompenseerib ABC`le kokkulepitud summa ulatuses tehtud reklaamikulud, siis peab ABC reklaamikulude üle arvestust bilansis ettemakstud kulude kontol. Kuna alates 2015. aasta jaanuarist on ABC`s uus ametikoht turundusassistendi näol, siis tabelis 8 kajastatud kasumiaruande reklaamikulude rida koosneb antud ametikoha tööjõukuludest ning telefonikuludest.

Tabel 8. Konsolideeritud reklaamikulude eelarve 2015. aastaks, euro

Reklaamikulu liik	Reklaamikulud aastas	Elim.	Reklaamikulud kokku
Turundusassistendi tööjõukulud	16 056	0	16 056
Telefonide kulud	245	0	245
Reklaamikulud kokku	16 301	0	16 301

Allikas: Autori koostatud

Üldhalduskulud on organisatsioonis üldhaldusfunktsiooni täitmiseks tehtud kulud (sh. üldhaldus- ja juhtivpersonali töötasud, administratiivhoonete ja –seadmete amortisatsioonikulu, valdav osa konsultatsioonikuludest, jne.). (Karu, Zirnask 2004, lk 236)

Üldhalduskulusid genereerivad erinevad organisatsiooni üldjuhtimisega seotud allüksused ja juhtorganid (nõukogu, juhatus). Üldhalduskulude eelarves eelarvestatakse eelnimetatud allüksuste ja juhtorganite kulusid. (Karu, Zirnask 2004, lk 237)

Üldhalduskulude eelarvestamisel on otstarbekas pöörata tähelepanu alljärgnevatele kuludele:

- üldhaldus- ja juhtivpersonali töötasud;
- nõukogu kulud;
- administratiivhoonete ja –seadmete amortisatsioonikulu;
- kommunaalkulud (vesi, elekter, soojaenergia);
- kindlustusmaksed;
- bürootarbed;
- IT ja sidekulud;
- turvateenused;
- auditeerimiskulud;
- rendikulud;
- lähetuskulud;
- üldhaldusega seotud transpordikulud;
- koolitus- ja konsultatsioonikulud;
- uurimis- ja arendustegevuse kulud;
- üldhaldusega seotud erinevate projektide kulud;
- muud mittetootmislikud ärikulud (kahjum materiaalse ja immateriaalse põhivara ning kinnisvarainvesteeringute müügist, trahvid, viivised).

Teatud juhtudel eelarvestatakse üldhalduskulude eelarves muud mittetootmislikud äritulud (kasum materiaalse ja immateriaalse põhivara ning kinnisvarainvesteeringute müügist; saadud trahvid ja viivised). (Karu, Zirnask 2004, lk 238)

Eelarvestatud üldhalduskulud ja –tulud kajastatakse kasumiaruandes kirjel „Üldhalduskulud“.

ABC konsolideerimisgrupi üldhalduskulude eelarvesse kuuluvad alljärgnevad kulukohad:

- administratiivtöötajate ja juhtkonna tööjõukulud;
- nõukogu liikmete tasud;
- ruumirent ning kommunaalkulud;
- vara kindlustusmaksed;
- ruumide sisustus;
- ruumide korrashoid ja hooldusvahendid;
- kontoritarbed;
- tervishoiuteenus;
- vastuvõtukulud;
- andmeside;
- kontoriseadmete rent;
- pangateenustasud;
- juriidiliste teenuste kulud;
- koolitus;
- tõlkekulud;
- auditi- ja raamatupidamiskulud;
- erisoodustused ja erisoodustusmaksud;
- põhivara kulum;
- erakorralised ühekordsed kulud;
- muud kulud.

Tabelis 9 kajastatud ABC üld- ja halduskulude eelarvestamisel lähtuti 2014. aasta reaalistest kulukohtadest ning võeti arvesse 2015. aasta majanduslikku olukorda, müügi mahu vähenemist ja vajalikke ümberkorraldusi. Kontori ja laopindadega seotud kuludele prognoositakse 2015. aasta eelarves tõusu. Kõik ABC konsolideerimisgrupi kontorid ja laod tegutsevad üüripindadel ning 2015. aastal tõstavad kõik üürileandjad üürihinda.

Tõusutendentsi võrreldes 2014. aastaga on ette näha ka juriidiliste kulude osas. Kulude tõus on seotud eelkõige tütarettevõtte Interhanza UAB likvideerimisega.

Tabel 9. Konsolideeritud üldhalduskulude eelarve 2015. aastaks, euro

Üldhalduskulu liik	Üldhalduskulud aastas	Elim.	Üldhalduskulud kokku
Administratiiv- ja juhtkonna tööjõukulud	181 290		181 290
Nõukogu tasud	6 021		6 021
Kontorirent	76 645		76 645
Kommunaalkulud	19 162		19 162
Laorent	29 748		29 748
Vara kindlustusmaksed	1 036		1 036
Ruumide sisustus	1 900		1 900
Ruumide korrashoid	5 105		5 105
Hooldusvahendid	1 920		1 920
Kontoritarbed	3 812		3 812
Töötervishoiuteenus	4 724		4 724
Vastuvõtukulud	2 635		2 635
Andmeside	23 509		23 509
Kontoriseadmete rent	12 544		12 544
Pangateenustasud	2 241		2 241
Juriidilised kulud	7 200		7 200
Koolitus	3 400		3 400
Tõlkekulud	2 480		2 480
Auditikulud	10 680		10 680
Raamatupidamiskulud	9 188		9 188
Erisoodustused	2 000		2 000
Erisoodustusmaksud	2 551		2 551
Põhivara kulum	15 902		15 902
Erakorralised ühekordsed kulud	5 196		5 196
Muud kulud	5 121		5 121
Üldhalduskulud kokku	436 010	0	436 010

Allikas: Autori koostatud

Tabelis 10 kajastatud finantskuludest moodustab kõige suurema kuluartikli panga arvelduskrediidi intressid. Arvelduskrediidi intresside kulu on kajastatud real muud finantstulud- ja kulud. Vajadus jätkuva krediidilimiidi järele on jätkuv ning 2015. aasta eelarve on moodustatud eeldusel, et see vajadus säilib kogu 2015. aasta vältel. Lisaks arvelduskrediidile kasutab ABC pangagarantiid tarnijale. Kuigi 2014. aasta lõpus andis ABC ainuomanikust juriidiline isik ABC-le krediidilimiidi ulatuses lühiajalist laenu, mis ühelt poolt leevendab ABC likviidsusprobleemi, kuid teisalt muutusi ABC intressiarvestuses finantskuludes kaasa ei too.

Tabel 10. Konsolideeritud finantstulude- ja kulude eelarve 2015. aastaks, euro

Finantstulu ja -kulu liik	Finantstulud ja -kulud aastas	Elim.	Finantstulud ja - kulud kokku
Intressikulud	-39 666	39 666	0
Muud finantstulud ja -kulud	-58 959	-39 666	-98 625
Finantskulud kokku	-98 625	0	-98 625

Allikas: Autori koostatud

Kuna 2015. aastal ABC dividende osanikele ei maksa, siis ei kaasne ka dividendide maksukulu.

Konsolideeritud eelarvestatud kasumiaruanne, mis koosneb eelnevalt vaadeldud ning koostatud tulu- ja kuluridadest, on esitatud lõputöö lisas nr. 2.

2.2. Rahakäibe eelarve koostamine

Lisaks tulude ja kulude eelarvestamisele, on oluline prognoosida tuludest tulenevad laekumised ning kuludest tulenevad väljamaksed.

Minevikus juhtunud protsessid ja tehingud on olulised selleks, et nendest saadud kogemusi kasutada tuleviku tegevustes. Finantsjuhi peamine ülesanne on prognoosida tuleviku finantseerimise allikaid ning tuleviku raha liikumisi. Nimetatud prognoosidel on peamisel kaks eesmärki. Esiteks, prognoose on võimalik võrrelda tegelike tulemustega. Ning teiseks, raha liikumise prognoosid annavad finantsjuhile informatsiooni tuleviku raha vajadustest. (Brealey, Myers, Allen 2014, lk 755)

Rahakäibe eelarve (*cash budget*) on eelarve, milles eelarvestatakse detailselt rahavajadus, laekumised ja väljamaksed kogu eelarveperioodi ja selle lühemate osaperioodide kohta. Rahakäibe eelarvest on võimalik eelarveperioodil näha (Karu, Zirnask 2004, lk 244):

- raha alg- ja lõppsaldosid;
- kui palju raha ja millal organisatsioonile laekub (laekumised, raha sissevoog);
- kui palju makseid ja millal tuleb organisatsiooni majandustegevuses teha (raha väljavoog).

Sageli nimetatakse rahakäibe eelarvet ka rahakäibe prognoosiks, kassaplaaniks või rahavoogude eelarveks. Kui kõikide erinevate äri aspektide kohta on detailsed eelarved valmis, koostatakse rahakäibe eelarve. (Karu, Zirnask 2004, lk 244)

Olulisemad eesmärgid rahakäibe eelarvestamisel on alljärgnevad (Karu, Zirnask 2004, lk 246-247):

- saavutada olemasolevate rahaliste vahendite efektiivne kasutamine;
- maksimeerida laekumisi ja minimiseerida väljamakseid;
- kindlustada piisav rahahulk, mis tagaks organisatsiooni pideva likviidsuse ja maksevõime;
- kindlustada laekumiste ja väljamaksete positiivne saldo, st et laekumised ületaksid väljaminekuid;
- lisaks omaniku poolt investeeritud kapitalile kindlustada uute äriprojektide rahastamine ja organisatsiooni jätkusuutlikkus;
- võimalikult vara avastada rahakäibe „auke“ – perioode, mil raha väljamaksed ületavad rahade laekumisi;
- ebasoovitavate ja vähetootlike sularahavarude minimiseerimine.

