

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

Majandusteaduskond

Ärikorralduse instituut

Tuuli Merit Leiumaa

**MAJANDUSAASTA ARUANDE KOOSTAMISELE
ESITATAVAD NÕUDED EESTIS JA LÄHIRIIKIDES**

Bakalaureusetöö

Juhendaja: lektor Monika Nikitina-Kalamäe

Tallinn 2017

Olen koostanud töö iseseisvalt.

Töö koostamisel kasutatud kõikidele teiste autorite töödele, olulistele seisukohtadele ja andmetele on viidatud.

Tuuli Merit Leiumaa

(allkiri, kuupäev)

Üliõpilase kood: 142305TABB

Üliõpilase e-posti aadress: tuulimerit@gmail.com

Juhendaja lektor Monika Nikitina-Kalamäe:

Töö vastab bakalaureusetööle esitatud nõuetele

.....

(allkiri, kuupäev)

Kaitsmiskomisjoni esimees:

Lubatud kaitsmisele

.....

(ametikoht, nimi, allkiri, kuupäev)

SISUKORD

ABSTRAKT	4
SISSEJUHATUS	5
1. MAJANDUSAASTA ARUANDE KOOSTAMISELE ESITATAVAD NÕUDED EESTIS.....	7
1.1 Ülevaade finantsaruandlust reguleerivatest õigusaktidest.....	7
1.2 Direktiivist 2013/34/EL tulenevad nõuded majandusaasta aruande koostamisele	9
1.3 Majandusaasta aruande koostamine Eestis	12
2. MAJANDUSAASTA ARUANDE KOOSTAMISELE ESITATAVAD NÕUDED EESTI LÄHIRIIKIDES.....	16
2.1 Majandusaasta aruande koostamine lähiriikides.....	16
2.2 Majandusaasta aruande koostamise nõuete võrdlus.....	21
3. MAJANDUSAASTA ARUANDES JÕUSTUNUD MUUDATUSI KÄSITLEV UURING.....	27
3.1 Uuringu meetodika ja valim.....	27
3.2 Tulemuste analüüs ja arutelu.....	30
KOKKUVÕTE	40
VIIDATUD ALLIKAD.....	42
SUMMARY	46
LISAD	48
Lisa 1. Mikroettevõtte lühendatud bilansiskeem.....	48
Lisa 2. Kasumiaruande skeemid 1 ja 2	49
Lisa 3. Mikroettevõtte raamatupidamise aastaaruande kohustuslikud lisad.....	51
Lisa 4. Bilansiskeem.....	52
Lisa 5. Väikeettevõtte raamatupidamise aastaaruande kohustuslikud lisad	54
Lisa 6. Küsimustik.....	55
Lisa 7. Küsitluse tulemused ametinimetuse, hariduse, töökoha ja -kogemuse alusel	58
Lisa 8. Vastajate esitatud kommentaarid	59
Lisa 9. Küsitluse tulemused.....	62

ABSTRAKT

Töö pealkiri on: Majandusaasta aruande koostamisele esitatavad nõuded Eestis ja lähiriikides.

2017. aastal esitatavad majandusaasta aruanded on esimesed, mis koostatakse Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 2013/34/EL alusel. Raamatupidamise direktiivist tulenevad muudatused jõustusid raamatupidamise seaduses 1.01.2016. Muudatuste eesmärk on vähendada mikro- ja väikeettevõtete majandusaasta aruande koostamisega kaasnevat halduskoormust ning kehtestada liikmesriikide aruandlusele ühtsed nõuded.

Bakalaureusetöö eesmärk on välja selgitada, kas raamatupidamise direktiiv täidab oma peamisi eesmärke ehk vähendab mikro- ja väikese suurusega ettevõtete halduskoormust ning ühtlustab nende majandusüksuste majandusaasta aruande koostamisele esitatatavad nõuded Euroopa Liidu tasandil.

Halduskoormuse vähenemise eesmärgi teada saamiseks viidi finantsvaldkonna töötajate seas läbi uuring ning aruandluse ühtlustumise välja selgitamiseks anti ülevaade nõuetest, mis on esitatud Eestis ja lähiriikides koostatavatele majandusaasta aruannetele. Nõudeid võrreldi enne ja pärast raamatupidamise direktiivi jõustamist liikmesriikide õigusruumi.

Lõputöö tulemusena jõuti järeldusele, et vastajate hinnangutest lähtudes täidavad uuenenud nõuded majandusaasta aruande koostamisel osaliselt direktiivis esitatud eesmärke. Eesti ning Soome, Rootsi, Läti ja Leedu majandusaasta aruannetele esitatud nõuete võrdlemisel selgus, et liidusiseselt on aruandluse koostamine mikro- ja väikeettevõtete jaoks lähtudes direktiivi eesmärgile suures osas ühtlustunud.

Võtmesõnad: majandusaasta aruanne, majandusaasta aruande koostamine, raamatupidamise direktiiv 2013/34/EL

SISSEJUHATUS

2017. aasta on finantsaruandluses mikro- ja väikeettevõtete jaoks suurte muutuste aasta. Kuigi raamatupidamise seaduses on majandusaasta aruande koostamist sätestavad muudatused kehtinud juba 2016. aasta algusest, rakendub ettevõtetele 2017. aastal esmakordselt võimalus koostada oma majandusaasta aruanne muudatuste alusel, mis tulenesid Euroopa Parlamendi ja nõukogu raamatupidamisdirektiivist 2013/34/EL. Uuendused toovad endaga kaasa mitmeid uusi tingimusi esitatavale informatsioonile, peaesmärgiga vähendada halduskoormust ning ühtlustada nõuded mikro- ja väikeettevõtetele kogu Euroopa Liidus.

Käesoleva bakalaureusetöö peamine eesmärk on välja selgitada, kas Euroopa Liidu raamatupidamise direktiiv täidab majandusaasta aruande koostamisel oma peamisi eesmärke, milleks on mikro- ja väikeettevõtete halduskoormuse vähendamine ning nendele majandusüksustele esitatavate nõuete ühtlustumine Euroopa Liidu tasandil.

Lõputöö uurimisülesanneteks on:

- Anda ülevaade Eesti finantsaruandlust reguleerivatest õigusaktidest.
- Tutvustada Euroopa Liidu raamatupidamisdirektiivist tulenevaid nõudeid, mis mõjutavad alates 2017. aastast esitatavate majandusaasta aruannete koostamist.
- Selgitada välja majandusaasta aruande koostamise nõuded Eesti lähiriikides ning uurida, kas need tingimused on väiksemate ettevõtete seas ühtlustunud.
- Halduskoormuse vähenemise eesmärgi teada saamiseks viia raamatupidamise valdkonna töötajate seas läbi uuring.

Töö eesmärgi täitmiseks on autor püstitanud järgmised uurimisküsimused:

- Milline on direktiivi mõju raamatupidamise korraldusele?
- Kuidas on reguleeritud finantsaruandlus Eestis ning lähiriikides?
- Millised on majandusaasta aruandele esitatavad nõuded ja peamised erinevused Eestis ning lähiriikides?
- Milline on finantsarvestuse valdkonna töötajate arvamus uuenenud nõuetest, mis käsitlevad majandusaasta aruande koostamist?
- Kas raamatupidamisdirektiiv täidab oma peamisi eesmärke?

Bakalaureusetöö esimeses peatükis käsitletakse majandusaasta aruande koostamist Eestis. Tutvustatakse õigusakte, mis reguleerivad finantsaruandluse korraldamist ning antakse ülevaade Euroopa Parlamendi ja nõukogu raamatupidamisdirektiivist 2013/34/EL. Lisaks tuuakse välja uuenenud nõuded majandusaasta aruande koostamisele, mis jõustusid raamatupidamise seaduses 1.01.2016 ja tulenesid direktiivi kohaldamisest Eesti õigusruumi.

Teises peatükis selgitatakse välja, kas raamatupidamise direktiiv täidab ühte oma peamist eesmärki, milleks on liikmesriikide majandusaasta aruannetele esitatavate tingimuste ühtlustamine. Selleks esitatakse nõuded Eesti lähiriikides – Soomes, Rootsis, Lätis ja Leedus ning võrreldakse Eesti ning lähiriikide majandusaasta aruannete koostamisele kehtestatud nõudeid. Majandusaasta aruannete võrdlemise käigus tuuakse välja peamised erinevused, mis vaadeldavate liikmesriikide vahel esinevad.

Kolmandas peatükis antakse ülevaade lõputöö raames koostatud ja läbiviidud uuringu kohta. Lisaks kirjeldatakse uuringu valimit ja selle läbiviimist ning tuuakse välja tulemused, milleni uurimuse teostamisel jõuti. Peatüki eesmärk on välja selgitada raamatupidamise valdkonna töötajate arvamus, kas jõustunud seadusemuudatused Eesti õigusaktides aitavad kaasa Euroopa Parlamendi ja nõukogu raamatupidamise direktiivi peamiste eesmärkide saavutamisele.

Bakalaureusetöös kasutatakse samatähenduslikult termineid „müügitulu” ja „netokäive”. Neist esimene termin on kasutusel raamatupidamise seaduses ning teine Euroopa Liidu Teatajas avaldatud raamatupidamise direktiivis 2013/34/EL.

1. MAJANDUSAASTA ARUANDE KOOSTAMISELE ESITATAVAD NÕUDED EESTIS

1.1 Ülevaade finantsaruandlust reguleerivatest õigusaktidest

Eestis on finantsaruandlus reguleeritud 20.11.2002. aastal vastu võetud ja 2003. aasta alguses jõustunud raamatupidamise seadusega (RPS), mis sätestab üldnõuded kõikidele raamatupidamiskohustuslastele. (RPS) Vastavalt raamatupidamise seaduses sätestatule on finantsarvestust ja -aruandlust kohustatud korraldama majandusüksused, kelleks on Eesti Vabariik ühe avalik-õigusliku juriidilise isikuna, kohalikud omavalitsused, Eestis registreeritud era- või avalik-õiguslikud juriidilised isikud, füüsilisest isikust ettevõtjad ja Eestis registrisse kantud välismaa äriühingu filiaalid. (RPS, §2 lg 2)

Tuginedes kehtivale raamatupidamise seadusele on alates 1.01.2003 kõikidel ettevõtetel valikuvõimalus, kas lähtuda oma aruandluse korraldamisel Euroopa Komisjoni poolt aktsepteeritud rahvusvahelisest finantsaruandluse standardist ehk IFRSist (*International Financial Reporting Standards – IFRS*) või Eesti finantsaruandluse standardist (endine Eesti Hea Raamatupidamistava). (RTJ 0) Raamatupidamise Toimkonna juhendites (RTJ) kirjeldatud Eesti finantsaruandluse standardis sätestatud arvestuse ja aruandluse põhimõtted on rahvusvaheliselt tunnustatud. Standardi põhinõuded kehtestatakse raamatupidamise seadusega ning nende eesmärk on selgitada ja täpsustada seadust. (RPS, §3) Raamatupidamise juhendmaterjalid põhinevad alates 2013. aastast SME IFRSil (*IFRS for Small and Medium size Entities*) ning on seetõttu mõeldud kasutamiseks eelkõige mikro-, väikese- ja keskmise suurusega ettevõtetele. (RTJ 0)

Kuna väike- ja keskmise suurusega ettevõtetel ei ole avalikkuse ees aruandmise kohustust, avaldavad nad üldotstarbelisi finantsaruandeid, mis annavad ettevõtte finantsseisundi, -tulemuste ja rahavoogude kohta informatsiooni, millest aruande kasutajad saaksid oma majandusotsuste tegemisel lähtuda. Sellest tulenevalt puudub neil ka kohustus koostada täismahus IFRSi põhiseid aruandeid. (Väike- ja keskmise suurusega...) IFRSi juhendid on aja

jooksul kujunenud väga mahukaks ning osutuvad seetõttu mikro- ja väikese suurusega ehk väiksemate ettevõtete jaoks tihti liiga keeruliseks. Rahvusvahelisest finantsaruandluse standardist lähtuvate majandusaasta aruannete koostamine on kohustuslik avalikult noteeritud ettevõtetele, näiteks pankadele, börsi- ja kindlustus- ning teistele suurettevõtetele, kellele on kehtestatud kõrgemad nõuded majandusaasta aruandes avalikustatavale informatsioonile. (Muudatused Raamatupidamise..., 2013) Kuna ligikaudu 99% Eesti ettevõtetest on just väiksemad ettevõtted, lähtutakse oma arvestuse pidamisel ka suures osas kohalikust finantsaruandluse standardist. (Melnik, 2013)

SME IFRS-il põhinevat Eesti finantsaruandluse standardit töötab välja ja arendab sõltumatu komisjon ehk Raamatupidamise Toimkond. Sinna kuuluvate liikmete ülesandeks on anda välja raamatupidamise seadust täiendavaid valdkonna-alaseid juhendeid ning neid ajakohastada vastavalt nende aluseks olevatele rahvusvaheliste standardite muudatustele. (Raamatupidamise Toimkonna töökord, §1) Kuigi Raamatupidamise Toimkonna juhendid tuginevad väikese- ja keskmise suurusega ettevõtete aruandlusel põhinevale IFRS-ile, ei ole nad ühesugused. Juhendites on mõningates valdkondades lubatud erinevate meetodite vahel valida, kuid alternatiivid ei ole kooskõlas SME IFRS-iga. (Muudatused Raamatupidamise..., 2013) Vastupidiselt Raamatupidamise Toimkonna juhenditele ei luba SME IFRS koostada lühendatud aastaaruandeid, mille on raamatupidamise direktiiv mikro- ja väikeettevõtetele võimaldanud. (RTJ, 1)

Tuginedes raamatupidamise seadusele, peavad majandusüksuste finantsarvestuse põhimõtted ja esitatav informatsioon olema kooskõlas seaduses kehtestatud alusprintsipiidega. (RPS, §16) Samuti Eesti finantsaruandluse standardi või rahvusvaheliselt tunnustatud arvestuse ja aruandluse põhimõtetega, milleks on Euroopa Liidu direktiivid ning üldtunnustatud finantsaruandluse standardid. (RPS, §3) Eesti finantsaruandluse standardist lähtuvad ettevõtted on kohustatud rakendama RTJ kõikides standardi kohaselt koostatavates raamatupidamise aastaaruannetes. (RTJ, 1) Kui juhendis peaksid tekkima vastuolud raamatupidamise seadusega, tuleb kohaldada seaduses sätestatud nõudeid. (Alver, Alver 2017, 56)

Eesti finantsaruandluse standard ning selles jõustunud muudatused avaldatakse Toimkonna koduleheküljel www.easb.ee. Samuti on veebilehel avaldatud nii kehtiv väikese- ja keskmise suurusega ettevõtetele mõeldud rahvusvaheline finantsaruandluse standard (SME IFRS) kui ka rahvusvahelised raamatupidamisstandardid (IFRS).

1.2 Direktiivist 2013/34/EL tulenevad nõuded majandusaasta aruande koostamisele

Raamatupidamise korraldamist reguleerivaid õigusakte muudetakse sageli ning jõustunud seadusemuudatused omavad mõju ka raamatupidamiskohustuslase finantsaruandluse korraldamisele. 1.01.2016 jõustunud raamatupidamise seaduse muudatused tulenesid Euroopa Parlamendi ja nõukogu 26. juunil 2013. aastal vastu võetud otsusest jõustada Euroopa Liidu liikmesriikides direktiiv 2013/34/EL. Ühtlasi tunnistati kehtetuks direktiivi 2006/43/EÜ muutmise tulemusena kuni sama aastani kehtinud direktiivid 78/660/EMÜ, mis käsitles teatavat liiki äriühingute raamatupidamise aastaaruandeid ning 83/349/EMÜ, mis reguleeris konsolideeritud aastaaruandeid. Liikmesriigid olid kohustatud jõustama Euroopa Liidu direktiivi täitmiseks vajalikud õigus- ja haldusnormid kahe aasta jooksul ehk hiljemalt 20. juuliks 2015. (Euroopa Parlamendi ja nõukogu...)

Raamatupidamise direktiivi peamiste eesmärkide saavutamise eeldused tuginevad kahele Euroopa Liidu teatisele, milleks on „Arukas reguleerimine Euroopa Liidus” ja „Kõigepealt mõtle väikestele”. Arukas liidusisene reguleerimine lähtub eesmärgist kavandada ja koostada kõrgeima kvaliteediga õigusakte, säilitades seejuures tasakaalu halduskoormuse ja saadava kasu vahel. Teatise „Kõigepealt mõtle väikestele” eesmärk on ühtlustada väike-ettevõtetele kehtestatud nõuded ning edendada seeläbi nende ettevõtluskeskkonda ja propageerida ettevõtlust tervikuna. (Euroopa Parlamendi ja nõukogu..., lg 1) Kui eelmised direktiivid põhinesid “ülevalt-alla” põhimõttel ehk esmatähtsaks peeti suurettevõtteid, siis raamatupidamisdirektiivi 2013/34/EL koostamisel on järgitud vastupidist põhimõtet ning mõeldud on esmalt väiksemate ettevõtete peale. (Alver, Alver 2013, 13) Tegemist on olulise algatusega, kuna enam kui 90% kõigist Euroopa Liidus tegutsevatest majandusüksustest moodustavad mikro- või väikese suurusega ettevõtted. (Financial reporting..., 2013) Seega mängivad nad Euroopa majanduskasvu ja –keskkonna tingimuste parandamisel üliolulist rolli.

Direktiivi 2013/34/EL alusel liigitatakse ettevõtted nelja erineva suurusega kategooriasse. Jaotamise aluseks on kolm erinevat kriteeriumit, milleks on bilansimaht, müügitulu ja aruandeaasta keskmine töötajate arv. Mikro-, väike- ja keskmise suurusega ettevõtteks loetakse selliseid majandusüksuseid, mis bilansipäeva seisuga ei ületa kolme kriteeriumi seast kahte piirmäära. Suurettevõtteks loetakse seejuures majandusüksust, mis ületab keskmise

suurusega ettevõttele kehtivad tingimused. (Euroopa Parlamendi ja nõukogu..., artikkel 3) Ettevõtete liigendamine direktiivi alusel vastavalt suurusele on esitatud tabelis 1.

Tabel 1. Ettevõtete kategoriseerimine direktiivi 2013/34/EL alusel

Kategooria	Bilansimaht, EUR	Müügitulu, EUR	Keskmine töötajate arv
Mikroettevõte	≤ 350 000	≤ 700 000	≤ 10
Väikeettevõte	≤ 4 000 000	≤ 8 000 000	≤ 50
Keskmise suurusega ettevõte	≤ 20 000 000	≤ 40 000 000	≤ 250
Suurettevõte	> 20 000 000	> 40 000 000	> 250

Allikas: (Autori koostatud Euroopa Parlamendi ja nõukogu..., artikkel 3 alusel)

Lähtudes direktiivi peamistest eesmärkidest, milleks on väiksemate ettevõtete jaoks tasakaalu tagamine halduskoormuse ja saadava kasu vahel ning liidusiseselt ühtsete aruandlusnõuete kehtestamine, muutusid ka liikmesriikide arvestusalased nõudmised majandusaasta aruandes esitatavale informatsioonile. Liidusiseselt koostatavatele majandusaasta aruannetele kehtestatud standardnõuete eesmärk on hõlbustada riikidevahelisi investeeringuid ning parandada tervet Euroopa Liitu hõlmavat võrreldavust ja üldsuse usalduse saavutamist. (Melnik, 2013) Nimetatud eesmärkide tagamiseks viidi liikmesriikide raamatupidamist reguleerivatesse õigusaktidesse sisse mitmeid uuendusi, mis käsitlevad majandusaasta aruandes nõutavate aruannete koostamist.

Eesti finantsarvestust korraldavates õigusaktides jõustusid direktiivist 2013/34/EL tulenevad nõuded hiljem, kui oli ette nähtud. Kuna Eesti riik leidis, et direktiivist tulenevate muudatuste jõustamine riigi õigusruumi toob endaga kaasa negatiivse mõju siinsele majanduskeskkonnale, vaidlustati see Euroopa Kohtus ning seetõttu ei jõustatud nõudeid õigeaegselt raamatupidamise seadusesse. Siiski ei suudetud piisavalt tõendeid selle kohta leida, et direktiivi rakendamine Eestile ei peaks sobima. (Aavaste) Raamatupidamise seaduses hakkasid direktiivist 2013/34/EL tulenevad nõuded kehtima alates 1.01.2016. Jõustunud seadusemuudatusi kohaldatakse esmakordselt 2017. aastal koostatavates majandusaasta aruannetes. (RPS)

Raamatupidamise direktiiv andis liikmesriikidele mitmeid võimalusi kehtestada majandusaasta aruande koostamisele ja esitamisele erinevaid lihtsustamise võimalusi. (Euroopa Parlamendi ja nõukogu..., lg 10) Vastavalt riikide õigusnormidele ning eripäradele võib erinevate liikmesriikide seadustes kohata ka erisuguseid ettevõtte suuruse määratlusi.

Raamatupidamise seaduse alusel kehtivad Eestis mikroettevõtete kategoriseerimisel direktiivis kehtestatud tingimustest erinevad nõuded ja piirmäärad. Mikroettevõtteks loetakse majandusüksust, kes on osäühing ja kelle näitajad vastavad aruandeaasta bilansipäeval kõiki- dele tabelis 2 esitatud tingimustele. Väike- või keskmise suurusega ettevõtteks loetakse äriühinguid, kes võivad erinevalt direktiivis sätestatust ületada vaid ühte alljärgnevas tabelis esitatud tingimust. Suurettevõtteks on äriühing, kes peab sarnaselt direktiivile olema ületanud vähemalt kaks keskmise suurusega ettevõttele määratud tingimust. (RPS, §3)

Tabel 2. Ettevõtete kategoriseerimine suuruse alusel Eestis

Kategooria	Bilansimaht, EUR	Müügitulu, EUR	Keskmine töötajate arv	Kohustised / omakapital	Osanike arv
Mikroettevõte	< 175 000	< 50 000	-	≤ 50%	1 ¹
Väikeettevõte	≤ 4 000 000	≤ 8 000 000	≤ 50	-	-
Keskmise suurusega ettevõte	≤ 20 000 000	≤ 40 000 000	≤ 250	-	-
Suurettevõte	> 20 000 000	> 40 000 000	> 250	-	-

¹ - on ka osäühingu juhatuse liige

Allikas: (Autori koostatud RPS, §3 alusel)

Alates 2017. aastast esitatavad majandusaasta aruanded koostatakse raamatupidamise direktiivist lähtuvalt. Seaduses jõustunud muudatustest tulenevalt sõltub majandusaasta aruandes nõutava informatsiooni hulk ettevõtte suurusest. (RPS, §15) Vastavalt ühele direktiivi eesmärgile, milleks on väiksemate ettevõtete halduskoormuse vähendamine, kehtib aruande koostamisel põhimõte, mida suurem on ettevõtte, seda detailsemalt peab olema esitatud ka majandusaasta aruanne. Kui majandusüksus ei täida kahel järjestikusel bilansipäeval raamatupidamise seaduses esitatud äriühingurühmale seatud tingimusi, tuleb koostada majandusaasta aruanne vastavalt kategooriale, millele ettevõtte vastab. (RPS, §2)

Kuigi raamatupidamise seaduses on määratud vastavalt ettevõtte suurusele majandusaasta aruande koostamise miinimumnõuded, ei ole keelatud esitada vabatahtlikult kõrgema kategooria aruandeid, kui majandusüksus peab seda otstarbekaks. (Euroopa Parlamendi ja nõukogu..., lg 23) Detailsema majandusaasta aruande koostamisel on eelkõige mikro- ja väikeettevõttel võimalik oma halduskoormust hajutada, kuna rohkema teabe avalikustamine aitab vältida erinevatele asutustele dubleerivalt informatsiooni esitamist. (Muudatused majandusaasta aruannete..., 2016)

1.3 Majandusaasta aruande koostamine Eestis

Finantsarvestuse eesmärk on anda teavet ettevõtte ja tema majandustegevuse kohta, mistõttu aruandluse korraldamine on kohustuslik igale raamatupidamiskohustuslasele. Peamine allikas, mis majandusüksuse tegevuse kohta informatsiooni annab, on majandusaasta aruanne, mida on võrreldud ka ettevõtte visiitkaardiga. (Majandusaasta aruande koostamise..., 2017) Käesolevas alapeatükis kajastatakse osa- ja äriühingute majandusaasta aruande koostamisele kehtestatud nõudeid Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 2013/34/EL alusel.

Kõik majandusüksused peavad lõppenud aruandeperioodi kohta koostama majandusaasta aruande, mis hõlmab endas lähtuvalt ettevõtte suuruselt kuni kolme erinevat etappi, milleks on (RPS, §14):

- raamatupidamise aastaaruande koostamine;
- tegevusaruande koostamine;
- majandusaasta aruande heakskiitmine.

Kuni 2015. aasta lõpuni kehtinud raamatupidamise seaduse redaktsioonis kehtisid kõikidele majandusüksustele ühesugused nõuded majandusaasta aruande koostamisele. Seadusest tulenevalt pidid ettevõtetted kuni 2016. aastani koostama ja esitama täismahus majandusaasta aruande, mis koosnes tegevusaruandest ja finants- ehk raamatupidamise aastaaruandest. Viimase moodustasid põhjaruanded ehk bilanss, kasumiaruanne, rahavoogude aruanne ja omakapitali muutuste aruanne ning lisad. (RPS (23.03.2014), §14-15) Alates 2017. aastast sõltub majandusaasta aruandes esitatavate aruannete maht ja arv ettevõtte suuruselt. (RPS, §15) Täismahus majandusaasta aruanne koosneb sarnaselt eelmisele aruandeperioodile tegevusaruandest ja raamatupidamise aastaaruandest. (RPS, §14) Raamatupidamise aastaaruandes esitatav informatsioon peab andma asjakohase ja tõepärase ülevaate ettevõtte finantsseisundist, majandustulemustest ja rahavoogudest. (RPS, §15)

Tegevusaruande koostamine on kohustuslik kõikidele äriüksustele, välja arvatud nendele mikroettevõtetele, kes kasutavad võimalust koostada neile ette nähtud lühendatud majandusaasta aruanne. Tegevusaruande koostamise eesmärk on anda ülevaade ettevõtte põhi- ning kõrvaltegevustest ning asjaoludest, mis olid olulised finantsseisundi ja majandustegevuse hindamisel, samuti olulistest sündmustest lõppenud aruandeaastal ja eeldatavatest arengusuundadest järgmisel majandusaastal. (RPS, §24 lg 1) Juhul kui ettevõtte omakapital on lõppenud aruandeperioodil negatiivne, peab tegevusaruandes kajastama ka tegevusi, mis juba on võetud või võetakse tulevikus ette selleks, et tagada majandustegevuse jätkusuut-

likkus. (RPS, §24 lg 4) Audiitorkontrolli läbivad majandusüksused peavad tegevusaruandes kajastama ka peamisi finantssuhtarve nii lõppenud kui ka sellele eelnenud aruandeaasta kohta. (RPS, §24 lg 3) Kui ettevõtte on koostanud vastavalt raamatupidamise seaduses sätestatud tegevusaruande ning raamatupidamise aastaaruandes nõutud aruanded, tuleb need esitada juhtkonnale. Majandusaasta aruande heakskiitmisega kinnitab tegevjuhtkond aruannetes esitatavate andmete õigsust ja täielikkust. (RPS, §25 lg 1)

Majandusaasta aruande heakskiitmisele järgnevad tegevused, mis eelnevad majandusaasta aruande esitamisele. Nendeks on (RPS, §14):

- audiitorkontrolli läbimine;
- kasumi jaotamise või kahjumi katmise ettepaneku koostamine;
- majandusaasta aruande esitamine kinnitamiseks.