Raha laekumiste eelarve koostamise eesmärgiks on välja tuua raha laekumise allikad ja eelarvestada erinevatest allikatest laekuvad rahasummad. Raha laekumiste (*accounts receivable*) all mõistetakse raha sissevoolu organisatsiooni. Raha laekumised võivad olla erinevatest allikatest (Karu, Zirnask 2004, lk 248):

- põhitegevusest (müügist);
- ostjatelt laekumata arvete laekumisest;
- laekumised rahastamistegevusest (laenude saamine);
- muud laekumised (omaniku sissemaksed, põhivarade müük jne).

Suur osa ettevõtetest peavad arvestust keskmise nõuete laekumise aja üle. Antud arvestusest on võimalik prognoosida, milline osa käesoleva perioodi müügituludest laekub jooksva perioodil ning milline osa järgmisel perioodil. (Brealey, Myers, Allen 2014, lk 755)

Ostjatelt laekumata summade prognoosimiseks koostatakse vastav aruanne, mis on vajalik tööriist ostjatelt laekumata summade laekumise tähtaegadest ülevate saamiseks. Ostjatelt laekumata summade aegumisaruanne (*accounts receivable aging schedule*) näitab ostjatelt

laekumata summadest prognoositavaid laekumisi ostjate (klientide) lõikes ehk (Karu, Zirnask 2004, lk 249):

- millal saavad ostjatelt laekumata summade maksetähtajad ja kui suures summas arvete laekumist prognoositakse;
- millal saabub iga olulisema kliendi laekumata summa laekumise tähtaeg ja kui suures summas arvete laekumist prognoositakse.

ABC konsolideerimisgrupp tegutseb peamiselt krediidimüügi põhimõttel. 99% kogu nõuetest müüakse maksetähtajaga. Kokku lepitud maksetähtaeg kõikides müügiorganisatsioonides on 30 päeva, erandiks on vaid emattevõttest ostvad suurlendid, kellele on maksetähtajaks kehtestatud 45 päeva. Keskmiselt laekuvad 50% krediidimüügist jooksvas perioodis ning 50% järgmises perioodis. Kuna hea maksedistsipliin on ABC klientide hindamise üheks oluliseks kriteeriumiks, siis nõuete õigeaegsed laekumised on pideva tähelepanu all. Alljärgnevas tabelis 11 on välja toodud konsolideerimisgrupi raha laekumise prognoos kasumiaruandes eelarvestatud müügitulude põhjal. Nii nagu ka müügitulude prognoosis, on ka raha laekumiste ja väljamaksete prognoosis elimineeritud konsolideerimisgrupi ettevõtete sisekäibed.

Tabel 11. Konsolideeritud raha laekumise eelarve 2015. aastaks, euro

Raha laekumise liik	ABC OÜ	Eesti tütarettevõte	Läti filiaal	Leedu filiaal	Elim.	Grupp kokku
99% krediidimüügist	5 364 951	1 423 783	707 570	663 998	-2 255 524	5 904 778
sh. 50% jooksvas kuus	2 871 202	718 940	359 013	343 206		4 292 361
sh. 50% järgmises kuus	2 493 749	704 843	348 557	320 793		3 867 941
1% jaemüügist	53 849	14 239	7 042	6 481		81 610
Raha laekumine	5 418 800	1 438 022	714 612	670 479	-2 255 524	5 986 388

Allikas: Autori koostatud

Eelnevalt koostatud raha laekumise eelarve kõrval on oluline koostada ka raha väljamaksete eelarve, et prognoosida, kas ja mis määral on ABC`l vabu vahendeid, et tasuda ostetud kauba ja teenuste eest.

Raha väljamaksete eelarvestamise eesmärgiks on prognoosida erinevaid väljamakseid ja eelarvestada väljamakseteks vajalikku rahasummat. Väljamakse (*accounts payable*) all mõeldakse raha väljavoolu organisatsioonist. Väljamaksed kasumile suunatud organisatsioonides tekivad põhiliselt põhitegevuseks ostetud kaupade, pooltoodete ja teenuste eest tasumisega ning maksetega jooksvate tegevuskulude katteks. Sageli on oluline osa väljamaksetest seotud

erinevate varude soetamisega nagu näiteks kaubanduses kaubavarud ja tootmises erinevad materjali, pool- ja valmistoodangu varud. (Karu, Zirnask 2004, lk 251-252)

Raha väljamaksete eelarvestamiseks prognoositakse eelarveperioodi kulusid, kulutusi ja muid raha väljamakseid. On terve rida muutujaid, mida ei ole kerge prognoosida. Üks võimalus raha väljamaksete süstematiseerimiseks on maksete klassifitseerimine alljärgnevate väljamaksete lõikes (Karu, Zirnask 2004, lk 252):

- raha väljamaksed seoses müüdud toodangu kuluga (*costs of goods sold*);
- raha väljamaksed seoses erinevate tegevuskuludega (*operating expences*);
- muud suuremad väljamaksed (investeeringud, projektid, arenguväljaminekud, maksud) (*major purchases*);
- võlgade tagasimaksed;
- muud raha väljamaksed.

Tulenevalt kasumiaruandes vaadeldud kulugruppidele, on ABC konsolideerimisgrupi raha väljamaksete peamisteks liikideks samuti kauba ostuarved, tööjõukulud, turustuskulud, üldhalduskulud ja finantskulud. Summaliselt kõige suuremad väljamaksed on seotud kauba soetusega. ABC ostab 99% kogu kaubast ühelt tarnijalt, kes on kehtestanud tasumistingimused nii, et jooksva kuul tarnija poolt väljastatud ostuarved tuleb tasuda järgmise kuu 25. kuupäevaks. Antud maksetingimus seab erinevatele arvetele erinevad tähtajad. Näiteks arvetel, mis esitatakse jooksva kuu alguses, on maksetähtaeg 55 kalendripäeva, aga arvetel, mis esitatakse kuu lõpus, on maksetähtaeg vaid 25 kalendripäeva, mis teeb keskmiseks maksetingimuseks 40 kalendripäeva. Samas kui ABC suur klientidel on tasumistingimus 45 kalendripäeva. Teiseks probleemiks ostuarvete eest tasumisel on ostuarvete väljastamise kord. Kui ideaalis toimuks kauba tellimine alustades ostutellimusest, millele järgneb kauba saatmine ning vastuvõtmine ning lõppeks saabunud kaubale arve väljastamisest, siis kahjuks tarnija poolt selline skeem täidetud ei ole. Ostutellimused esitatakse tarnijale, aga tarnija poolt saadetud kaup pannakse kokku erinevatest tellimustest ning seda mitte alati ka täies mahus. Seega on väga keeruline prognoosida ostuarvete laekumist ning nende tasumist, mistõttu prognoosib ABC kaubaarvete tasumist raha väljamaksete eelarves vastavalt perioodil müüdud kaubakulust.

Alljärgnevas tabelis 12 on välja toodud ABC konsolideerimisgrupi raha väljamaksete eelarve, mida on kõrvutatud raha laekumise eelarvega, et luua arusaam raha vajadusest või ülejäägist. Igale konsolideerimisgrupi ettevõttele on koostatud igakuine raha laekumise- ja väljamaksete

eelarve eraldi, et luua detailsem ülevaade ning, et tuvastada võimalikud problemaatilised hälbed prognoositavas rahavoos.

Tabel 12. Konsolideeritud raha väljamaksete ja laekumise eelarve 2015. aastaks, euro

Raha väljamakse liik	ABC OÜ	Eesti tütarettevõtte	Läti filiaal	Leedu filiaal	Elim.	Grupp kokku
Kauba ost	4 412 641	1 082 721	528 307	429 700	-2 255 524	4 197 846
Tööjõukulud	217 222	62 920	42 296	57 939		380 376
Turustuskulud	21 834	32 311	19 972	16 564		90 680
Üldhalduskulud	45 866	32 611	48 524	26 982		153 984
Finantskulud	76 623	-9 425	23 478	3 394		94 069
Lühiajaliste laenude tagasi makse	750 000					
Väljamaksed kokku	5 524 186	1 201 138	662 577	534 578	-2 255 524	5 666 955

Raha laekumine	5 418 800	1 438 022	714 612	670 479	-2 255 524	5 986 388
<i>Saldo</i>	<i>-105 386</i>	<i>236 884</i>	<i>52 035</i>	<i>135 901</i>	<i>0</i>	<i>319 433</i>

Allikas: Autori koostatud

2.3. Eelarvestatud bilansi koostamine

Eelarvestatud raamatupidamisbilanss kajastab ettevõtte varade, kohustuste ja omakapitali prognoositavat seisuga plaaniperioodi lõpul. Eelarvestatud raamatupidamisbilanss:

- toob esile mõned ebasoodsad finantstingimused, mida juhtkond soovib vältida (näiteks halb likviidsus ja madal investeringurentaablus);
- on lõplikuks matemaatilise kontrolli vahendiks selle kohta, et kõik ülejäänud koondplaani osad on matemaatiliselt korrektsed;
- võimaldab arvutada suure hulga näitarve analüüsi teostamiseks;
- kajastab tulevasi ressursse ja kohustusi.