Raamatupidamise aastaaruande auditeerimine on kohustuslik kõikidele aktsiaseltsidele. (Audiitorkontroll, 2016) Lisaks peavad läbima audiitorkontrolli või ülevaatused kõik teist liiki äriühingud, kelle majandusaasta aruandes esitatud näitajatest vähemalt kaks ületavad tabelis 3 esitatud piirmäärasid. (AudS, §91-92)

Tabel 3. Majandusaasta aruande auditile ja ülevaatusel esitatavad tingimused

Tingimused	Bilansimaht, EUR	Müügitulu, EUR	Keskmine töötajate arv
Audit	2 000 000	4 000 000	60
Ülevaatus	800 000	1 600 000	24

Allikas: (Autori koostatud AudS, §91-92 alusel)

Audit on kohustuslik ka nendele äriühingutele, kelle majandusaasta aruandes esitatud näitajatest vähemalt üks ületab tabelis 4 esitatud piirmäärasid. (*Ibid.*)

Tabel 4. Majandusaasta aruande auditile ja ülevaatusel esitatavad tingimused

Tingimused	Bilansimaht, EUR	Müügitulu, EUR	Keskmine töötajate arv
Audit	6 000 000	12 000 000	180
Ülevaatus	2 400 000	4 800 000	72

Allikas: (Autori koostatud AudS, §91-92 alusel)

Võrreldes audiitorkontrolliga on ülevaatus vähem põhjalik ning mõeldud väiksematele ettevõtetele. Audit pakub seevastu suuremat kindlustunnet ja selle läbimise eesmärk on

suurendada ettevõtte raamatupidamise aastaaruandes kajastatava finantsinformatsiooni usaldavust investorite, osanike ning avalikkuse ees. (Audiitorkontroll, 2016)

Kõikidel äriühingutel on kohustuslik lisada majandusaasta aruandele ka aruandeperioodi jooksul teenitud kasumi jaotamise või kahjumi katmise ettepanek. (RPS, §14) Eelpool esitatud etapid loetakse lõppenuks majandusaasta aruande kinnitamise ja allkirjastamisega. (RPS, §25 lg 3) Kinnitatud majandusaasta aruanne tuleb esitada äriregistrile hiljemalt kuus kuud pärast aruandlusperioodi lõppu. Seega ettevõtetel, kelle majandusaasta lähtub kalendriaastast, on selleks kuupäevaks 30.06. (Anissimova, Tampere 2017) Pärast äriregistrile esitamist muutub majandusaasta aruanne nähtavaks nii klientidele, konkurentidele, partneritele kui ka teistele huvilistele, kellel on võimalus esitatud finantsteabe alusel võtta vastu majandusotsuseid ning hinnata ettevõtte usaldusväärsust.

Mikroettevõttele on lubatud koostada vaid raamatupidamise aastaaruandest koosnev lühendatud majandusaasta aruanne, kui majandusüksus tugineb finantsarvestuse ja –aruandluse korraldamisel Eesti finantsaruandluse standardile. (RPS, §15) Mikroettevõtteks liigitatakse osaühingut, kes vastab kõikidele eelmises alapeatükis tabelis 2 esitatud kriteeriumitele. (RPS, §14 lg 1) Nende koostatavale majandusaasta aruandele rakendatakse raamatupidamisdirektiivist tulenevalt maksimaalset lihtsustamist nii, et säiliks ettevõtluskeskkonna usaldusväärsus ja läbipaistvus. (Nõmmiste, Greenbaum 2015) Sellest tulenevalt on kohustuslik esitada üksnes lühendatud bilanss (lisa 1), kasumiaruanne (lisa 2) ning maksimaalselt kolm lisa (lisa 3). (RPS, §15) Mikroettevõttel on muutunud ka bilansis ja kasumiaruandes esitatavate kirjete arv, mida on eelmise aruandeperioodiga võrreldes vähem. Samuti on lubatud esitada bilanss, mille kirjed on kasvava likviidsuse järjekorras. (Nõmmiste, Greenbaum 2015)

Lühendatud raamatupidamise aastaaruande koostamise ja avalikustamisega peab mikroettevõtte andma aruande kasutajale raamatupidamise seaduses nõutud informatsiooni oma finantsseisundi ja –tulemuse kohta. (RPS, §15 lg 2) Tulenevalt vähesest avalikkuse huvist mikroettevõtte majandusaasta aruande vastu, on neil kohustuslikult avalikustatava informatsiooni hulk väga piiratud, mistõttu ei pruugi aruanded anda ettevõtte finantsseisundi ja –tulemuste mõistmiseks piisavat teavet. (RTJ 1, lg 7) Liikmesriikidel ei ole lubatud mikroettevõtte majandusaasta aruandes nõuda rohkema informatsiooni avalikustamist, kui direktiivis on sätestatud. (Euroopa Parlamendi ja nõukogu..., artikkel 16) Sellegipoolest ei ole keelatud koostada vabatahtlikult kõrgema kategooria aruandeid, kui selleks peaks soovi ja vajadust olema. (Euroopa Parlamendi ja nõukogu..., lg 23)

Väikeettevõtteks loetakse äriühingut, kes ei ole mikroettevõtte ja kelle näitajatest võib bilansipäeva seisuga ületada vaid üks eelmises alapeatükis tabelis 2 esitatud tingimust. (RPS, §3) Väikeettevõtte lühendatud majandusaasta aruanne koosneb tegevusaruandest ning kahest põhjaruandest. Nendeks on kaks korda pikem ja detailsem bilanss (lisa 4), kasumiaruanne (lisa 2) ning kuni üheksa lisa (lisa 5). (RPS, §14-15) Lisas 4 kursiivkirjas esitatud bilansi-skeemi kirjete alaliigendused on lühendatud raamatupidamise aastaaruande koostava väike-ettevõtte jaoks lubatud esitada raamatupidamise aastaaruande lisades. (RPS, §18) Maksi-maalses mahus lisade koostamine on kohustuslik vaid sellistel tingimustel, kui ettevõtte on majandusaasta jooksul kõiki kirjeid kasutanud ja need on olulise tähtsusega. (Nõmmiste, Greenbaum 2015) Erinevalt mikroettevõttest tuleb väikese suurusega ettevõttel koostada ka tegevusaruanne, milles kirjeldatakse majandusüksuse tegevust ja sündmuseid, mis omavad olulist tähtsust finantsseisundi ja äritegevuse hindamisel. Samuti tuleb aruandes anda üle-vaade eeldatavatest arengusuundadest tulevikus. (Majandusaasta aruande koostamise..., 2017) Väikese suurusega ettevõtte peab lühendatud raamatupidamise aastaaruande koostamisel ja avaldamisel andma aruande kasutajale oma finantsseisundi ja –tulemuste kohta asjakohast ning tõepärast informatsiooni nii, et piisavate finantsalaste teadmistega aruande lugeja saaks esitatud teavet oma majandusotsuste tegemisel kasutada. (RPS, §15)

Suuremateks ettevõteteks on keskmise suurusega ja suurettevõtted. Neist esimeseks on äriühing, kes võib ületada vaid ühte eelmises alapeatükis tabelis 2 esitatud tingimust ning suurettevõtteks äriühing, kes ületab keskmise suurusega ettevõttele kehtestatud tingimusi. (RPS, §3) Keskmise suurusega ja suurettevõtte esitataval majandusaasta aruande lugejal on aruandes avalikustatavale informatsioonile esitatud üldjuhul kõrgemad nõudmised, mistõttu peavad nimetatud äriühingud andma ulatuslikuma ülevaate oma finantstegevusest. (Euroopa Parlamendi ja nõukogu..., lg 25) Sellest tulenevalt tuleb neil koostada täismahus majandus-aasta aruanne lähtuvalt Eesti finantsaruandluse standardis või IFRS-is kehtestatud nõuetele. (RTJ 0) Suurematelt ettevõtetelt nõutav majandusaasta aruanne koosneb tegevusaruandest ja raamatupidamise aastaaruandest, milleks on bilanss, kasumiaruanne, rahavoogude aruanne, omakapitali muutuste aruanne ning lisad. (RPS, §14-15) Nende koostatav ja esitatav raamatu- pidamise aastaaruanne peab andma asjakohast ja tõepärast informatsiooni finantsseisundi, majandustulemuste ja rahavoogude kohta, mida piisavate finantsalaste teadmistega aruande kasutaja saaks oma majandusotsuste tegemisel kasutada. (RPS, §15)

2. MAJANDUSAASTA ARUANDE KOOSTAMISELE ESITATAVAD NÕUDED EESTI LÄHIRIIKIDES

2.1 Majandusaasta aruande koostamine lähiriikides

Euroopa Liidu raamatupidamise direktiiv sätestab küll mikro- ja väikeettevõtete jaoks majandusaasta aruande koostamisele ühtsed nõuded, kuid samas annab liikmesriikidele võimaluse kehtestada avalikustatavale informatsioonile täiendavaid nõudmisi. (Euroopa Parlamendi ja nõukogu..., lg 11) Selleks, et võrrelda direktiivist tulenevate nõuete rakendamist Eestis teiste Euroopa Liidu liikmesriikidega, on töö autor kaasanud võrdlusesse Eesti lähiriigid – Soome, Rootsi, Läti ja Leedu. Järgnevalt antakse ülevaade majandusaasta aruande koostamise nõuetest, kajastades eelpool märgitud riikide ettevõtete liigitusi, aruandlusele esitatavaid tingimusi, auditeerimise piirmäärasid ning esitamise tähtaegu.

Soomes on raamatupidamise korraldamine reguleeritud raamatupidamise seadusega (*Kirjanpitolaki 1336/1997*) ja raamatupidamise määrusega (*Kirjanpitoasetus 1339/1997*). Seadusest tulenevalt on majandusaasta arvestusperioodi pikkuseks üldjuhul kalendriaasta või muu sobiv 12-kuuline periood, mis võib erandina ulatuda maksimaalselt 18 kuu pikkuseks. (Kirjanpitolaki ptk. 1, §4)

Kuni 2016. aastani pidid ettevõtted koostama ja esitama majandusaasta aruande, mis koosnes tegevusaruandest ja bilansist, kasumiaruandest ning lisadest. Rahavoogude aruande koostamine oli kohustuslik suurettevõtetele ja kõikidele börsil noteeritud äriüksustele, lisaks ka nendele majandusüksustele, kes vastasid lõppenud majandusaastal vähemalt kahele järgnevalt esitatud kriteeriumile (Doing Business in Finland, 2015):

- bilansi kogumaht ületas 3 650 000 EUR;
- aruandeaasta müügitulu ületas 7 300 000 EUR;
- aruandeaasta keskmine töötajate arv oli suurem kui 50.

Enne direktiivist 2013/34/EL tulenevaid nõudeid ei liigitatud Soome raamatupidamise seaduses ettevõtteid eraldi kategooriatesse. Seda tehakse alates 2016. aasta algusest, kui

raamatupidamise direktiivist tulenevad nõuded jõustusid kohalikes õigusaktides. Seadusemuudatuse järgselt liigitatakse majandusüksused kolme kategooriasse ning eristatakse mikro-, väike- ja suurettevõtteid. Jaotamise aluseks on bilansimaht, müügitulu ja aruandeaasta keskmine töötajate arv. (Kirjanpitolaki ptk. 1, §4a-4c) Ettevõtete kategoriseerimise tingimused on esitatud tabelis 5.

Tabel 5. Ettevõtete kategoriseerimine suuruse alusel Soomes

Kategooria	Bilansimaht, EUR	Müügitulu, EUR	Keskmine töötajate arv
Mikroettevõtte	≤ 350 000	≤ 700 000	≤ 10
Väikeettevõtte	≤ 6 000 000	≤ 12 000 000	≤ 50
Suurettevõtte	> 20 000 000	> 40 000 000	> 250

Allikas: (Autori koostatud Kirjanpitolaki ptk. 1, §4a-4c alusel)

Mikro- ja väikeettevõtteks loetakse sellist majandusüksust, mis vahetult enne lõppenud majandusaasta bilansipäeva ei ületanud ühte ja suurettevõtteks, kui ületati vähemalt kaks tabelis 5 esitatud kriteeriumit. Direktiivist tulenevate muudatuste alusel on mikro- ja väikeettevõtted kohustatud koostama ja esitama vaid bilansi, kasumiaruande ning lisad, kus muuhulgas kajastatakse ka informatsiooni majandusüksuse äritegevuse kohta. Suurettevõtted peavad esitama täismahus majandusaasta aruande, mis koosneb tegevusaruandest ja bilansist, kasumiaruandest, rahavoogude aruandest ning lisadest. (Kirjanpitolaki ptk. 3, §1)

Soomes tuleb enamikel ettevõtetel läbida majandusaasta aruande audiitorkontroll. Audit on kohustuslik nendele majandusüksustele, mis vastavad aruandeperioodi lõpus vähemalt kahele järgnevale kriteeriumile (Kirjanpitolaki ptk. 1, §1a):

- bilansi kogumaht ületab 100 000 EUR;
- aruandeaasta müügitulu ületab 200 000 EUR;
- aruandeaasta keskmine töötajate arv on suurem kui 3.

Ettevõtted on kohustatud koostama majandusaasta aruande kas soome või rootsi keeles ja esitama selle sarnaselt eelmisele aruandeperioodile nelja kuu jooksul alates arvestusperioodi lõpust kohalikule maksuametile (*Verohallinto*). (Kirjanpitolaki ptk.3, §5-6)

Rootsis on finantsarvestus ja -aruandlus reguleeritud raamatupidamise seadusega (*Bokföringslag 1999:1078*) ja raamatupidamise aastaaruandeid käsitleva seadusega (*Årsredovisningslagen 1995:1554*). (The Accounting Manual, 2016) Väikeettevõtetele kehtisid lihtsustatud nõuded majandusaasta aruande koostamisele juba enne direktiivist tulenevaid

nõudeid. Sellest lähtudes ei ole majandusaasta aruande koostamisele esitatud tingimused Rootsis muutunud. Täismahus majandusaasta aruanne koosneb tegevusaruandest ja bilansist, kasumiaruandest, rahavoogude aruandest ning lisadest. (Årsredovisningslag ptk. 2, §1)

Alates 2004. aastast on majandusüksused jaotatud kahe kategooria vahel neljaks erinevaks grupiks (K1-K4), kusjuures eristatakse vaid väike- ja suurettevõtteid. Kategooriad K1 ja K2 esindavad väikeettevõtteid ning K3 ja K4 gruppi kuuluvad suured ettevõtted. Tabelis 6 on jaotamise aluseks olevad tingimused esitatud nii Rootsi kroonides kui ka eurodes ning kasutatud on ligikaudset kurssi, kus 10 SEK-i võrdub 1 EUR. Vastavalt kategooriale on kehtestatud ka reeglid, millest aruande koostamisel tuleb lähtuda. Juhul kui väikese suurusega ettevõtte ületab kahe viimase aruandeaasta jooksul kaks või enam tingimust, kuulub ta edaspidi suurettevõtte kategooriasse. (The Accounting Manual, 2016)

Tabel 6. Ettevõtete kategoriseerimine suuruse alusel Rootsis

Kategooria	Bilansimaht, SEK / EUR		Müügitulu, SEK / EUR		Täiskohaga töötajate arv
K2	SEK ≤ 40 000 000	EUR ≤ 4 000 000	SEK ≤ 80 000 000	EUR ≤ 8 000 000	≤ 50
K3 – K4	SEK > 40 000 000	EUR > 4 000 000	SEK > 80 000 000	EUR > 8 000 000	> 50

Allikas: (Autori koostatud The Accounting Manual, 2016 alusel)

Lihtsustatud majandusaasta aruande võib koostada K1 kategooriasse kuuluvad mitte-äriühingud, kelle aastane müügitulu ei ületa 3 000 000 SEK-i (300 000 EUR). (The Accounting Manual, 2016) Sellisel juhul tuleb esitada bilanss, kasumiaruanne ning lisad. (Bokföringslag ptk. 6 §3) K2 kategooriasse liigituvad majandusüksused peavad koostama ka tegevusaruande. K3 ja K4 gruppi kuuluvatele suurematele ettevõtetele on kohustuslik koostada täismahus majandusaasta aruanne. (Annual Accounts, 2017) K2 ja K3 gruppi kuuluvateks ettevõteteks on majandusüksused, mis ei ole börsil noteeritud ning K4 kategooria ettevõteteks äriühingud, mis koostavad konsolideeritud majandusaasta aruandeid kooskõlas IFRS-i standarditega. (IFRS Application..., 2016)

Majandusaasta aruande auditeerimine on kohustuslik ettevõtetele, mis kahel viimasel aruandeaastal vastavad vähemalt kahele järgmisele kriteeriumile (Doing Business in..., 2016):

- bilansi kogumaht ületab 1 500 000 SEK-i (150 000 EUR);
- aruandeaasta müügitulu ületab 3 000 000 SEK-i (300 000 EUR);
- aruandeaasta keskmine töötajate arv on suurem kui 3.

Majandusaasta aruanne tuleb kinnitada ettevõtte juhatuse liikmete poolt ning esitada kuue kuu jooksul peale majandusaasta lõppu. (Bokföringslag ptk. 6, §7) Aruanded esitatakse rootsi keeles elektrooniliselt või paberil Rootsi Ettevõtete Registriametile (*Bolagsverket*). (Årsredovisningslag ptk. 2, §5)

Lätis on finantsaruandlus reguleeritud aastaaruande ja konsolideeritud aruande seadusega (*Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums*). Kuni 2016. aastani pidid enamik ettevõtteid koostama täismahus majandusaasta aruande. Bilansi, kasumiaruande ning lühendatud lisad võisid koostada majandusüksused, kes vastasid bilansipäeva seisuga kahele järgnevalt esitatud kriteeriumile (Annual Accounts Law, §54):

- bilansi kogumaht ei ületanud 400 000 EUR;
- aruandeaasta müügitulu ei ületanud 800 000 EUR;
- aruandeaasta keskmine töötajate arv ei olnud suurem kui 25.

Täismahus majandusaasta aruanne koosnes nii eelmisel aruandeperioodil kui koosneb ka 2017. aastal tegevusaruandest ja bilansist, kasumiaruandest, rahavoogude aruandest, omakapitali muutuste aruandest ning lisadest. (Law On the Annual..., §9 lg 2)

2016. aastast jaotatakse ettevõtted nelja erinevasse kategooriasse. Mikro-, väike- või keskmise suurusega ettevõtteks loetakse majandusüksust, mis vahetult enne lõppenud aruandeaasta bilansipäeva ei ületanud kahte tabelis 7 esitatud kriteeriumit. Suurettevõtte peab ületama vähemalt kaks keskmise suurusega ettevõttele kehtestatud tingimust. (Law On the Annual..., §5 lg 1-5)

Tabel 7. Ettevõtete kategoriseerimine suuruse alusel Lätis

Kategooria	Bilansimaht, EUR	Müügitulu, EUR	Keskmine töötajate arv
Mikroettevõtte	≤ 350 000	≤ 700 000	≤ 10
Väikeettevõtte	≤ 4 000 000	≤ 8 000 000	≤ 50
Keskmise suurusega ettevõtte	≤ 20 000 000	≤ 40 000 000	≤ 250
Suurettevõtte	> 20 000 000	> 40 000 000	> 250

Allikas: (Autori koostatud Law On the Annual..., §5 lg 1-5 alusel)

Kui mikroettevõtte vastab kahele järgnevalt esitatud tingimusele (edaspidi eri regulatsiooniga mikroettevõtte), on majandusüksusel lubatud koostada vaid bilanss ja kasumiaruanne ning reeglina lisades esitatav oluline informatsioon tuleb kajastada bilansi lõpus. Tingimused on (Law On the Annual..., §58 lg 2):

- bilansi kogumaht ei ületa 50 000 EUR;
- aruandeaasta müügitulu ei ületa 100 000 EUR;
- aruandeaasta keskmine töötajate arv ei ole suurem kui 5.

Kui majandusüksus ületab eelnevalt esitatud kriteeriumitest kahte tingimust ja liigitub mikroettevõtteks, kellele lihtsustatud nõuded ei kehti, on nõutud ka lisade esitamine. Väikese suurusega ettevõtte peab esitama ka tegevusaruande. (Law On the Annual..., §56)

Auditeerimiskohustus on ettevõtetel, mis vastavad vähemalt kahele alljärgnevalt esitatud kriteeriumile (Law On the Annual..., §92 lg 2):

- bilansi kogumaht ületab 400 000 EUR;
- aruandeaasta müügitulu ületab 800 000 EUR;
- aruandeaasta keskmine töötajate arv on suurem kui 25.

Valmis majandusaasta aruande allkirjastab juhtkond ja see tuleb esitada Läti maksuametile sarnaselt eelmisele aruandeaastale nelja kuu jooksul. Aastaruanded avalikustatakse Läti Teataja portaalis *Latvijas Vēstnesis*. (Law On the Annual..., §97-98)

Leedus hakkasid raamatupidamise direktiivist tulenevad nõuded kehtima 1.07.2015. (Law of the Republic...) Eelmistel aruandeperioodidel kehtisid Leedus väiksemate ettevõtete majandusaasta aruannete koostamisele lihtsamad reeglid. Ettevõtted ei pidanud koostama rahavoogude aruannet ning võisid koostada lühendatud versioonid bilansist ja kasumiaruandest järgmistel juhtudel (Siimann 2012, 95):

- bilansi kogumaht ei ületanud 1 700 000 EUR;
- aruandeaasta müügitulu ei ületanud 2 900 000 EUR;
- aruandeaasta töötajate arv oli väiksem kui 15.

2017. aastal kehtivad ettevõtete kategoriseerimise tingimused on esitatud tabelis 8. Mikro-, väikese- ja keskmise suurusega ettevõtted võivad ületada kuni kaks kriteeriumit. Suurettevõtteks loetakse majandusüksust, mis aruandeaasta bilansipäeval ületab kahte keskmise suurusega ettevõttele esitatud tingimust. (Law of the Republic..., §4) Lähtudes raamatupidamise direktiivist tulenevate nõuete jõustamisest Leedu finantsaruandlust korraldavatesse õigusaktidesse, on mikroettevõttel võimalus esitada lühendatud vormid bilansist ja kasumiaruandest. Majandusaasta aruande lisade koostamine sellisel juhul kohustuslik ei ole. Väikese suurusega ettevõtte majandusaasta aruanne peab koosnema bilansist, mille puhul on antud võimalus koostada ka bilansi lühendatud variant, kasumiaruandest ja täiendavatest lisadest. Keskmise suurusega ja suurettevõtetele on kohustuslik esitada majandusaasta

aruanne täismahus, mis koosneb bilansist, kasumiaruandest, rahavoogude aruandest, omakapitali muutuste aruandest ja raamatupidamise aastaaruande lisadest. (Financial Statements of..., 2016)

Tabel 8. Ettevõtete kategoriseerimine suuruse alusel Leedus

Kategooria	Bilansimaht, EUR	Müügitulu, EUR	Keskmine töötajate arv
Mikroettevõtte	≤ 350 000	≤ 700 000	≤ 10
Väikeettevõtte	≤ 4 000 000	≤ 8 000 000	≤ 50
Keskmise suurusega ettevõtte	≤ 20 000 000	≤ 40 000 000	≤ 250
Suurettevõtte	> 20 000 000	> 40 000 000	> 250

Allikas: (Autori koostatud Law on the Republic..., §4 alusel)

Majandusaasta aruande auditeerimine on kohustuslik äriüksustele, mis vastavad vähemalt kahele järgnevalt esitatud kriteeriumile (Doing Business in Lithuania, 2016):

- bilansi kogumaht ületab 1 800 000 EUR;
- aruandeaasta müügitulu ületab 3 500 000 EUR;
- aruandeaasta keskmine töötajate arv on suurem kui 50.

Majandusaasta aruanne tuleb esitada leedu keeles kuus kuud peale majandusaasta lõppu kohalikele äriühingute registrile (*Registrų Centras*). (Annual reports...)

2.2 Majandusaasta aruande koostamise nõuete võrdlus

Lähtudes raamatupidamise direktiivist pidid kõik liikmesriigid jõustama vajalikud õigus- ja haldusnormid oma õigusaktidesse hiljemalt 20.07.2015. (Euroopa Parlamendi ja nõukogu..., artikkel 53) Seejuures andis direktiiv liikmesriikidele võimaluse kehtestada majandusaasta aruande koostamisele ka mõningaid lisatingimusi.

Vaadeldav alapeatükk tugineb eelmisele alapeatükile 2.1. Majandusaasta aruande koostamisele esitatud nõudeid võrreldakse Eestis ning lähiriikides ehk Soomes, Rootsis, Lätis ja Leedus. Tingimuste kõrvutamiseks püütakse välja selgitada, kas raamatupidamise direktiiv täidab ühte oma peamist eesmärki ehk ühtlustab mikro- ja väikeettevõtete majandusaasta aruande koostamise Euroopa Liidu tasandil.

Lähtudes direktiivi 2013/34/EL eesmärgist ühtlustada väiksemate ettevõtete majandusaasta aruande koostamise nõuded, selgitati esmalt välja endised nõuded Eestis ja lähiriikides. Tabelis 9 on esitatud tingimused, millele ettevõtted pidid vastama enne raamatu-pidamisdirektiivist tulenevaid nõudeid, et koostada lühendatud majandusaasta aruanne.

Tabel 9. Enne direktiivist tulenevaid nõudeid kehtinud tingimused lühendatud majandusaasta aruande koostamisele Eestis ja lähiriikides

Kriteerium / Riik	Bilansimaht, EUR		Müügitulu, EUR		Keskmine töötajate arv
Eesti	-		-		-
Soome	≤3 650 000		≤7 300 000		≤50
Rootsi	SEK ≤40 000 000	EUR ≤4 000 000	SEK ≤80 000 000	EUR ≤8 000 000	≤50
Läti	≤400 000		≤800 000		≤25
Leedu	≤1 700 000		≤2 900 000		≤15

Allikas: (Autori koostatud, aluseks alapeatükis 2.1 esitatud andmed)

Tabelis 10 on esitatud aruanded, mis olid Eesti ja lähiriikide ettevõtetelt enne direktiivi jõustamist nõutud.