Eelarvestatud bilansi koostamine peaks võimalikult sarnanema tegeliku bilansi koostamisele (st tuleb järgida kõiki hindamisaluseid ja arvestuspõhimõtteid). (Alver, Reinberg 2002, lk 196)

Konsolideeritud bilansis ühendatakse emaettevõtte ja omandatud tütarettevõtte bilansid. Sealjuures elimineeritakse (või lisatakse) (Linnaks 1996, lk 9):

- elimineeritakse emaettevõtte investering tütarettevõttesse;
- elimineeritakse tütarettevõtte omakapitali kõik komponendid;

- elimineeritakse ema- ja tütarettevõtte vastastikused nõuded ja kohustused;
- kui emaettevõtte omandab vähem kui 100% tütarettevõtte hääleõigusega aktsiatest, näidatakse kontserniväliste aktsionäride vähemusosa tütarettevõtte omakapitalis bilansi passiva eraldi real;
- kui tütarettevõtte omandamisel tehtud investeering ületab tütarettevõtte netovara reaalkäiväärtuse, tekib positiivne firmaväärtus, mis lisatakse konsolideeritud bilansi eraldi kirjena;
- kui tütarettevõtte omandamisel tehtud investeering on väiksem tütarettevõtte netovara reaalkäiväärtusest, tekib negatiivne firmaväärtus;
- kui omandatud tütarettevõtte vara reaalkäiväärtus ületab selle bilansilist väärtust, lisatakse konsolideeritud bilansis vastavale varaliigile eksperthinnangutel kindlakstehtud üleshindluse summa. Allahindluse puhul vähendatakse kontserni bilansis vastava varaliigi maksumust. Üleshindlust (allahindlust) ema- ja tütarettevõtte bilanssides ei kajastata. Juhul kui emaettevõtte omab tütarettevõtetest vähem kui 100%, võetakse üleshindlusest (allahindlusest) konsolideeritud bilansi emaettevõttele kuuluv proportsionaalne osa.

Konsolideeritud finantsaruandeid on sarnased eraldiseisvatele ettevõtetele koostatud finantsaruannetele. Emaettevõtte ja talle kuuluvate tütarettevõtete ning filiaalide varad, kohustused, käive ja kulud liidetakse kokku, kuid omavahelised tehingud ja saldod elimineeritakse. Konsolideeritud summad kajastatakse konsolideeritud bilansis, kasumiaruandes, omakapitalimuutuste aruandes ning rahavoogude aruandes. Konsolideeritud finantsaruannete koostamise eesmärk on esitada perekondlikes suhetes olevate ettevõtete varad, kohustused ning tegevustulemused ühe raamatupidamisüksusena. (Larsen 2006, lk 207-208)

Konsolideeritud bilansi koostamisel ning omavaheliste tehingute elimineerimisel on oluline tähele panna järgnevat (Larsen 2006, lk 219):

- elimineerimiskandeid ei lisata ei emaettevõtte ega tütarettevõtete bilanssidesse;
- elimineerimised kajastuvad konsolideeritud finantsaruannete töötabelites, mille alusel koostatakse konsolideeritud bilanss;
- elimineerimiste tulbas kajastatud summad on pigem väärtuse suurendamine ning vähendamine, kui debiteerimine ja krediteerimine;
- konsolideerimisgrupisisised nõuded ja kohustused saldeeritakse ning nad annavad tulemuseks nulli.

ABC konsolideerimisgrupi eelarvestatud bilanss 2015. aastaks on esitatud lõputöö lisas 3.

Konsolideeritud bilansi real „Ettemaksed teenuste eest“ kajastatakse tarnija poolt kompenseeritavad reklaamikulud. Kokkuleppeline reklaamikulude kompensatsioonisumma on X eurot ning ABC on otsustanud püsida antud eelarves ning iseseisvalt täiendavaid kulutusi tehakse vaid erakorralistel juhtudel. ABC esitab tarnijale kaks korda aastas reklaamikulude arve. 2014. aasta ettemakstud reklaamikulude saldo kajastab situatsiooni, kus 2014. aastal tehti kulutusi 2015. aasta eelarve arvelt.

ABC eelarvestatud konsolideeritud laoseis 2015. aasta lõpus on 37% väiksem võrreldes 2014. aasta lõpu seisuga. Selle põhjuseks on peamiselt väiksem ostu- ja müügiplaan, aga ka prognoos, et 2015. aasta jooksul suudetakse ostu- ja müügiplaneerimise vahendit LBM veelgi edukamalt rakendada, tänu millele on ABC konsolideerimisgrupi laoseis optimaalsem ning potentsiaalsete mitteliikuvate kaupade osakaal väiksem.

Eelarvestatud konsolideeritud laoseisu on korrigeeritud laos olevate kaupade transpordikulu osas. Prognoositud laoseis 2015. aasta lõpuks on 495 414 liitrit ning ABC konsolideerimisgrupi keskmine transpordikulu liitri kohta on 0,05 eurot, seega laos olevate kaupade transpordikulu 2015. aasta lõpuks on 24 771 eurot. Korrigeerimiskande teine pool on müüdüd kauba kulu rida kasumiaruandes.

Materiaalseks põhivaraks loetakse ABC konsolideerimisgrupi enda majandustegevuses kasutatavaid varasid kasuliku tööeaga üle ühe aasta ja maksumusega alates 575 eurot. Materiaalne põhivara võetakse algselt arvele tema soetusmaksumuses, mis koosneb ostuhinnast (k.a tollimaks ja muud mittetagastatavad maksud) ja otseselt soetamisega seotud kulutustest, mis on vajalikud vara viimiseks tema tööseisundisse ja –asukohta. Materiaalset põhivara kajastatakse bilansis tema soetusmaksumuses, millest on maha arvatud akumulieeritud kulum ja võimalikud väärtuse langusest tulenevad allahindlused. Amortisatsiooni arvestamisel kasutatakse lineaarset meetodit. Amortisatsioonimäär määratakse igale põhivara objektile eraldi, sõltuvalt selle kasulikust tööeast. Amortisatsiooni arvestamist alustatakse hetkest, mil vara on kasutatav vastavalt juhtkonna poolt plaanitud eesmärgil ning lõpetatakse kui lõppväärtus ületab bilansilist jääkmaksumust, vara lõpliku eemaldamiseni kasutusest või ümberklassifitseerimisel “müügiotool põhivaraks”. Materiaalse põhivara kajastamine lõpetatakse vara võõrandamise korral või olukorras, kus vara kasutamisest või müügist ei eeldata enam majanduslikku kasu. Kasum või kahjum põhivara kajastamise lõpetamisest, kajastatakse kasumiaruandes muude äritulude või muude ärikulude real. (ABC konsolideeritud 2014. aasta majandusaastaaruanne)

2015. aastaks ei põhivara müüki ega soetust planeeritud ei ole, jätkub olemasolevate põhivarade amortiseerimine.

Bilansireal „Lühiajalised laenud“ kajastub saadud lühiajaline laen ABC omanik ettevõttelt. Laenu tagastamistähtaeg on 31.12.2016. Vastavalt laenulepingule kannab laen ka intresse, mida tasutakse igakuiselt ning mis kuuluvad kasumiaruandes finantskulude koosseisu. Tuginedes raha laekumiste ja väljamaksete prognoosist, näeb ABC võimalust osaliseks laenu tagasimakses 2015. aasta teises pooles. Osalise tagasimakse eesmärgiks on jooksva intressikohustuse vähendamine.

2.3. Eelarvestatud rahavoogude koostamine

Käesolev alapeatükk keskendub rahavoogude aruande koostamisele nii teoorias kui ka praktikas läbi ABC konsolideerimisgrupile koostatava konsolideeritud rahavoogude aruande.

Rahavoogude aruanne on ettevõtte finantsaruanne, kus võetakse kokku rahakäibed, mis perioodi jooksul tulevad ettevõttesse sisse (laekumised) ja lähevad ettevõtetest välja (maksed) ning tuuakse välja raha jäägi muutus. Rahavoogude aruanne on oluline aruanne näitamaks, kuidas ettevõttel läheb rahaliselt ja kui hästi ettevõtte juhid juhivad omanike ja kreditoride poolt nende käsutusse antud raha. (Karu, Zirnask 2001, lk 117)

Rahavoogude aruande eesmärgiks on kajastada ettevõtte kõiki majandustehinguid, mis mõjutavad raha ja raha ekvivalente (raha pluss lühiajalised kõrglikviidsed investeeringud) vaadeldaval perioodil ning tuua välja rahajäägi muutus. Raha all mõistetakse kassas olevat sularaha ja arveldusarvel olevat vaba raha. Raha ekvivalendid on lühiajalised, kõrglikviidsed investeeringud, mida saab kohe konverteerida eelnevalt teadaolevalt rahasummadeks ja mille puhul nende väärtuse muutumise risk on väheoluline. Seetõttu, raha rahavoogude aruande mõistes on nii raha kui ka raha ekvivalendid. Rahavoogude aruanne selgitab, kust raha on perioodi jooksul laekunud ning kuhu välja makstud. (Karu, Zirnask 2001, lk 118)

Rahavoogude aruande koostamise eesmärk on anda asjakohast informatsiooni ettevõtte raha laekumistest ja väljamaksetest antud perioodil. Rahavoogude aruandes avaldatav informatsioon aitab investoritel, kreditoridel ja teistel huvigruppidel hinnata järgmist (Karu, Zirnask 2001, lk 189-190):

- ettevõtte võimet genereerida tuleviku puhast rahakäivet:

- ettevõtet võimet osta tagasi enda poolt emiteeritud võlakirju, võimet maksta dividende ja vajadust ettevõtte väliste rahastamisallikate kasutamiseks;
- puhaskasumi ja sellega seotud rahakäibe erinevusi;
- nii perioodi rahaliste kui ka mitterahaliste investeerimis- ja finantseerimistingute mõju ettevõtte finantsseisule.

Eeltoodud eesmärkide saavutamiseks tuuakse eraldi välja perioodi rahakäive ettevõtte äritegevusest, investeerimistegevusest ja finantseerimistegevusest (Karu, Zirnask 2001, lk 190).

Konsolideeritud rahavoogude koostamisel võib silmitsi seista alljärgnevate probleemidega (Larsen 2006, lk 397).