Tabel 10. Majandusaasta aruande kohustuslikud aruanded enne direktiivist tulenevate nõuete rakendamist Eesti ja lähiriikide õigusaktidesse

Eesti	Soome	Rootsi	Läti	Leedu
Tegevusaruanne	Tegevusaruanne	Tegevusaruanne (K2; K3; K4)	-	-
Bilanss	Bilanss	Bilanss	Bilanss	Bilanss ¹
Kasumiaruanne	Kasumiaruanne	Kasumiaruanne	Kasumiaruanne	Kasumiaruanne ¹
Rahavoogude aruanne	Rahavoogude aruanne ²	Rahavoogude aruanne ²	Rahavoogude aruanne ²	Rahavoogude aruanne ²
Omakapitali muutuste aruanne	-	-	Omakapitali muutuste aruanne ²	Omakapitali muutuste aruanne ²
Lisad	Lisad	Lisad	Lisad ¹	Lisad

¹ – teatud kriteeriumite täitmisel vaid lühendatud variant finantsaruandest

² – nõutav suurematelt ettevõtetelt

Allikas: (Autori koostatud, aluseks alapeatükis 2.1 esitatud andmed)

Tabelitest 9 ja 10 selgub, et enne direktiivist tulenevaid nõudeid olid tingimused lühendatud majandusaasta aruande koostamisele Eesti lähiriikides täielikult diferentseeritud. Seejuures oli Eesti ainuke riik, kus enne direktiivi rakendamist lühendatud majandusaasta aruannet ei olnud lubatud koostada. Sellest lähtudes pidid kõik majandusüksused esitama täismahus majandusaasta aruande ning ettevõtete halduskoormus oli jaotunud ebavõrdselt.

Madalaimad kriteeriumid lühendatud majandusaasta aruande koostamisele olid sätestatud Läti ettevõtetele. Rootsis seevastu olid need tingimused kõige kõrgemad. Seejuures oli seal juba enne direktiivist tulenevaid nõudeid lubatud K1 kategooriasse kuuluvatele mitteäriühingutele tegevusaruannet mitte koostada tingimusel, et aruandeaasta müügitulu ei ületa 3 000 000 SEK-i (300 000 EUR). Enne direktiivi ei eristatud mikro- ega väikeettevõtteid Eestis, Soomes, Lätis ega ka Leedus. Rootsis diferentseeriti vaid väike- ja suureettevõtteid.

Alljärgnevas tabelis 11 on esitatud nii Eesti kui ka lähiriikide majandusaasta aruannete kohustuslikud aruanded mikro- ja väikeettevõtetele peale direktiivist tulenevate nõuete rakendamist liikmesriikide raamatupidamist reguleerivatesse õigusaktidesse. Kõik vaatluse all olevad riigid on 2017. aastaks kehtestanud lihtsustatud nõuded mikro- ja väikeettevõtete majandusaasta aruandele. Rootsi on seejuures ainuke riik, kus mikroettevõtte kategooriat ei eristata.

Tabel 11. Mikro- ja väikeettevõtete kohustuslikud aruanded Eestis ja lähiriikides 2017. aastal

Kategooria	Eesti	Soome	Rootsi	Läti	Leedu
Mikroettevõtted	Bilanss ¹ Kasumiaruanne Lisad	Bilanss Kasumiaruanne Lisad	-	Bilanss Kasumiaruanne Lisad ³	Bilanss ¹ Kasumiaruanne ¹
Väikeettevõtted	Tegevusaruanne Bilanss Kasumiaruanne Lisad	Bilanss Kasumiaruanne Lisad	Tegevusaruanne ² Bilanss Kasumiaruanne Lisad	Tegevusaruanne Bilanss Kasumiaruanne Lisad	Bilanss ¹ Kasumiaruanne Lisad

¹ – lühendatud variant finantsaruandest

² – nõutav K2 kategooriasse kuuluvalt ettevõttelt

³ – eri regulatsiooniga mikroettevõttelt ei nõuta

Allikas: (Autori koostatud, aluseks alapeatükis 2.1 esitatud nõuded)

Tabelis 12 on esitatud tingimused, millele mikroettevõtted peavad vastama, et koostada lühendatud majandusaasta aruanne.

Tabel 12. Mikroettevõtte kategoriseerimisele esitatud tingimused Eestis ja lähiriikides

Kriteerium / Riik	Bilansimaht, EUR	Müügitulu, EUR	Keskmine töötajate arv	Kohustised / omakapital	Osanike arv
Eesti	<175 000	<50 000	-	≤50%	1 ¹
Soome	≤350 000	≤700 000	≤10	-	-
Rootsi	-	-	-	-	-
Läti	≤350 000	≤700 000	≤10	-	-
Leedu	≤350 000	≤700 000	≤10	-	-

¹ – on ka osäühingu juhatuse liige

Allikas: (Autori koostatud, aluseks alapeatükkides 1.2 ja 2.2 esitatud andmed)

Tabelis 13 on esitatud tingimused, millele väikese suurusega ettevõtted peavad vastama, et koostada lühendatud majandusaasta aruanne.

Tabel 13. Väikeettevõtte kategoriseerimisele esitatud tingimused Eestis ja lähiriikides

Kriteerium / Riik	Bilansimaht, EUR		Müügitulu, EUR		Keskmine töötajate arv
Eesti	≤4 000 000		≤8 000 000		≤50
Soome	≤6 000 000		≤12 000 000		≤50
Rootsi	SEK ≤40 000 000	EUR ≤4 000 000	SEK ≤80 000 000	EUR ≤8 000 000	≤50
Läti	≤4 000 000		≤8 000 000		≤50
Leedu	≤4 000 000		≤8 000 000		≤50

Allikas: (Autori koostatud, aluseks alapeatükkides 1.2 ja 2.2 esitatud andmed)

Eesti ning lähiriikide mikro- ja väikeettevõtete lühendatud majandusaasta aruannete koostamisele esitatavate nõuete võrdlemisel selgus, et riikidevaheliselt on esitatud mõlema suurusega ettevõtetele mõningad erandid. Näiteks Rootsis ei diferentseerita mikro- ja keskmise suurusega majandusüksuseid ning eristatakse vaid väike- ja suurettevõtteid.

Eestis, Soomes ja Lätis koosneb mikroettevõtete lühendatud raamatupidamise aastaaruanne bilansist, kasumiaruandest ning lisadest. Läti eri regulatsiooniga mikroettevõtetele ei ole viimase koostamist nõutud, sama kehtib ka Leedu mikroettevõtetele. Leedus on ainsa riigina lubatud mikroettevõttel koostada lühendatud variant nii bilansist kui ka kasumiaruandest, Eestis tegutsevad mikroettevõtted võivad esitada lühendatud variandi vaid bilansist. Soomes ei ole seevastu mikroettevõttel lubatud lühendatud bilanssi ega kasumiaruannet esitada, kuna seal kehtivad väiksematele ettevõtetele majandusaasta aruande koostamisel ühesugused nõuded. Erinevused seisnevad vaid esitatavate lisade arvus. Samuti on märkimisväärne, et Eestis kehtivad mikroettevõttele võrreldes lähiriikides esitatud tingimustega täiendavad nõudmised. Sellest lähtudes saab järeldada, et paljud Eesti ettevõtetest ei vasta mikroettevõttele kehtestatud tingimustele ning liigituvad seetõttu väikese suurusega ettevõtte kategooriasse, kellele kehtivad ka põhjalikumad nõuded majandusaasta aruande koostamisele.

Nii Soomes kui ka Leedus ei pea väikese suurusega ettevõtteid koostama tegevusaruannet, vaid selles muidu kajastatav informatsioon tuleb esitada lisades. Tegevusaruande koostamine on kohustuslik Eesti ja Läti väikeettevõtetele ning Rootsi K2 kategooriasse kuuluvatele majandusüksustele. Kõige enam on Eesti ja lähiriikide mikro- ja väikeettevõtete majandusaasta aruande koostamine eelmise aruandeperioodiga võrreldes muutunud lihtsamaks just Eestis tegutsevate väiksemate ettevõtete jaoks. Kui enne direktiivi jõustumist pidid

kõik Eesti majandusüksused koostama täismahus majandusaasta aruande, siis alates 2017. aastast esitatav majandusaasta aruanne koosneb mikroettevõtetel vaid lühendatud bilansist, kasumiaruandest ja lisadest ning väikese suurusega ettevõtte jaoks on kohustuslik ka tegevusaruande ning detailsema bilansi koostamine ja esitamine. Väikeettevõtete kategoriseerimise tingimused erinevad teiste riikidega võrreldes vaid Soomes, kus bilansimahule ning müügitulule esitatavad nõuded on kõrgemad. Teistes vaadeldavates riikides on väikeettevõtteks liigitumise tingimused samad.

Raamatupidamise direktiiv 2013/34/EL sätestab piirangud vaid väiksemate ettevõtete majandusaasta aruande koostamisele. Sellest lähtudes ei ole suuremate ettevõtete majandusaasta aruande koostamisele esitatud nõuded võrreldes direktiivist tulenevate muudatuste jõustamisele eelnenud aruandeperioodiga muutunud. Keskmise suurusega ja suurettevõtetelt nõutud aruanded on esitatud tabelis 14. Sarnased tingimused kehtivad suurematele ettevõtetele nii Eestis kui ka Lätis, kus lisaks tegevusaruandele tuleb koostada neli finantsaruannet ning lisad. Leedus ei tule keskmise suurusega ja suurettevõtetel esitada tegevusaruannet, mistõttu tuleb seal koostada vaid raamatupidamise aastaaruande neli põhjaruannet ning lisad. Kuna Soomes ja Rootsis ei ole kehtestatud eraldi keskmise suurusega ettevõtete kategooriat, on tabelis jäetud need lahtrid tühjaks. Mõlema riigi suurettevõtetelt ei ole nõutud omakapitali muutuste aruande koostamist.

Tabel 14. Keskmise suurusega ja suurettevõtete kohustuslikud aruanded Eestis ja lähiriikides

Kategooria	Eesti	Soome	Rootsi	Läti	Leedu
Keskmise suurusega ettevõtted	Tegevusaruanne Bilanss Kasumiaruanne Rahavoogude aruanne Omakapitali muutuste aruanne Lisad	-	-	Tegevusaruanne Bilanss Kasumiaruanne Rahavoogude aruanne Omakapitali muutuste aruanne Lisad	Bilanss Kasumiaruanne Rahavoogude aruanne Omakapitali muutuste aruanne Lisad
Suurettevõtted	Keskmise suurusega ettevõttega samad aruanded	Tegevusaruanne Bilanss Kasumiaruanne Rahavoogude aruanne Lisad	Tegevusaruanne Bilanss Kasumiaruanne Rahavoogude aruanne Lisad	Keskmise suurusega ettevõttega samad aruanded	Keskmise suurusega ettevõttega samad aruanded

Allikas: (Autori koostatud, aluseks peatükis 2.1 esitatud andmed)

Raamatupidamise direktiivi 2013/34/EL üheks eesmärgiks on mikro- ja väikeettevõtete majandusaasta aruande koostamisele esitatavad nõuded Euroopa Liidu siseselt suures osas ühtlustada ning tagada seeläbi parem finantsteabe võrreldavus. (Euroopa Parlamendi ja nõukogu..., lg 10) Eesti ja lähiriikide majandusaasta aruandele esitatavate nõuete kõrvutamise tulemusena selgus, et vaadeldavate riikide seas on küll väiksemate ettevõtete aruandlus muutunud ühtlasemaks, kuid ei ole siiski täielikult ühtlustunud. Sellegi poolest on mõningate eranditega samade aruannete esitamise tulemusena võimalik majandusaasta aruandes esitatud finantsteavet parem võrrelda kui enne raamatupidamisdirektiivist tulenevaid nõudeid, kuna liikmesriikide seadusemuudatuste järgselt eristatakse ettevõtteid suuruse alusel ning tingimused nende diferentseerimiseks on suures osas samad.

3. MAJANDUSAASTA ARUANDES JÕUSTUNUD MUUDATUSI KÄSITLEV UURING

3.1 Uuringu metoodika ja valim

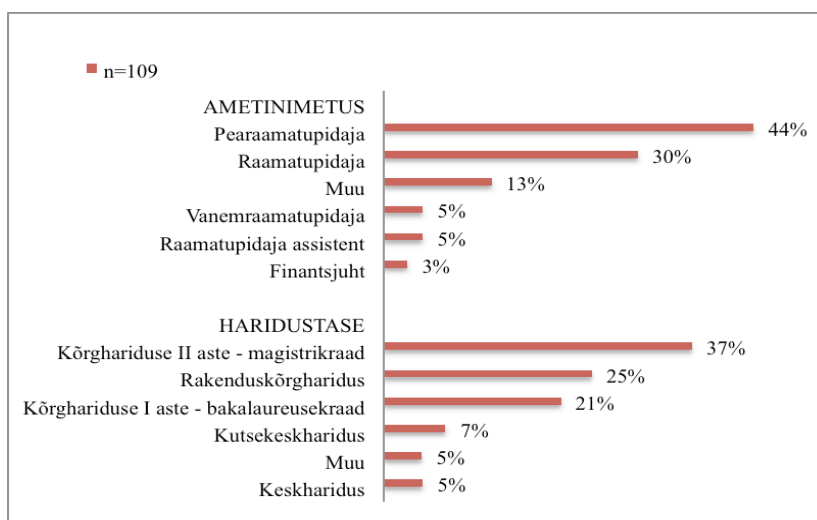
Lõputöö eesmärgi saavutamiseks viidi raamatupidamise seaduses jõustunud muudatustega kursis olevate arvestusala töötajate seas läbi küsitlus. Uuringu eesmärk oli välja selgitada, kas raamatupidajate arvates on Euroopa Liidu direktiivist 2013/34/EL tulenevad seadusemuudatused aruandluskoormusele positiivse mõjuga ning kas muudatused täidavad oma peamisi eesmäärke, milleks on mikro- ja väikeettevõtete halduskoormuse vähendamine ning samal ajal aruande lugejale vajaliku arvestusteabe säilitamine. Käesolevas peatükis antakse ülevaade uuringu valimist ja läbiviimisest ning tuuakse välja tulemused, milleni küsitluse teostamisega jõuti.