1. Amortisatsioonikulud, mis on kajastatud konsolideeritud kasumiaruandes, lisatakse konsolideeritud rahavoogude aruandes konsolideeritud tuludele, mis sisaldavad vähemusosalust tütarettevõtte netosissetulekust.
2. Finantseerimistegevuse rahavoogude aruandes kajastatakse ainult rahas emaettevõtte poolt välja makstud dividendid.
3. Kui emaettevõtte omandab täiendavaid tütarettevõtte lihtaktsiaid, makstes soetuse eest rahas, siis antud tehing ei mõjuta konsolideeritud raha ja seega ei kajastata tehingut konsolideeritud rahavoogude aruandes.

ABC konsolideerimisgrupis kasutatakse rahavoogude aruande koostamisel kaudmeetodit.

Raamatupidamise seaduse § 19 (3) lubab äritegevusest tulenevate rahavoogude kajastamisel kasutada otsemeetodit või kaudmeetodit. Otsemeetodil näidatakse kõik põhilised laekumised (kaupade ja teenuste müügist saadud raha) ja väljamaksete (tarnijatele tasutud raha, makstud palgad ja maksud) liigid tegelikult laekunud summadena. Kaudmeetodil korrigeeritakse aruandeperioodi kasumit mitterahaliste majandustehingute mõjuga, äritegevusega seotud varade ja kohustuste saldode muutusega ning investeerimis- või finantseerimistegevusest tulenevate rahavoogudega seotud tulude ja kuludega. Kuna otsemeetodi rakendamine on tehniliselt keerukas ja eeldab vastava raamatupidamistarkvara olemasolu, siis väga paljud Eesti ettevõtted kasutavad äritegevuse rahavoogude kajastamisel kaudmeetodit. Investeerimistegevusest ja finantseerimistegevusest tulenevaid rahavoogusid kajastatakse alati otsemeetodil. (Kõuts 2006)

Kaudmeetodil äritegevusest tulenevate rahavoogude kajastamisel on soovitatav alustada ärikasumist, sest puhaskasumist alustades tuleb teha korrigeerimised ka finantstulude ja -

kuludega. Ärikasumist alustades mitterahaliste tulude ja kulude põhilised korrigeerimised ja rahavoogude aruandes kasutatavad märgid (Kõuts 2006):

- amortisatsioonikulu (+);
- moodustatud eraldised (+);
- moodustatud reservid (+);
- kasum (-)/ kahjum (+) põhivara müügist;
- kasum võlanõudest loobumisel (-).

Äritegevusega seotud varade ja kohustuste saldode muutustena näidatakse ettevõtte tavapärase tegevusega seotud bilansikirjete muutused (Kõuts 2006):

- nõuded ja ettemaksed (välja arvatud tasaarveldused);
- varud;
- võlad ja ettemaksed (välja arvatud tasaarveldused).

Bilansikirjete muutuse arvutamisel on oluline meeles pidada, et bilansi aktivas muutuse arvutamisel tuleb algsaldost lahutada lõppsald ja bilansi passiva kirjete puhul lõppsaldost algsaldo. See tähendab, et käibevarade suurenemisel tekib rahavoogude aruandesse miinus ja vähenemisel pluss märk. Lühiajaliste kohustuste muutuste arvutamisel tekib suurenemisel pluss ja vähenemisel miinus märk. Mitterahaliste tulude korrigeerimisel on tulud alati miinus märgiga ja kulud alati pluss märgiga. See tähendab, et kasumit saades ollakse kasumiaruandes tulusid suurendanud ja nüüd korrigeerimisel peab vastavad tulud lahutama, kahjumit saades aga ollakse kasumit vähendanud ja peab nüüd need summad uuesti juurde liitma. (Kõuts 2006)

Investeeringustegevusest tulenevaid rahavoogusid näidatakse alati otsemeetodil, see tähendab tegelikult laekunud ja tasutud summadena. Investeeringute alla kuulub ettevõtte raha paigutamine erinevatesse vahenditesse. Rahavoogude aruandes investeeringustegevuse all kajastatavad kirjed ja kasutatavad märgid (Kõuts 2006):

- materiaalse ja immateriaalse põhivara ost (-) ja müük (+);
- kinnisvarainvesteeringute ost (-) ja müük (+);
- tütar- ja sidusettevõtete ost (-) ja müük (+);
- muude finantsinvesteeringute ost (-) ja müük (+)
- teistele osapooltele antud laenud (-);
- antud laenude tagasimaksed (+);

- saadud intressid (+);
- dividendid (+).

Varade müügil tuleb arvesse võtta, et rahavoogude aruandes näidatakse alati müügist tegelikult laekunud summad (ilma käibemaksuta), kasumid ja kahjumid näidatakse ärikasumi korrigeerimise all. Varade soetamisel näidatakse ainult varade eest tegelikult tasutud summad (ilma käibemaksuta), kapitalirendi ja järelmaksuga soetatud varade puhul ei näidata varade soetamist, vaid tasutud kapitalirendi ja järelmaksu makseid. (Kõuts 2006)

Finantseerimistegevusest tulenevad rahavood näidatakse samuti nagu investeerimisest tulenevad rahavood alati otsemeetodil. Finantseerimistegevusena näidatakse investeerimiseks saadud raha allikaid. Rahavoogude aruandes finantseerimistegevuse all kajastatavad kirjed ja kasutatavad märgid (Kõuts 2006):

- laenude saamine (+);
- saadud laenude tagasimaksud (-);
- kapitalirendi maksed (-);
- aktsiate emiteerimine (+);
- omaaktsiate ostmine ja müük (+);
- dividendide maksmine.

ABC konsolideerimisgrupi eelarvestatud rahavoogude aruanne on esitatud lõputöö lisan 4.

3. EELARVEJUHENDI KOOSTAMINE

3.1. Eelarvejuhendi metoodilised alused

Tulenevalt lõputöö eesmärgist, antakse käesolevas alapeatükis ülevaade eelarvejuhendi metoodilistest alustest, millele järgneb alapeatükis 3.2. ABC konsolideerimisgrupile eelarvejuhendi koostamine.

Kõigi organisatsiooni töötajate teavitamiseks eelarve protseduuridest ja tähtaegadest koostab eelarvestaja eelarvejuhendi. Eelarvejuhend (*budget manual*) on organisatsiooni poolt heaks kiidetud eelarve poliitikate ja protseduuride kokkuvõte, mis koondab kokku kõik eelarvestamisprotsessi aspektid ja sisaldab kõiki eelarve koostamiseks vajalikke olulisemaid nõudeid. Eelarvejuhend on üks organisatsiooni tegevusjuhenditest, mis peaks ühilduma organisatsiooni visiooni ja missiooniga ning sobima organisatsiooni efektiivseks juhtimiseks vajaliku juhtimisstiiliga. Kõik vastutuskeskused ja eelarvete omanikud peavad eelarvete koostamisel järgima eelarvejuhendis esitatud nõudeid. (Jaansoo 2011, lk. 62)

Eelarvejuhend peaks sisaldama järgmist infot (Jaansoo 2011, lk. 62):

- eelarvestamise eesmärgid;
- vastutuskeskuste ja eelarveomanike tööülesanded, õigused, kohustused ja vastutus eelarvestamisel;
- eelarvestamisel kasutatavad meetodid;
- eelarvete vormid, vajalikud abitabelid ja juhendid nende koostamiseks;
- eelarvestamise ajakava põhimõtted (eelarvelogistika, eelarvekalender);
- eelarvete läbivaatamise kord (koosolekud, läbirääkimised, otsustamise kord);
- kes millist infot annab, mis ajaks seda infot vaja on ning mis kujul see peab olema esitatud;
- dokumendikäive ehk kui mitu koopiat tuleb esitada ja kellele need koopiad saata;

- eelarveperioodi jooksul ja lõpus esitatavate aruannete vormid, koostamise juhendid ja vastutus.

Eelarve vormide koostamisel on soovitatav silmas pidada, et tegelikke tulemusi saaks eelarvega kergesti võrrelda. Töötajad, kes vastutavad eelarvevormi väljatöötamise eest, peavad tagama, et aruandlusprotseduurid kindlustaksid tegeliku info võrreldavas vormis. Eelarve vormid ja aruande vormid ning nende koostamise põhimõtted peavad omavahel kokku sobima. Eelarve vormide väljatöötamisel on mõttekas arvestada ka väljapoole organisatsiooni esitatava kohustusliku aruandluse (aruanded äriregistrile, maksu- ja statistikaametile) nõuetega ning koostööpartnerite vajadustega. (Jaansoo 2011, lk 62)

Eelarvejuhendi koostamine ja ettepanekute tegemine vajalike muudatuste sisseviimiseks kuulub eelarvejuhi vastutusvaldkonda. Muudatused esitatakse tavaliselt eelarve komisjonile heakskiitmiseks ning seejärel viiakse muudatused sisse (üldjuhul järgmine aasta) eelarvejuhendisse. Eelarvejuhendi kinnitamine kuulub eelarve komisjoni pädevusse. (Jaansoo 2011, lk 63)

Eelarvejuhend on soovitatav läbi vaadata vähemalt kord aasta jooksul. Eelarveprotsessis peetakse regulaarseid eelarvete läbivaatamise koosolekuid (*budget review meetings*), mille käigus leitakse lahendusi eelarvestamise käigus üles kerkinud probleemidele ja peetakse läbirääkimisi eeskätt ressursside jaotamisega seoses. Eelarvete läbivaatamise koosolekuid kutsub kokku eelarve komisjon või vastava vastutuskeskuse (eelarve segmendi) juht, kes vastutab eelarve koostamise eest. Organisatsiooni eelarve komisjon hindab prognoose ja eelarve projekte ning teeb kindlaks, kas need vastavad eelarvejuhendile ja tegevjuhtkonna pöördumises väljatoodud põhimõtetele. Samuti teeb kõrgeim eelarveüksus kindlaks, kas esitatud eelarvete projektid kindlustavad organisatsiooni eesmärkide saavutamise ning kas erinevate vastutuskeskuste ja eelarvesegmentide eesmärgid on vastavuses kogu organisatsiooni eesmärkidega. (Jaansoo 2011, lk 63)

Eelarvete läbivaatamise koosolekud ja läbirääkimised toimuvad kõigil organisatsiooni tasanditel. Läbirääkimised on oluline osa eelarvestamise protsessis ning nendeks kulub enamuse eelarve koostamisele kuluvast ajast. Koosolekutel vastu võetud otsustest lähtuvalt viiakse eelarve projektidesse sisse muudatused. Sageli on vajalikud korduvad koosolekud ja läbirääkimised ühe või teise probleemi lahendamiseks. Eelarve ettevalmistamine võib kaasa tuua hulgaliselt erinevaid ettepanekuid ja probleeme enne lõpliku kokkuleppe saavutamist. (Jaansoo 2011, lk 63)

3.2. ABC konsolideerimisgrupi eelarvejuhend

Eelarvestamise eesmärgid ja kasutatavad meetodid

Eelarvejuhendi eesmärgiks on kirjeldada ettevõtte eelarvestamise protsessis kasutatavaid protseduure, mis tagavad ettevõtte strateegiate elluviimise ja planeeritud müügitulemuste saavutamise optimaalsete ressurssidega. ABC konsolideerimisgrupp on iga-aastaseks eelarve koostamiseks seadnud alljärgnevad eesmärgid.

1. Luua reaalne ja selge pilt konsolideerimisgrupi sise- ja väliskeskkonnast.
2. Kindlustada konsolideerimisgrupi võimalus reageerida majanduskeskkonna muutustele.
3. Informeerida konsolideerimisgrupi erineva taseme töötajaid eelarve perioodiks kehtestatud eesmärkidest ning kindlustada iga personaliliikme arusaamine tema rollist eesmärkide täitmisel.
4. Kindlustada tulemuste jälgimise süstemaatilisus ja õigsus.
5. Motiveerida personali.
6. Kindlustada ettevõttes pika- ja lühiajaliste eesmärkide saavutamise kooskõlastatus.

Eelarvejuhendis kasutatakse allolevaid mõisted.

1. Koondeelarve on ettevõtte tegevusplaan, mis identifitseerib ressursid ja investeeringud, mis on vajalikud ettevõtte eesmärkide saavutamiseks teatud perioodil.
2. Vastutuskeskus on konkreetselt määratletud ettevõtte allüksus, mis on moodustatud konkreetsete eesmärkide saavutamiseks ja mis omab eelarvet.
3. Eelarveomanik on vastutuskeskuse juht, kellel on otsustusõigus ja vastutus tema otsustusalasse kuuluvate spetsiifiliste finants- ja mittefinantsiliste näitajate saavutamise eest.

Eelarvestamisel kasutatakse baasilist eelarvestamise meetodit, milles baasperioodiks võetakse eelneva 10 kuu näitajad, mis sisaldavad ressursse samal tasemel tegevuse jätkamiseks. Tehes kindlaks võimalikud olulised sündmused, mis võivad järgmisel majandusaastal ettevõtte tegevust mõjutada, korrigeeritakse järgmise eelarveaasta näitajaid. Nendeks sündmusteks võivad olla:

- müügihindade muutus;
- kaupade ostuhinna muutus;
- personalivajaduse muutus;
- muutused autopargis;

- ostetud transporditeenuste hinna muutus;
- kasutatava rendipinna hinna muutus.

Eelarvestamise protsess algab müügiosakonnast, kus iga müügiosakonna üksus (Eestis, Lätis, Leedus) planeerib järgneva aasta müügimahud. Müügimahtude põhjal planeerib ostuosakond kauba- ja transpordikulud ning eelarvestab laovarud. Administratiivosakond planeerib turustus-, üldhaldus- ja finantskulud. Baasilist eelarvestamist saavad kasutada müügiosakond ja tugiüksused, sest ostuosakond peab lähtuma konkreetsetest müügiplaanidest.

Vastutuskeskuste õigused, kohustused, vastutus

Lõppvastutus eelarve koostamise eest lasub juhtkonnal. Koondeelarve koostab ettevõtte finantsjuht. Eelarve koostamisega on vahetult seotud ja vastutavad vastavalt oma tegevusvaldkonnale müügiosakondade juhid, ostukoordinaator, ostujuht, turundusassistent, raamatupidajad, finantsjuht ja tegevjuht. Eelarvejuht on finantsjuht, kelle ülesandeks on eelarve töögruppide töö juhtimine ja nõustamine.

Eelarve töögrupi moodustamine ja selle ülesanded

ABC konsolideerimisgrupi eelarve koostatakse töögruppides, mille moodustavad ettevõtte vastutuskeskused. Eelarvestamise töögruppe juhib ning kutsub kokku konsolideerimisgrupi finantsjuht. Eelarvestamise protsessi on kaasatud alljärgnevad vastutuskeskused:

- müügiosakond, sh. Eestis, Lätis, Leedus;
- ostuosakond kesklaos;
- raamatupidamisosakond ja juhtkond.

Iga töögrupp planeerib oma vastutusvaldkonna tulud ja kulud, arvestades teada olevat informatsiooni tulevase eelarveperioodi kohta. Iga töögrupp peab esitama rida-realt iga tulu- ja kulukoha kohta käiva eelarve tööfaili iga kalendrikuu kohta eraldi. Töögrupid peavad olema veendunud, et iga tulu- ja kulukoha sisestamisel on kasutatud maksimaalset hetkel kättesaadavat informatsiooni. Iga töögrupp vastutab konkreetse eelarve osa eest. Eelarve osad töögruppide vastutusalaade kaupa on esitatud tabelis 13.

Tabel 13. Eelarve koostamise töögrupid ja koostatavad eelarved

Töögrupp	Eelarve osa
Müügiesakond	1. Müügieelarve klientide ja kaupade lõikes liitrites ja eurodes. 2. Nõuete laekumise eelarve klientide lõikes liitrites ja eurodes.
Ostuosakond	1. Müügiesakondade ostueelarve klientide ja kaupade lõikes liitrites ja eurodes. 2. Kesklao ostueelarve kaupade ja klientide lõikes liitrites ja eurodes. 3. Ostuboonuse kalkuleerimine eurodes. 4. Tarnijale ostuarvete tasumise eelarve eurodes. 5. Laoseisu eelarvestamine toodete lõikes liitrites ja eurodes.
Raamatupidamisosakond ja juhtkond	1. Turustuskulude eelarve koostamine müügiesakondade lõikes. 2. Üldhalduskulude eelarve koostamine. 3. Finantstulude ja -kulude eelarve koostamine. 4. Rahakäibe eelarve koostamine. 4. Eelarvestatud kasumiaruande, bilansi ja rahavoogude koostamine iga müügiorganisatsiooni kohta eraldi. 5. Konsolideeritud kasumiaruande, bilansi ja rahavoogude koostamine.

Allikas: Autori koostatud

Ajakava ja dokumentatsioon, eelarveperiood

ABC eelarveperiood on 01.jaanuar kuni 31.detsember. ABC konsolideerimisgrupi eelarve koostamise protsess järgnevas kalendriaastaks algab jooksva aasta 10.oktoobril ning lõpeb koondeelarve kinnitamisega 31.novembril. Töögrupid esitavad eelarved 15.novembriks. Eelarve koostamise protsessi jooksul toimuvad iga töögrupi siseselt jooksvad koosolekud, mille toimumisajad määravad töögrupi liikmed iseseisvalt.

Koondeelarve

Koondeelarve on kokkuvõtte ettevõtte töögruppide eelarvetest. Iga eelarve taga on konkreetne töögrupp ja vastutuskeskus. Koondeelarve koostab ettevõtte finantsjuht. ABC töögruppide eelarved koondatakse emaettevõttele esitatavasse koondeelarvefaili.

Koondeelarve koosneb alljärgnevatest osadest:

1. Koguseline müügieelarve kuude kaupa müügiorganisatsioonide lõikes.
2. Koguseline ostueelarve kuude kaupa müügiorganisatsioonide lõikes.
3. Müüdid kaupade kulu eelarve kuude kaupa müügiorganisatsioonide lõikes.

4. Turustuskulud eelarve kuude kaupa müügiorganisatsioonide lõikes.
5. Reklaamikulud eelarve kuude kaupa müügiorganisatsioonide lõikes.
6. Üldhalduskulude eelarve kuude kaupa müügiorganisatsioonide lõikes.
7. Finantskulude eelarve kuude kaupa müügiorganisatsioonide lõikes.
8. Kasumiaruanne kuude kaupa müügiorganisatsioonide lõikes.
9. Konsolideeritud kasumiaruanne.
10. Eelarvestatud bilanss kuude lõikes müügiorganisatsioonide kaupa.
11. Konsolideeritud bilanss.
12. Eelarve kaaskiri.

Eelarve läbivaatamine ja kinnitamine

ABC juhtkonna poolt heaks kiidetud koondeelarve esitatakse konsolideerimisgrupi emaettevõtte nõukogule, kes koondeelarve kinnitab või koos kommentaaridega tagasi saadab. Juhul, kui koondeelarve nõukogus kinnitust ei saa ning tagasi saadetakse, on ettevõtte eelarvejuhil aega 14 päeva vastavate korrektuuride tegemiseks ning pärast seda esitatakse parandustega eelarve uuesti emaettevõtte nõukogule.