Uuringu läbiviimiseks kasutati kvantitatiivset uurimismeetodit. Sellist uurimisviisi kasutatakse juhtudel, kui soovitakse üldkogumilt saada mingi kindla teema kohta üldistavaid tulemusi. Selleks, et teha järeldusi majandusaasta aruande koostamist ja esitamist käsitlevate muudatuste kohta, koostati *Google Forms* keskkonnas internetipõhine küsimustik, mis oli suunatud raamatupidamise seaduse muudatustest teadlikele finantsvaldkonna töötajatele. Olenevalt vastustest koosnes uuring minimaalselt 20-st ja maksimaalselt 22-st väitest. Küsimustikule vastamine võttis aega ligikaudu 10 minutit ning vastuseid sai esitada ajavahemikul 7.04–28.04.2017. Kõik uuringu väited on esitatud lisa 6.

Andmete kogumiseks saadeti küsimustik e-maili teel kokku 524-le finantsvaldkonna töötajale ning selle sihtgrupi moodustasid raamatupidaja assistendid, raamatupidajad, vanemraamatupidajad, pearaamatupidajad, finantsjuhid ning audiitorid. Vastajate kontaktandmete leidmiseks uuris autor nii Eesti Ettevõtete Konkurentsivõime Edetabelis kui ka erinevates Äripäeva TOP-ides esitatud firmade kodulehekülgi. Välja valiti need ettevõtted, mis olid avaldanud oma veebilehekülgedel raamatupidajate või finantsjuhtide kontaktandmed. Samuti uuris autor veel eraldi erinevaid raamatupidamis- ning audiitorteenuseid osutavaid ettevõtteid,

kellele edastati küsimustik koos kaaskirjaga. Suurele osale valimist saadeti 26.04.2017 ka meeldetuletuskiri. Sellest tulenevalt suurenes küsimustikule vastajate arv 22 võrra. Kirja ei edastatud nendele raamatupidajatele, kes olid juba andnud tagasisidet küsimustikule vastamise või mittevastamise kohta. Küsitlusperioodi ajal laekus raamatupidamise valdkonna töötajatelt kokku 109 vastust, millest tulenevalt osutus vastajate määraks ligikaudu 21%.

Vastajate jagunemine ametinimetuse ja haridustaseme alusel on esitatud joonisel 1. Graafikult selgub, et peaaegu kolm neljandikku (74%) vastajatest töötavad kas pearaamatupidaja või raamatupidajana. Kõige enam vastuseid esitasidki just pearaamatupidajad (44%) ning seejärel raamatupidajad (30%). Selline tulemus oli üsnagi ootuspärane, kuna just need ametinimetused on raamatupidamises kõige levinumad. Vähem vastuseid tuli vanemraamatupidajatelt (5%), raamatupidaja assistentidelt (5%) ja finantsjuhtidelt (3%). Märkimisväärne on ka muul ametikohal töötavate vastajate määr (13%), mida valiti kokku 14-l korral. Vastusevariandi „Muu” põhjendusteks toodi kaks või enam korda välja raamatupidamisettevõtte omanik või juhatuse liige, tegevjuht ja audiitor.



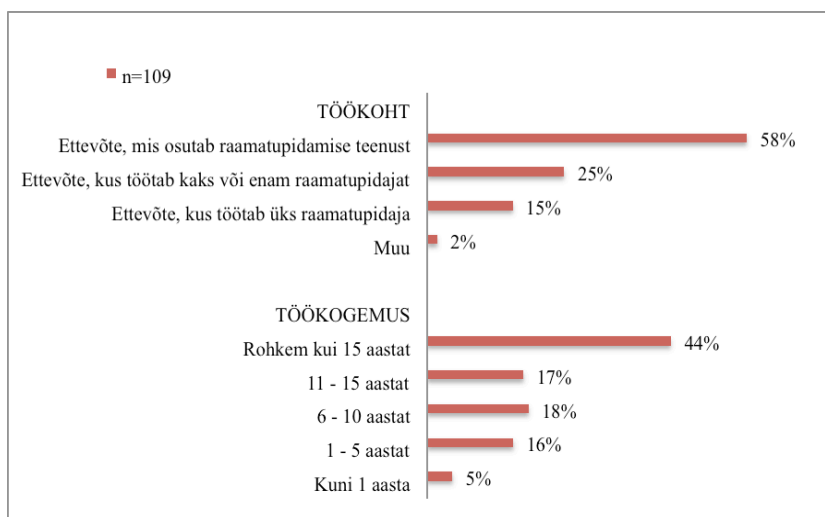
Joonis 1. Küsimustikule vastajate jagunemine ametinimetuse ja haridustaseme alusel

Allikas: (Autori koostatud, aluseks lisas 7 esitatud andmed)

Uuringus osales enim magistrikraadiga finantsvaldkonna spetsialiste. Kogu valimist moodustasid nad enam kui ühe kolmandiku (37%). Ka rakenduskõrghariduse (25%) ja bakalaureusekraadi (21%) omandanud vastajate määr oli kõrge. Küsitlusele vastajatest oli kõrghariduse omandanud kokku 90 vastajat (83%). Vähem vastajaid olid kas keskhariduse või kutsekeskharidusega. Autori hinnangul võib selline tulemus tuleneda asjaolust, et edukamad

ettevõtted eelistavad kõrgema haridustasemega raamatupidajaid. Vastusevariandi „Muu” põhjenduseks toodi eraldi välja nii kesk-eriharidus, keskharidus ja eraldi kutseharidus, majanduskõrgharidusalane diplom kui ka lõpetamata magister.

Enam kui pooled (58%) vastajatest märkisid oma töökohaks raamatupidamisteenuseid osutava ettevõtte. Selline tulemus võib olla mõjutatud asjaolust, et mitmed selle valdkonna ettevõtted olid oma veebilehtedel eraldi välja toonud raamatupidajate kontaktandmed, kellele töö autor küsimustiku saatis. Autori hinnangul on sellest tulenevalt kogu küsimustikku arvesse võttes kõrgeim vastajate määr just nende raamatupidajate seas, kes töötavad raamatupidamise teenust osutavas ettevõttes. Lisaks saadi neljandik (25%) vastustest raamatupidajatelt, kes töötavad enam kui kahe finantsarvestajaga ettevõttes. Kõige vähem vastuseid (15%) esitasid vastajad, kes on oma töökohas ainukesed raamatupidajad. Vastusevariandi „Muu” valisid kokku kaks vastajat ning mõlemal korral oli vastajate töökohaks audiitoritteenuseid osutav ettevõte. Vastajate töökohtade jagunemise tulemused on esitatud joonisel 2.



Joonis 2. Küsimustikule vastajate jagunemine töökoha ja erialalise töökogemuse alusel

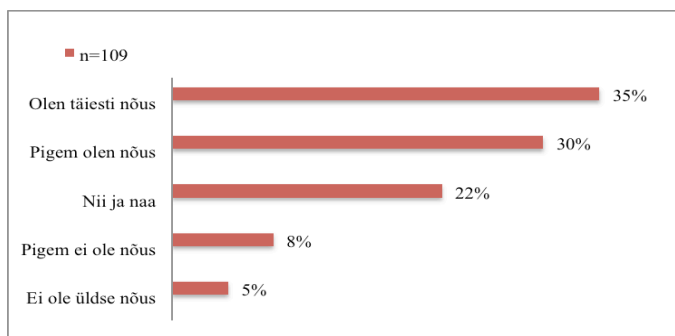
Allikas: (Autori koostatud, aluseks lisas 7 esitatud andmed)

Jooniselt 2 on näha ka tulemused vastajate erialalise töökogemuse pikkuse kohta. Märkimisväärne on, et 87 vastajat (79%) on raamatupidamise valdkonnas töötanud rohkem kui 6 aastat ning peaaegu pooled (44%) vastajatest on finantsarvestuse alal töötanud rohkem kui 15 aastat. Ootuspäraselt esitasid küsimustikule kõige vähem (5%) vastuseid need töötajad, kelle erialaline töökogemus majandusarvestuse valdkonnas jääb alla ühe aasta. Kuna väiksema kogemusega raamatupidajad ei pruugi olla veel majandusaasta aruande koostamisega kokku puutunud, võisid nad seetõttu jätta ka neile saadetud küsimustikule vastamata.

3.2 Tulemuste analüüs ja arutelu

Uuringu põhiosa, mis koosnes majandusaasta aruande koostamisel jõustunud muudatustel, oli jaotatud kaheks erinevaks plokiks. Sellest tulenevalt kasutati ka erinevaid vastuse kogumise variante. Esimene plokk koosnes 15-st väitest, mis andsid vastajale võimaluse hinnata 5-pallist Likerti skaalat kasutades nii majandusaasta aruande koostamist käsitlevaid seadusemuudatusi kui ka jõustunud muudatuste mõju aruandlusele. Samuti võimaldati esimese ploki väiteid kommenteerida, kuid see ei olnud vastajale kohustuslik. Kõik vastajate kommentaarid on esitatud lisas 8. Teine plokk koosnes kokku 7-st valikvastustega väitest ning nende eesmärk oli saada vastaja kohta taustinformatsiooni. Esimeses plokkis esitatud väited põhinesid raamatupidamise seaduses jõustunud muudatustel, mis tulenesid Euroopa Liidu raamatupidamise direktiivist.

Küsimustiku esimese väitega sooviti vastajate käest teada saada, kas nende arvates muutub raamatupidamise seaduses jõustunud muudatuste tulemusena mikro- ja väikeettevõtete majandusaasta aruande koostamine lihtsamaks ning väheneb väiksemate majandusüksuste halduskoormus.



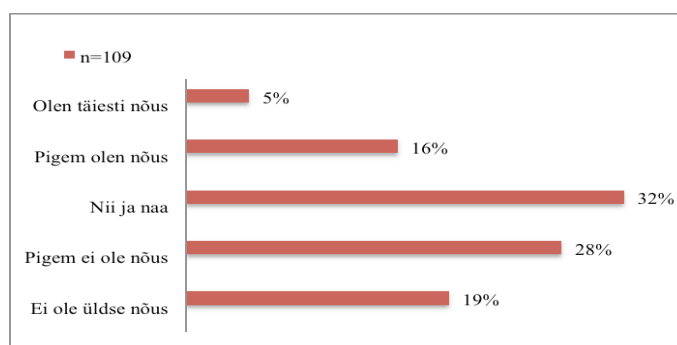
Joonis 3. Vastajate hinnang väitele 1: „Jõustunud raamatupidamise seaduse muudatuste tulemusena väheneb majandusaasta aruande koostamisel mikro- ja väikeettevõtete halduskoormus ning nõuded mikro- ja väikeettevõtjate jaoks muutuvad lihtsamaks”

Allikas: (Autori koostatud, aluseks lisas 9 esitatud andmed)

Kuigi ühest küljest on halduskoormuse vähenemine mikro- ja väikeettevõtete jaoks positiivne muudatus, võib see kaasa tuua hoopis vastupidise mõju. Kuna erinevad ametiasutused võivad nõuda lühendatud majandusaasta aruande koostanud ettevõtetelt lisaks täiendavaid aruandeid, võib väiksemate ettevõtete jaoks lisainfo esitamine halduskoormust vastupidiselt suurendada. Ligikaudu kaks kolmandikku ehk 65% vastajatest leiab, et raamatu-

pidamise direktiivist tulenevad muudatused on väikeettevõtete halduskoormuse vähenemisele siiski positiivse mõjuga. Tulemused on esitatud joonisel 3.

Teise väitega sooviti välja selgitada, kas vastajate arvates aitavad raamatupidamise seaduses jõustunud muudatused kaasa finantsaruandluse selguse ja võrreldavuse parandamisele. Vaadeldav väide on üheks direktiivi peaesmärgiks ning selle kaudu soovitakse hõlbustada Euroopa Liidu siseseid investeringuid ning tagada liidusiseselt võrreldavad aruanded. (Euroopa Parlamendi ja nõukogu..., lg 55) Vastajate hinnangute alusel selgub, et 47% arvates ei suurenda raamatupidamise seaduse muudatused liidusiseselt pigem või üldse mitte finantsaruannete selgust ega ka nende võrreldavust. Seevastu esindasid vastupidist arvamust 21% vastajatest. Tulemused on esitatud alljärgneval joonisel 4. Väitele esitati ka kaks kommentaari. Näiteks soovis üks vastaja põhjendada, et aruandlus oli juba enne raamatupidamisdirektiivist tulenevaid nõudeid piisavalt selge ning jõustunud seadusemuudatused ei oma selguse parandamisele olulist mõju.