Eelarve täitmise monitooring

Eelarve vastuvõtmisega töö eelarvega jätkub. Eelarve täitmist analüüsitakse igal kalendrikuul pärast eelneva kuu aruannete esitamist jooksva kuu 15.kuupäeval. Juhul kui eelarve ning tegelike tulemuste vahel on suured erinevused, saadab finantsjuht vastutuskeskuste juhtidele järelepärimised erinevuste tekkepõhjuste kohta. Juhtkonna koosolekul tutvustab ettevõtte finantsjuht koondtulemusi ning eelarvega võrdlusi. Müügieelarve võrdlusi tegelike tulemustega võrreldakse igal nädalal kui ettevõtte finantsjuht koostab esmaspäeva hommikul müügiorganisatsioonide kaupa tegelike ning eelarve andmete võrdlustabeli. Hälvete kohta eelarvestatud ning tegelike tulemuste vahel annavad kommentaare müügiorganisatsioonide vastutavad isikud. Juhul kui on ilmnunud asjaolusid, mis eelarve koostamise hetkel ei olnud teada ning juhul kui need asjaolud on püsiva iseloomuga, kutsub finantsjuht kokku vastava eelarve koostamise töögrupi ning analüüsi tulemusel otsustatakse, kas eelarvesse tehakse korrektuurid või mitte. Ettevõtte loeb normaalseks hälbeks eelarvestatud ning tegelike tulemuste vahel kuni 10%.

3.3. Hinnang koostatud eelarvele ja eelarvejuhendile

Käesolevas alapeatükis annab töö autor hinnangu koostatud eelarvele ning eelarvejuhendile ning teeb järeldusi kas eelarvejuhendi koostamine ning praktikas rakendamine aitab parandada ABC konsolideerimisgrupi eelarvestamise kvaliteeti.

Eelarve (*budget*) on kavandatavate tegevuste (plaanide) ja oodatavate tulemuste esitus rahalises väljenduses. Eelarvestamiseks ehk eelarve koostamiseks (*budgeting*) nimetatakse eelarve koostamise protsessis tehtavaid tegevusi. Eelarve koostamisel kasutatavad protseduurid ja tegevused moodustavad eelarvestamise süsteemi (*budgeting system*). (Jaansoo 2011, lk 56-57)

Eelarvejuhend (*budget manual*) on organisatsiooni poolt heaks kiidetud eelarve poliitikate ja protseduuride kokkuvõte, mis koondab kokku kõik eelarvestamise protsessi aspektid ja sisaldab kõiki eelarve koostamiseks vajalikke olulisemaid nõudeid. (Jaansoo 2011, lk 62)

Tulenevalt lõputöö eesmärgist, koostati ABC konsolideerimisgrupi ettevõtetele 2015. aastaks eelarve ning eelarvestamise protsessi eelarvejuhend.

Eelarve koostamise aluseks võeti ABC konsolideerimisgrupi hinnang kehtivale turusituatsioonile Baltikumis ning tuleviku prognoosid 2015. aastaks. Eelkõige mõjutas tuleviku prognoos koostatud müügitulude eelarve koostamist, mis omakorda tingib ostueelarve koostamise. Müügieelarve koostamisel järgiti konservatiivset joont ning teadvustati, et surve ABC konsolideerimisgrupi hinnapoliitikale on 2015. aastal jätkuvalt tugev ning säilib oht kaotada kasumimarginaali ja müügikoguseid. Müügi- ja ostueelarvete koostamisel oli oluline lähtuda konsolideeritud finantsaruannete koostamise põhimõtetest ning konsolideerimisgrupi ettevõtete vahelised müügi- ja ostutehingud konsolideeritud aruannetes elimineerida. Töö autori hinnangu kohaselt õnnestus kõikide eelarvestatud finantsaruannete koostamisel konsolideerimisgrupi ettevõtete sisekäibed identifitseerida.

Kulude eelarvestamise baasperiodiks võeti eelneva 10 kuu näitajad, mis sisaldavad ressursse samal tasemel tegevuse jätkamiseks. Kulused korrigeeriti vastavalt teadaolevatele sündmustele järgmisel majandusaastal, mis võivad ettevõtte tegevust mõjutada. Teadaolevaid suuri sündmusi ning muudatusi ettevõtte tegevuses 2015. aastal ette näha ei ole. Sellest tulenevalt jäi ka ettevõtte tegevuse kulubaas samale tasemele.

ABC konsolideerimisgrupp kasutas kuni 2014. aasta lõpuni tulude- ja kulude kajastamisel kasumiaruande skeem ühte. Tulenevalt ABC konsolideerimisgrupi emettevõtte nõudest,

võetakse alates 2015. aastast kasutusele kasumiaruande skeem kaks ning seetõttu on ka eelarvestatud kasumiaruanne koostatud vastavalt skeem kahele. Töö autori hinnangul võimaldab kasumiaruande skeem kaks ABC konsolideerimisgrupis selgemini kalkuleerida müüdavate toodete kasumimarginaali, kuna arvesse on võetud kõik seonduvad kulud, mis omakorda tänases turusituatsioonis, kus surve hinnaalandusele on tugev, on väga olulise tähtsusega. Selge ülevaade tuludest ning seonduvatest kuludest aitab nii juhtkonnal kui ka müügikonsultantidel hinnata iga müügitehingut eraldi ning otsustada, kas ettevõttele on kasulik tehing teostada või on kasulik sellest loobuda.

ABC konsolideerimisgrupi senise eelarvestamise protsessi üheks probleemiks on eelarvestatavad aruanded. Koostati vaid eelarvestatud kasumiaruanne, puudusid bilanss ning rahavoogude aruanne. Bilansi ja rahavoogude aruande koostamine on aga hädavajalik juhtkonnale, et planeerida eelkõige ettevõtte rahavoogusid. Kuna tegemist on valdkonnaga, kus kauba hind on kõrge ning summad, mida tarnijale igakuiselt tasuda tuleb on suured, siis nõuete laekumiste ja tarnijale väljamakstavate summade analüüsimine on hädavajalik likviidsusprobleemi ennetamiseks. Lõputöö eesmärgist tulenevalt koostati ABC konsolideerimisgrupi konsolideeritud bilanss ning rahavoogude aruanne. Selleks, et nõuete ja kohustuste ning raha liikumistest luua detailsem ülevaade, koostati ka raha laekumiste ning väljamaksete eelarve. Raha laekumiste eelarve aluseks oli kasumiaruande müügitulude eelarve ning ABC konsolideerimisgrupi praktika, et 99% müügist toimub krediit müügist, millest 50% laekub jooksva ning 50% järgmisel kuul. Raha väljamaksete eelarve aluseks oli kasumiaruande kõikide kulugruppide read. Raha laekumiste ning väljamaksete eelarve alusel koostati kliendinõuete, tarnijale võla ning raha ja pangakontode bilansikirjete muutused.

Eelnevalt kirjeldatud eelarvestamisprotsessi raamistamiseks töötas lõputöö autor ABC konsolideerimisgrupile välja eelarvejuhendi. Eelarvejuhendi väljatöötamise vajalikkuse peamine mõjutaja tuleneb ABC konsolideerimisgrupi ettevõtete paiknemisest erinevates riikides. Erinevate riikide seadusandlustest tulenevad erisused on selged ning kergelt identifitseeritavad ning ka järgitavad. Ettevõtte igapäevatööd mõjutab rohkem erinevate riikide ettevõtluskultuurid ning arusaamad. Kuna ABC konsolideerimisgrupi eelarvestamise protsessi on kaastatud inimesed kõikidest müügiorganisatsioonidest üle Baltikumi, on väga oluline, et antud protsessis osalevad inimesed mõistaksid toimuvat üheselt. Sellest tulenevalt on lõputöö peatükis 3.2. koostatud eelarvejuhendis välja toodud eelarve koostamise eesmärgid, konkreetsed koondeelarve osad ning ka konsolideerimisgrupi osakonnad, kelle vastutusvaldkonda vastava koondeelarve osa ettevalmistamine kuulub. Lõputöö autor on arvamusel, et eelarvejuhend aitab parandada ABC

konsolideerimisgrupi eelarvestamise protsessi kvaliteeti, sest juhendi abiga tekib eelarvestamise protsessis osalejatel ühtne arusaam kogu protsessi eesmärgist, ajakavast ning protseduuridest, millest tulenevalt paraneb eelarve vastavus tegelikele tulemustele ning eelarvest saab juhtkonnale usaldusväärne strateegiline dokument.

KOKKUVÕTE

Hulgikaubandusettevõtte jaoks, kus laovarud on suured ning toodete omahinnad kõrged, on prognoosimine ja planeerimine strateegilise tähtsusega. Mida detailsemalt on protsessid kaardistatud, seda selgemini on võimalik määratleda kitsaskohtasid ning neile kiiremini reageerida.

Lõputöö keskendus puudustele ABC konsolideerimisgrupi kehtivas eelarvestamise protsessis ning lahenduse väljatöötamisele probleemi parandamiseks. Autor analüüsis töös kahte peamist probleemi. Kuna ABC konsolideerimisgrupp tegutseb läbi oma filiaalide ka Läti ja Leedu Vabariigis, siis erinevatest arusaamadest, erinevatest kultuuri-, keele- ja majandusruumidest tekkivad möödarääkimised pikendavad iga-aastase eelarve koostamise protsessi aega. Teiseks probleemiks oli eelarvestatavad aruanded. Varasemalt koostati eelarve vaid kasumiaruandele, puudusid aga bilanss ja rahavoogude aruanne.

Eelnevatest probleemidest tulenevalt, püstitas töö autor lõputöö eesmärgiks täiendada ABC konsolideerimisgrupi eelarvesüsteemi 2015. aastaks koostatud eelarve näitel ning koostada konsolideerimisgrupi eelarvejuhend.

Tulenevalt lõputöö eesmärgist, koostati ABC konsolideerimisgrupi ettevõtetele 2015. aastaks eelarve ning eelarvestamise protsessi eelarvejuhend.