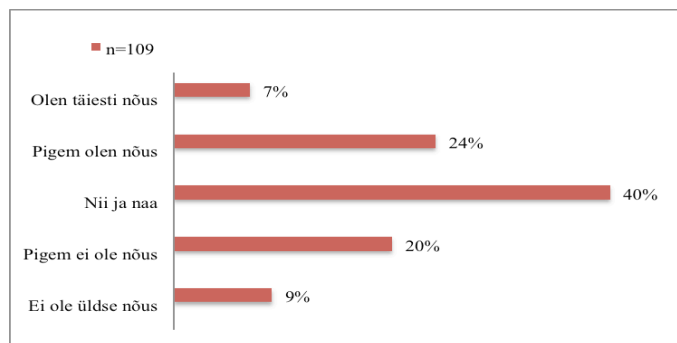


Joonis 4. Vastajate hinnang väitele 2: „Jõustunud raamatupidamise seaduse muudatused parandavad ettevõtete finantsaruandluse selgust ja võrreldavust”

Allikas: (Autori koostatud, aluseks lisas 9 esitatud andmed)

Järgmise väitega sooviti vastajate käest teada saada, kas uuenenud nõuded majandusaasta aruande koostamisele säilitavad aruande kasutajatele vajaliku arvestusteabe. Kuna raamatupidamise seaduse muutmisel lähtuti direktiivi eesmärkidest, oli üks nendest just majandusaasta aruande kasutajatele olulise informatsiooni säilitamine. Enim valiti vastusevarianti „Nii ja naa”, millele vastati kokku 43-l korral (40%). Selline kahtlev seisukoht võib tulla asjaolust, et paljud ettevõtted ei olnud küsitluse ajaks veel uuenenud nõuetega majandusaasta aruandeid esitanud, mille tõttu võis mitmetel vastajatel täpsem arvamus puududa. Likerti skaala negatiivsema poole peale kaldus kokku 32 vastust (29%). Väitega nõustus

pigem või täiesti kokku 34 vastajat (31%). Kõik kolm finantsjuhti (100%), kes küsimustikule vastasid, olid väitega pigem nõus. Tulemused kolmanda väite vastuste jagunemise kohta on esitatud joonisel 5.

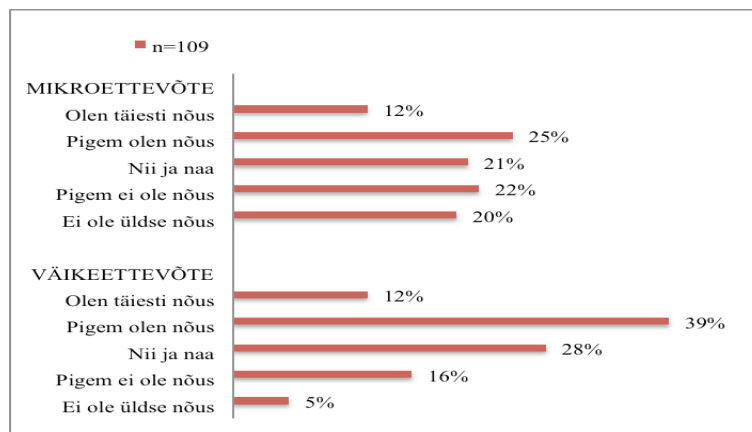


Joonis 5. Vastajate hinnang väitele 3: „Jõustunud raamatupidamise seaduse muudatused säilitavad aruande kasutajatele vajaliku arvestusteabe”

Allikas: (Autori koostatud, aluseks lisas 9 esitatud andmed)

Järgneva kahe väitega sooviti välja selgitada, kas lihtsustatud nõuded mikro- ja väikeettevõtte majandusaasta aruande koostamisele täidavad oma eesmärgi. Mikroettevõttel on lubatud koostada vaid lühendatud raamatupidamise aastaaruandest koosnev majandusaasta aruanne, mis peab andma raamatupidamise seaduses nõutud informatsiooni ettevõtte finantsseisundi ja –tulemuse kohta. (RPS, §15) Väikese suurusega ettevõtte peab lisaks lühendatud raamatupidamise aruandele koostama ka tegevusaruande. Väikeettevõtte koostatav majandusaasta aruanne peab andma asjakohast ja tõepärasest informatsiooni, mida piisavate finantsalaste teadmistega aruande kasutaja oma majandusotsuste tegemisel saab kasutada. (*Ibid.*)

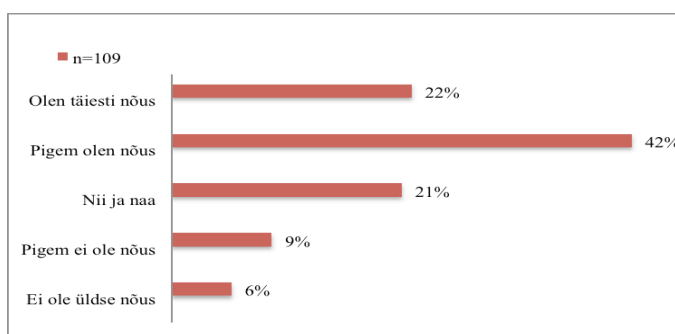
Tulemustest, mis on esitatud joonisel 6 on näha, et pigem täidab oma eesmärgi väikeettevõtte kui mikroettevõtte majandusaasta aruanne. Kuna väikese suurusega ettevõttel tuleb mikroettevõttega võrreldes esitada ka tegevusaruanne ning avaldada raamatupidamise aastaaruandes rohkem informatsiooni, on seetõttu ka vaadeldava väite vastused pigem ootuspärased.



Joonis 6. Vastajate hinnangud väidetele 4 ja 5, mis uurisid mikro- ja väikeettevõtete majandusaasta aruandes esitatava informatsiooni piisavust aruande lugejale

Allikas: (Autori koostatud, aluseks lisas 9 esitatud andmed)

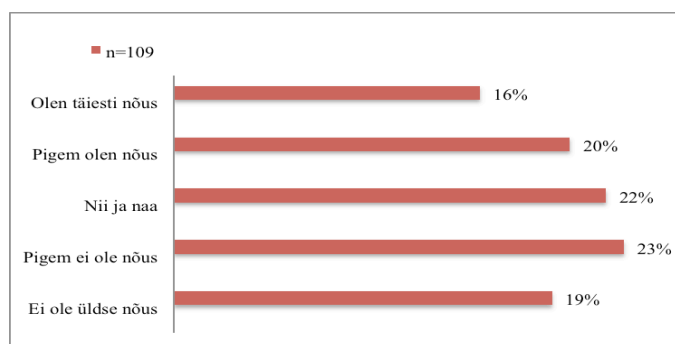
Küsimustiku kuues väide uuris vastajatelt, kas mikroettevõttele võiksid kehtida samasugused nõuded majandusaasta aruande koostamisele nagu on kehtestatud väikese suurusega ettevõttele. Seadusest tulenevalt on mikroettevõtelt nõutav informatsioon väga piiratud. Sellest tulenevalt püütakse väite abil välja selgitada, kas need majandusüksused võiksid pigem esitada lisaks tegevusaruandele ka pikema ja detailsema bilansi ning avalikustada lisades tunduvalt põhjalikumat informatsiooni. Enam kui kaks kolmandikku vastajatest (64%) nõustub, et mikroettevõtted peaksid esitama samas mahus majandusaasta aruande nagu on kohustuslik väikeettevõttele. Antud väitega ei ole nõus vaid 15% vastajatest. Tulemused on esitatud joonisel 7.



Joonis 7. Vastajate hinnang väitele 6: „Mikro- ja väikeettevõtetele võiksid kehtida ühesugused nõuded majandusaasta aruande koostamisele, aidates seeläbi säilitada mikroettevõtete majandustegevuse läbipaistvuse”

Allikas: (Autori koostatud, aluseks lisas 9 esitatud andmed)

Seitsmenda väitega püüti välja selgitada, kas vastajate arvates vähendab mikroettevõttelt tegevusaruande mittenõudmine nende majandusüksuste läbipaistvust. Tegevusaruandes kajastatav informatsioon annab ülevaate ettevõtte põhi- ja kõrvaltegevustest, samuti asjaoludest, mis olid olulised finantsseisundi ja majandustegevuse hindamisel. (RPS §24 lg 1) 2017. aastast alates ei ole lihtsustatud majandusaasta aruannet koostavale mikroettevõttele tegevusaruande koostamine kohustuslik. Antud küsimuse vastused jaotusid väga võrdselt ning ühte kindlat eelistust vaadeldava väite kohta ei esinenud. Tulemused on esitatud joonisel 8.



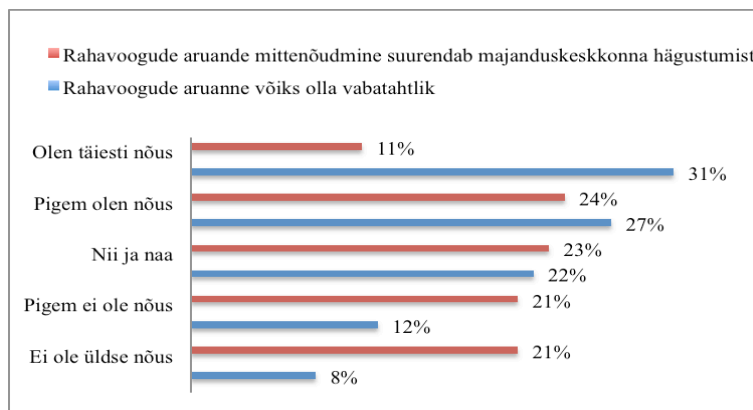
Joonis 8. Vastajate hinnang väitele 7: „Mikroettevõtetelt tegevusaruande mittenõudmine vähendab mikroettevõtete läbipaistvust”

Allikas: (Autori koostatud, aluseks lisas 9 esitatud andmed)

Joonisel 8 esitatud tulemuste põhjal arvab 46 vastajat (42%), et tegevusaruande mittenõudmine ei vähenda kas pigem või üldse mitte mikroettevõtte läbipaistvust. Seejuures 39 vastajat (36%) nõustub sellega, et tegevusaruande mittekoostamise ja läbipaistvuse vähenemise vahel on seos. Taustinformatsiooni alusel saab veel järeldada, et 39 vastaja hulgast nõustusid väitega pigem või täiesti kuni ühe aastase töökogemusega viiest vastajast neli. See teeb väikseima töökogemusega vastajate seas vaadeldava väitega nõustumise määraks koguni 80%. Seevastu kõikidest nendest vastajatest, kellel on erialast töökogemust rohkem kui 15 aastat, nõustusid väitega vaid 40% spetsialistidest. Seega leiavad 15 aastase või enama töökogemusega spetsialistid vastupidiselt algajatele raamatupidamise valdkonna töötajatele, et mikroettevõtete läbipaistvus tegevusaruande mittenõudmisel väheneb.

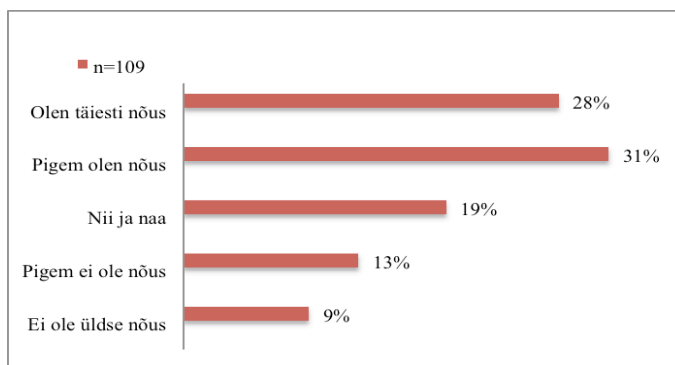
Kaheksas väide uuris, kas vastajate arvates mikro- ja väikeettevõtetelt rahavoogude aruande mittenõudmine suurendab majanduskeskkonna hägustumist. Kuna nimetatud aruanne annab ülevaate ettevõtte rahalise seisundi muutumise kohta, on see oluline informatsiooni-allikas majandusüksuse finantsvõimekuse määramisel. Väite vastused kaldusid pigem Likerti

skaala negatiivsema poole peale ning 42% vastajatest leidis, et majanduskeskkond kas pigem või üldse ei muutu väiksemate ettevõtete rahavoogude aruande mitteesitamisel hägusemaks. Lisaks sellele väitele uuriti vastajate käest veel, kas mikro- ja väikeettevõtted võiksid nimetatud aruande esitada vabatahtlikult. Väitega nõustus kokku üle poole ehk 58% vastajatest. Kindlat valikut ei osanud teha 22% ning väitega ei nõustunud pigem või üldse 20% raamatupidamise valdkonna töötajaid. Tulemused on esitatud joonisel 9.



Joonis 9. Vastajate hinnangud väidetele 8 ja 9, mis käsitlevad rahavoogude aruande esitamist
Allikas: (Autori koostatud, aluseks lisas 9 esitatud andmed)

Lisaks vabatahtlikule rahavoogude aruande esitamisele uuriti vastajatelt, kas mikro- ja väikeettevõtted võiksid vabatahtlikult esitada ka omakapitali muutuste aruande. Suurematel ettevõtetel tuleb aruandes anda ülevaade aruandeperioodil toimunud muutustest raamatupidamiskohustuslase omakapitali kirjete kohta. (RPS, §20 lg 2) Mikro- ja väikeettevõtetel jääb uute nõuete kohaselt sellekohane teave esitamata. Tulemused on esitatud joonisel 10.