Eelarve koostamise aluseks võeti ABC konsolideerimisgrupi hinnang kehtivale turusituatsioonile Baltikumis ning tuleviku prognoosid 2015. aastaks. Müügieelarve koostamisel järgiti konservatiivset joont ning teadvustati, et surve ABC konsolideerimisgrupi hinnapoliitikale on 2015. aastal jätkuvalt tugev ning säilib oht kaotada kasumimarginaali ja müügikoguseid. Müügi- ja ostueelarvete koostamisel oli oluline lähtuda konsolideeritud finantsaruannete koostamise põhimõtetest ning konsolideerimisgrupi ettevõtete vahelised müügi- ja ostutehingud konsolideeritud aruannetes elimineerida. Töö autori hinnangu kohaselt õnnestus kõikide eelarvestatud finantsaruannete koostamisel konsolideerimisgrupi ettevõtete sisekäibed identifitseerida.

Eelarvestamisprotsessi raamistamiseks töötas lõputöö autor ABC konsolideerimisgrupile välja eelarvejuhendi. Eelarvejuhendi väljatöötamise vajalikkuse peamine mõjutaja tuleneb ABC konsolideerimisgrupi ettevõtete paiknemisest erinevates riikides. Erinevate riikide seadusandlustest tulenevad erisused on selged ning kergelt identifitseeritavad ning ka järgitavad. Ettevõtte igapäevatööd mõjutab rohkem erinevate riikide ettevõtluskultuurid ning arusaamad. Kuna ABC konsolideerimisgrupi eelarvestamise protsessi on kaastatud inimesed kõikidest müügiorganisatsioonidest üle Baltikumi, on väga oluline, et antud protsessis osalevad inimesed mõistaksid toimuvat üheselt.

Lõputöö autor on arvamusel, et eelarvejuhend aitab parandada ABC konsolideerimisgrupi eelarvestamise protsessi kvaliteeti, sest juhendi abiga tekib eelarvestamise protsessis osalejatel ühtne arusaam kogu protsessi eesmärgist, ajakavast ning protseduuridest, millest tulenevalt paraneb eelarve vastavus tegelikele tulemustele ning eelarvest saab juhtkonnale usaldusväärne strateegiline dokument. Sõlmitud on kokkulepe koostatud eelarve ning eelarvejuhendi tutvustamiseks ABC konsolideerimisgrupi juhtkonnale. Kohtumise käigus annab lõputöö autor juhtkonnale ülevaate tuvastatud probleemidest ning pakub probleemide lahendusena välja koostatud eelarvejuhendi kasutusele võtmise.

Kuigi koostatud eelarvejuhend lahendab lõputöö autori arvamuse kohaselt ABC konsolideerimisgrupi peamised eelarvestamisega seotud probleemid, siis parendamist vajavaid valdkondi ettevõtte kasumlikumaks toimimiseks on veelgi. Tulevikku silmas pidades soovib autor ABC konsolideerimisgrupi juhtkonnal suurema tähelepanuga keskenduda kaupade soetuse ning müügi prognoosimise ja logistikaga seotud küsimustele lahendamisele. Laovarude juhtimine ning optimaalsete logistiliste lahenduste leidmine aitab ABC konsolideerimisgrupil tulevikus transpordikulusid vähendada ilma kliendirahulolu kaotamata.

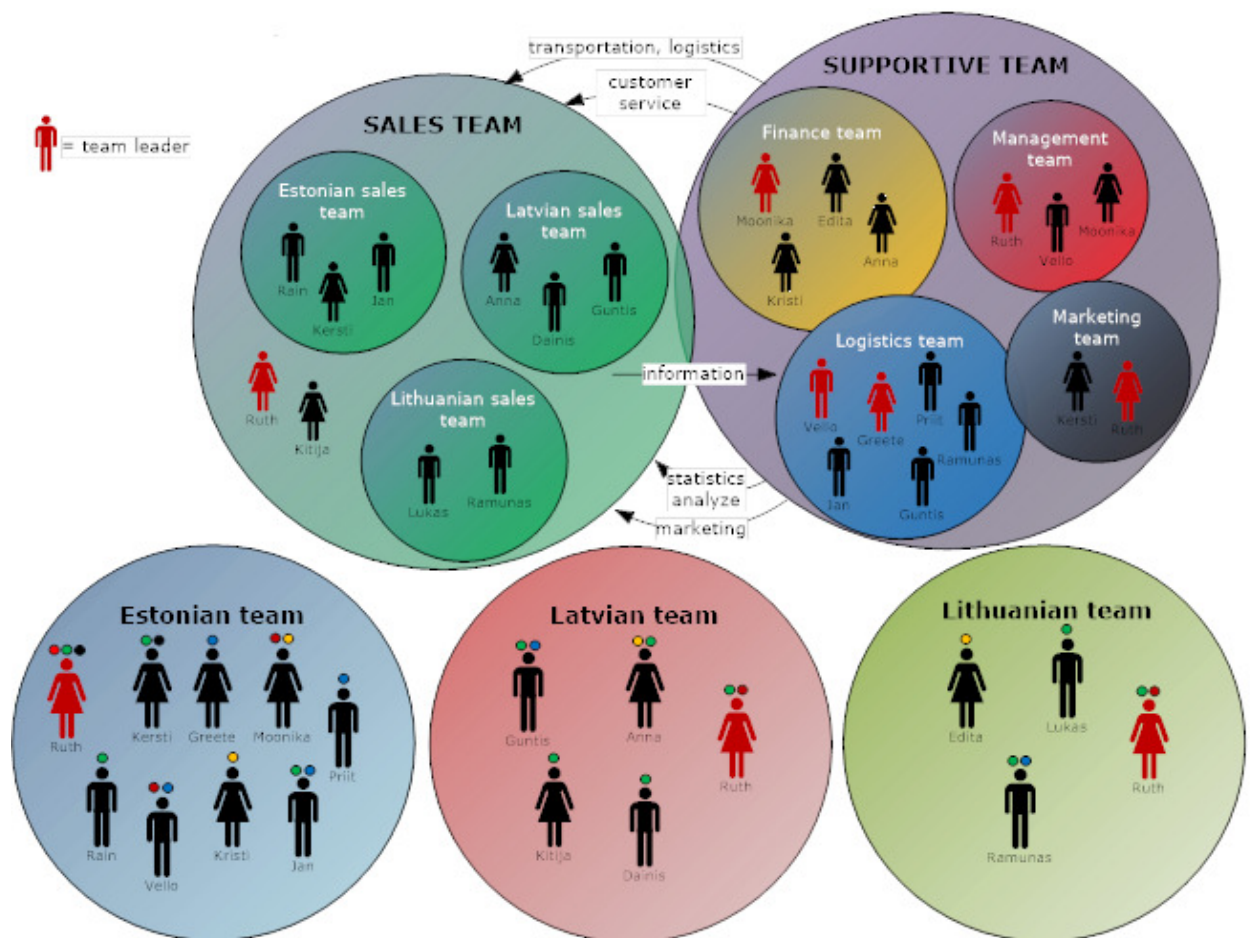
VIIDATUD KIRJANDUS

1. ABC konsolideeritud 2014. aasta majandusaasta aruanne.
2. ABC kvaliteedikäsiraamat ISO 9001:2008 (2014) Tallinn.
3. **Alver, J., Reinberg, L.** (2002). *Juhtimisarvestus*. Teine täiendatud väljaanne. Tallinn: Deebet. 431 lk.
4. **Bragg, S., M.** (2009) *Just-in-time accounting*. Third edition. Hoboken: John Wiley & Sons, Inc. 354 lk.
5. **Brealey, R. A., Myers, S., C., Allen, F.** (2014). *Principles of Corporate Finance*. Eleventh global edition. Berkshire: McGraw-Hill Education. 889 lk.
6. **Deakin, E., B., Maher, M., W.** (1991). *Cost Accounting*. Third Edition. Boston: Irwin. 1059 lk.
7. **Fei, X., XiaoMin, G., Dan, L.** (Jan. - Feb 2013) Strategic Budget Management Mode: Based on Financial Risk Prevention in Dynamic Environment. – *Journal of Business and Management*. Volume 6, Issue 5. Lk 46-50. [Online] (18.04.2015).
8. **Hope, J., Fraser, R.** (2003) *Beyond Budgeting*. Boston: Harvard Business School Press. 232 lk.
9. How to Calculate Cost of Good Sold. – *Business Plan Hut*. [WWW] <http://www.businessplanhut.com/how-calculate-cost-good-sold> (10.03.2013).
10. **Jaansoo, A.** (2011) Kulude arvestus ja eelarvestamine. [Online] SA Innvove. <http://www.ekk.edu.ee/vvfiles/0/Kulude%20arvestus%20ja%20eelarvestamine.pdf> (10.03.2013).
11. **Karu, S., Zirnask, V.** (2001) *Rahakäibe juhtimine II osa*. Tartu: Rafiko. 252 lk.
12. **Karu, S., Zirnask, V.** (2004) *Eelarvestamine – üks strateegilise controllingu juurutamise eeldusi organisatsioonis*. Tartu: Rafiko. 350 lk.
13. **Kõuts, H.** (2006) Rahavoogude aruanne – *Raamatupidaja.ee*. [Online] http://brokerman.ee/wp-content/uploads/2013/09/RP.02_2006.pdf (09.05.2015).
14. **Larsen, E.J.** (2006) *Modern Advanced Accounting*. Tenth Edition. New York: McGraw-Hill/Irwin. 830 lk.

15. **Linnaks, E.** (1996). *Kontserni raamatupidamine*. Tallinn: Külim. 120 lk.
16. **Lynn, D.** What Is a Purchases Budget? – *Huoston Chronicle*. [WWW] <http://smallbusiness.chron.com/purchases-budget-15210.html> (18.02.2013).
17. Raamatupidamise seadus. Vastu võetud 20.11.2002. – RT I, 25.05.2012, 16.
18. Raamatupidamise toimkonna juhend number 4. Varud. - Raamatupidamis- ja maksuportaal [WWW] <http://www.rmp.ee/raamatupidamine/rtj/> (19.03.2015).
19. Raamatupidamise toimkonna juhend number 11. Äriühendused ning tütar- ja sidusettevõtete kajastamine. – Raamatupidamis- ja maksuportaal [WWW]. <http://www.rmp.ee/raamatupidamine/rtj/> (19.03.2015).
20. Sales Budget. – *Accounting Tools*. [WWW] <http://www.accountingtools.com/sales-budget> (25.02.2013).

LISAD

Lisa 1. ABC konsolideerimisgrupi struktuuriskeem



Lisa 2. ABC konsolideerimisgrupi eelarvestatud kasumiaruanne 2015. aastaks

	Kokku	Elim.	Korrigeerimised	Grupp kokku
Müügitulud	8 161 031	-2 255 524	0	5 905 507
Müüdud kaupade kulu	-6 952 456	1 956 593	24 771	-4 971 092
Brutokasum	1 208 575	-4 212 117	0	934 415
Turustuskulud	-283 444	0	0	-283 444
Reklaamikulud	-16 301	0	0	-16 301
Üldhalduskulud	-436 010	0	0	-436 010
Ärikasum	472 820	-4 212 117	0	198 660
Finantstulud-ja kulud	-98 625	0	0	-98 625
Kasum (-kahjum) enne maksustamist	374 195	-4 212 117	0	100 035
Tulumaks	0	0	0	0
Aruandeaasta puhaskasum (-kahjum)	374 195	-4 212 117	0	100 035

Allikas: Autori koostatud

Lisa 3. ABC konsolideerimisgrupi eelarvestatud bilanss 2015. aastaks

31.12.2014 muutus 31.12.2015

Varad

Käibevara			
Raha	408 999	319 433	728 433
Nõuded ja ettemaksud	1 127 383	-187 528	939 855
Varud	2 645 660	-1 010 792	1 634 868
Kokku käibevara	4 182 042	-878 887	3 303 155
Põhivara			
Materiaalne põhivara	38 877	-15 902	22 975
Kokku põhivara	38 877	-15 902	22 975
Kokku varad	4 220 919	-894 789	3 326 130

Kohustused ja omakapital

Kohustused			
Lühiajalised kohustused			
Laenukohustused	1 953 163	-753 163	1 200 000
Võlad ja ettemaksud	1 364 442	-241 661	1 122 781
Eraldised			
Kokku lühiajalised kohustused	3 317 605	-994 824	2 322 781
Kokku kohustused	3 317 605	-994 824	2 322 781
Omakapital			
Emaettevõtja aktsionäridele või osanikele kuuluv omakapital			
Osakapital nimiväärtuses	6 000	0	6 000
Ülekurss	305 808	0	305 808
Kohustuslik reservkapital	600	0	600
Eelmiste perioodide jaotamata kasum (kahjum)	464 515	126 392	590 907
Aruandeaasta kasum (kahjum)	126 392	-26 357	100 035
Kokku emaettevõtja aktsionäridele või osanikele kuuluv omakapital	903 314	100 035	1 003 349
Kokku omakapital	903 314	100 035	1 003 349
Kokku kohustused ja omakapital	4 220 919	-894 789	3 326 130

Allikas: Autori koostatud

Lisa 4. ABC konsolideerimisgrupi eelarvestatud rahavoogude aruanne 2015. aastaks

	2015
Rahavood äritegevusest	
Ärikasum (kahjum)	198 660
Korrigeerimised	
Põhivara kulum ja väärtuse langus	15 902
Kasum (kahjum) põhivara müügist	0
Kokku korrigeerimised	15 902
Äritegevusega seotud nõuete ja ettemaksete muutus	187 528
Varude muutus	1 010 792
Äritegevusega seotud kohustuste ja ettemaksete muutus	-241 661
Makstud intressid	-98 625
Muud rahavood äritegevusest	
Kokku rahavood äritegevusest	1 072 597
Rahavood investeerimistegevusest	0
Tasutud materiaalse ja immateriaalse põhivara soetamisel	0
Laekunud materiaalse ja immateriaalse põhivara müügist	0
Antud laenude tagasimaksed	0
Kokku rahavood investeerimistegevusest	0
Rahavood finantseerimistegevusest	0
Saadud laenud	0
Saadud laenude tagasimaksed	-750 000
Arvelduskrediidi saldo muutus	-3 163
Kokku rahavood finantseerimistegevusest	-753 163
Kokku rahavood	319 434
Raha ja raha ekvivalendid perioodi alguses	408 999
Raha ja raha ekvivalentide muutus	319 433
Valuutakursside muutuste mõju	
Raha ja raha ekvivalendid perioodi lõpus	728 433

Allikas: Autori koostatud

SUMMARY

UPGRADEING BUDGETING SYSTEM ON EXAMPLE OF ABC CONSOLIDITION GROUP

Moonika Teras

Language:	Estonian	Tables:	12
Pages:	50	Appendixes:	4
References:	20	Keywords:	budget, strategy, international, lubricants, profit-loss statement, balance sheet, cash flow report
Figures:	1		

It is extremely important for a company to have budget system with precise objectives and exact procedures in order to achieve smooth process without using too many working hours.

Leading the budget process and assembling the budget working groups, are the author's main job responsibilities of current diploma paper. As a consolidation group itself it is still young, there are many rules of procedures which are not thoroughly turned out. Budgeting is one of the fields which needs supplementing. As budgeting and filling the budgeted target are from strategic point of view critical aspects for organisational long-term activity, having effective budgeting system is for consolidation group extremely important.

Despite of the fact that budget is one of the organisational strategic documents and an important tool for setting goals and achieving them, there is very little theoretical literature about composing the budget manual. Time-consumption is one of the main problems of budgeting. If the organisation had a manual, where company's goals and list of needed reports are set, the time-consumption would be smaller and the profitability of creating the budget would be higher. The author has an opinion, if organisations shared their experiences of implementing budget manual, it would help even more to emphasize the strategic nature of the budget.

The author focuses on two main problems. As ABC consolidation group operates through its branches in Estonia, in Latvia and in Lithuania, misunderstandings arising from different cultural and economic environments, lengthen the budget composing process. The second problem are the reports which are included in the annual budget. At the moment there is a budget only for the profit-loss statement, the budget for the balance sheet and for the cash flow report are missing.

Accordingly from the problems mentioned above, the objective of the current diploma paper is to upgrade the budgeting system by composing the budget for the year 2015 and the budget manual for the ABC consolidation group. The following tasks to achieve the mentioned objectives have been set:

- 1) to give an overview of the consolidation group and its activities, market situation and future perspectives;
- 2) to give an overview on theoretical basis;
- 3) to conduct the budget for the year 2015 through its main activity and financial reports;
- 4) to conduct a budget manual for (the) ABC consolidation group companies.

The diploma paper is built up as a development study, because this form enables (the best) better (?) to connect the theoretical base with practical research and examples of the current topic. Theoretical literature, legislative acts, internet articles, scientific articles, ABC consolidation group quality management handbook, financial reports and the consolidation group annual report have been used in this paper. The initial data for conducting the budget was collected by analysing ABC consolidation group internal documents. In addition, there were interviews with consolidation group managements.

The problem statement and proposed solution of the current diploma paper have novel approach comparing to literature released before, from position, that while composing the budget, which is document of strategic planning and accounting, there have appeared problems from different cultural and economic environments. This is why the purpose of the budget manual is to frame organisations' basic principles, main goals and strategies in order to avoid misunderstanding among the staff members. When all organisation members understand the basic principles

equally, it shortens the time-consumption of conducting the annual budget, as well as minimize the gaps between the budget and the real results.

Budget preparation was based on the assessment of the current market situation in the Baltics and the future projections for 2015. The revenue budget was conducted in the conservative way and the pressure on the ABC consolidation group price policy was acknowledged. Conducting the revenue and the purchase budget it was important to originate from the principles of consolidated financial reports and all transactions between consolidation group companies were eliminated. The author has an opinion that all transactions between consolidation group companies were identified and internal revenues were eliminated.

The author conducted the budget manual for the ABC consolidation group in order to frame the budget system and has certain opinion that implementing the budget manual helps to improve the quality of the ABC consolidation group budget, minimize gaps between the budget and the real results and the budget will be a trustworthy document for the management everyday work. The author has set the meeting with the ABC consolidation group management to introduce the conducted budget manual. During the meeting overview of the detected problems in the current budget system will be given and as a result the implementation of budget manual will be offered.

Although the implementation of the budget manual will solve the problems in the budget system, there are other aspects of the ABC consolidation group in their everyday work which could be improved. Looking ahead, the author suggests for the ABC consolidation management to focus on the product purchase planning and logistical issues. Stock management and optimal logistic solutions help to save on future transportation costs without losing client satisfaction.

Deklareerin, et käesolev lõputöö, mis on minu iseseisva töö tulemus, on esitatud Tallinna Tehnikaülikooli diplomi taotlemiseks ning selle alusel ei ole varem taotletud akadeemilist kraadi ega diplomit.

Kõik töö koostamisel kasutatud teiste autorite tööd, põhimõttelised seisukohad, kirjanduslikest allikatest ja mujalt pärinevad andmed on viidatud.

Autor:
(Moonika Teras, 02. juuni 2015)

Üliõpilaskood:96395BDMR.....

Töö vastab kehtivatele nõuetele.

Juhendaja:
(Margit Pado, 02. juuni 2015)

Kaitsmisele lubatud: ”.....” 2015

TTÜ TK kaitsmiskomisjoni esimees:

.....
(nimi, allkiri)