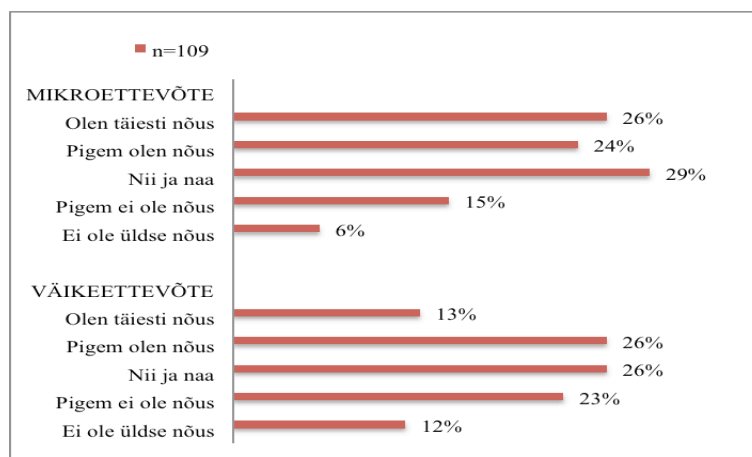


Joonis 10. Vastajate hinnang väitele 10: „Mikro- ja väikeettevõtted võiksid vabatahtlikult esitada omakapitali muutuste aruande”

Allikas: (Autori koostatud, aluseks lisas 9 esitatud andmed)

Jooniselt 10 selgub, et peaaegu üks kolmandik ehk 31% pigem nõustus ja 28% vastajatest oli täiesti nõus sellega, et lühendatud majandusaasta aruande koostamisel võiksid väiksemad ettevõtted esitada vabatahtlikult omakapitali muutuste aruande. Esitatud väitega ei nõustunud 22% vastajaid ning vastusevariandi „Nii ja naa” valisid kokku 19% raamatupidamise valdkonna töötajaid.

11. ja 12. väite abil püüti välja selgitada vastajate arvamus mikro- ja väikeettevõtete lisades esitatava informatsiooni kohta. Mikroettevõtted peavad raamatupidamise aastaaruande lisades esitama väga piiratud teavet kolme lisa näol ning väikeettevõtetele on kohustuslik kuni üheksa lisa koostamine. Sellest tulenevalt küsiti vastajatelt, kas väiksemate ettevõtete lisades esitatav informatsioon annab piisavalt teavet ettevõtte finantsseisundi ja –tulemuste kohta. Vastajate hinnangud on esitatud joonisel 11.



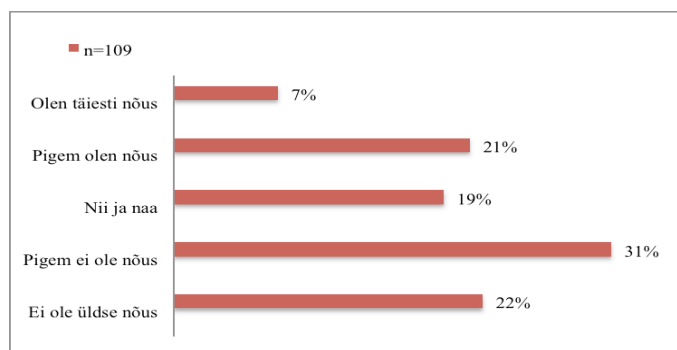
Joonis 11. Vastajate hinnangud väidetele 11 ja 12: „Mikro-/Väikeettevõtete miinimumnõuetele vastava majandusaasta aruande lisades esitatava informatsiooni maht on liiga väike ja seetõttu jääb suur osa ettevõtte finantsseisundi ja –tulemuste kohta kajastamata”

Allikas: (Autori koostatud, aluseks lisa 9 esitatud andmed)

Jooniselt 11 selgub, et mikroettevõtteid vaatleva väite kohta valiti kõige enam ehk 29% vastusevarianti „Nii ja naa”. Vähem oli neid, kelle arvates on raamatupidamise seaduses kehtestatud nõudmised mikroettevõtete lisadele pigem piisavad. Ka selle väite puhul soovis üks vastaja eraldi välja tuua põhjenduse, et mikroettevõtetel ei ole tarvis avaldada väga detailset informatsiooni ja nende koostööpartnerid peaksid saama 2017. aastal esitatavast majandusaasta aruandest piisavalt vajalikku teavet. Siiski leiavad pooled küsitlusele vastajatest, et lisades esitatava informatsiooni maht on mikroettevõtete puhul liiga väike. Väikeette-

võtetelt on raamatupidamise aastaaruande lisades nõutud mikroettevõtetest enama teabe avalikustamist. Sellest tulenevalt leiab 35% vastajatest, et alates 2017. aastast nõutav lisade maht on väikeettevõtete jaoks piisav. Vastupidise arvamuse avaldas seevastu 39% vastajatest, kes leidsid, et väikeettevõtetele võiks lisades olla kohustuslik enama informatsiooni avalikustamine.

Mikro- ja väikeettevõttel on lubatud vabatahtlikult esitada majandusaasta aruandes rohkem informatsiooni, kui on raamatupidamise seaduses nõutud. Sellest lähtudes uuriti vastajate käest, kas väiksemad ettevõtted peaksid koostama majandusaasta aruande samas mahus, mis on kohustuslik keskmise suurusega ettevõttele. Esitatud väitega ei nõustunud pigem 31% vastajatest ning 22% ei olnud üldse nõus. Tulemused on esitatud joonisel 12. Väidetest 16 ja 18 selgus veel, et 58 ettevõtete seast, kes olid vastuste kogumise perioodiks majandusaasta aruande esitanud, eelistas 24% koostada aruanded, mis raamatupidamise seaduse järgi on nõutud kõrgema kategooria ettevõttelt. Väite 18 alusel saab lisaks veel välja tuua, et pigem eelistasid esitada põhjalikuma majandusaasta aruande väikeettevõtted, kelle seas oli vastavaks määraks 86%. Vaid kaks mikroettevõtet olid küsitluse perioodiks koostanud kas väike- või keskmise suurusega ettevõttele mõeldud majandusaasta aruande.

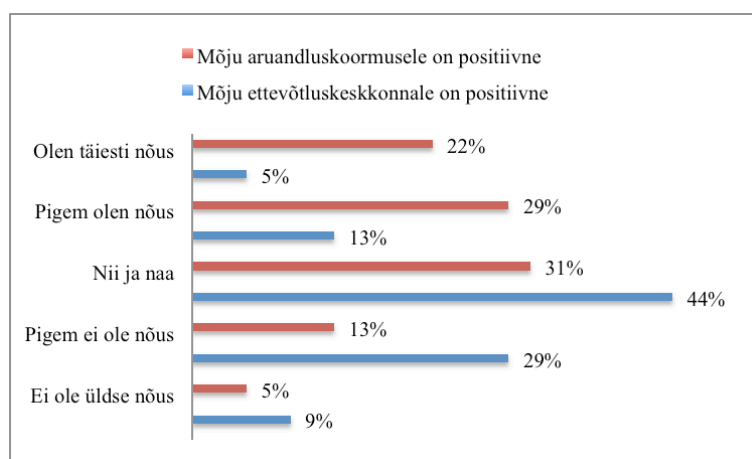


Joonis 12. Vastajate hinnang väitele 13: „Mikro- ja väikeettevõtted peaksid koostama majandusaasta aruande samas mahus kui keskmise suurusega ettevõtted”

Allikas: (Autori koostatud, aluseks lisas 9 esitatud andmed)

Väited 14 ja 15 püüdsid välja selgitada, millist mõju omavad majandusaasta aruande koostamise uuenenud nõuded eelmise aruandeperioodiga võrreldes ettevõtte aruandluskoormusele ning ettevõtluskeskkonnale tervikuna. Raamatupidamise seaduses jõustunud muudatuste üheks eesmärgiks oli vähendada mikro- ja väikeettevõtete aruandluskoormust nii, et samal ajal säiliks nende majandusüksuste ettevõtluskeskkonna usaldusväarsus ja läbipaistvus.

Joonisel 13 esitatud tulemustest selgub, et 56 vastaja (51%) arvates väiksemate ettevõtete aruandluskoormus 2017. aastal esitatava majandusaasta aruande koostamisel väheneb ning muutub eelmise aruandeperioodiga võrreldes vähem ajakulukaks. Samal joonisel esitatud tulemuste alusel saab veel järeldada, et 56-st vastajast, kes nõustusid kas pigem või täiesti väitega, et muudetud majandusaasta aruande koostamise nõuded on aruandluskoormusele positiivse mõjuga, olid 30 ehk enam kui pooled raamatupidamisteenuseid osutava ettevõtte töötajad. Võrreldes teiste uuringus osalenud vastajate töökohtadega, koostavad raamatupidamisteenuseid pakkuvate majandusüksuste raamatupidajad üldjuhul mitmete ettevõtete majandusaasta aruandeid. Vastustest selgub, et peaaegu poolte (48%) raamatupidajate hinnangul mõjub mikro- ja väikeettevõtete majandusaasta aruannete koostamine alates 2017. aastast aruandluskoormusele positiivselt.



Joonis 13. Vastajate hinnangud väidetele 14 ja 15: „Muudetud nõuded majandusaasta aruande koostamisele omavad eelmise aruandeperioodiga võrreldes positiivset mõju ettevõtte aruandluskoormusele/ettevõtluskeskkonnale”

Allikas: (Autori koostatud, aluseks lisas 9 esitatud andmed)

Ettevõtluskeskkonna edendamine on üheks teatise „Kõigepealt mõtle väikestele” eesmärgiks ning sellel põhineb ka raamatupidamise direktiiv. Sellest lähtudes uuriti vastajatelt, kas uuenenud nõuded omavad ettevõtluskeskkonnale positiivset mõju. Joonisel 13 esitatud tulemuste põhjal selgub, et kõige rohkem (44%) valiti vastusevarianti „Nii ja naa”. Tulemuste alusel saab järeldada, et vaadeldav väide tekitas paljude vastajate seas kõhkli. On tõenäoline, et antud väite kohta saab kindlamaid tulemusi teha alles pärast seda, kui majandusaasta aruannete esitamise tähtaeg on möödunud ning lihtsustatud aruanded on avalikustatud. Sellegipoolest leidis 42 vastajat (38%), et ettevõtluskeskkonnale mõjuvad muuda-

tused majandusaasta aruannete koostamisele negatiivselt. 42 vastaja seast olid vastuste kogumise perioodiks esitanud majandusaasta aruande 26 ettevõtet. Nendest kõrgema kategooria majandusaasta aruande olid esitanud kümme vastaja töökohaks olevat mikro- või väikeettevõtet.

Võttes arvesse kõiki eelpool esitatud tulemusi, täidab raamatupidamise valdkonna töötajate arvates direktiiv 2013/34/EL osaliselt oma eesmärgi. Tulemuste põhjal saab järeldada, et lühendatud majandusaasta aruande koostamine on vastajate hinnangul positiivne muudatus ning mõju halduskoormuse vähenemisele on märgatav. Siiski leiavad paljud raamatupidamise valdkonna töötajad, et just väikeettevõtted võiksid koostada majandusaasta aruande samas mahus nagu on nõutud keskmise suurusega ettevõttele. Bakalaureusetöö autor soovib koostada väiksematel ettevõtetel kõrgemale kategooriale mõeldud majandusaasta aruande. Mikro- ja väikeettevõtetel on põhjalikuma majandusaasta aruande esitamisel võimalik vältida seeläbi teistelt infotarbijatelt nõutavate lisaaruannete koostamist, kellele lühendatud aruannetes esitatud informatsioonist ei pruugi piisada. Kõrgema kategooria majandusaasta aruande kaudu on ka võimalik vältida mitmete lisaaruannete koostamise asemel halduskoormuse suurenemist.

KOKKUVÕTE

Käesoleva bakalaureusetöö eesmärk oli välja selgitada, kas Euroopa Liidu raamatupidamise direktiiv täidab majandusaasta aruande koostamisel oma peamisi eesmärke, milleks on aruandega kaasneva halduskoormuse vähenemine ning liidusisese võrreldavuse eesmärgil mikro- ja väikeettevõtete finantsaruandlusele esitatavate nõuete ühtlustumine. Eesmärkide saavutamiseks selgitati välja majandusaasta aruande koostamisele esitatavad nõuded Eestis ja lähiriikides ning viidi Eestis tegutsevate finantsvaldkonna töötajate seas läbi uuring.

Töö esimeses peatükis anti ülevaade Eesti finantsaruandlust reguleerivatest õigusaktidest ja selgitati võimalusi, millest ettevõtted võivad oma finantsarvestuse ja -aruandluse korraldamisel lähtuda. Lisaks tutvustati Euroopa Liidu raamatupidamisdirektiivi 2013/34/EL ning sellest tulenevaid nõudeid majandusaasta aruande koostamisele. Eestis on mikroettevõtelt nõutud bilansi lühendatud variandi, kasumiaruande ning lisade koostamine. Väikeettevõtetel tuleb esitada veel tegevusaruanne ja võrreldes mikroettevõttega ka detailsem bilanss. Suuremad ettevõtted peavad koostama majandusaasta aruande täismahus.

Teises peatükis esitati nii varasemad kui ka 2017. aastal kehtivad nõuded majandusaasta aruande koostamisele Eestis ja lähiriikides - Soomes, Rootsis, Lätis ja Leedus. Töö käigus selgus, et kõikides riikides peale Eesti kehtisid juba varasemalt väiksematele ettevõtetele lihtsustatud nõuded. Direktiivi tulemusena on majandusaasta aruande koostamise nõuded muutunud lihtsamaks Eestis, Soomes, Lätis ja Leedus. Mikroettevõtetel tuleb mõningate eranditega esitada nendes riikides bilanss, kasumiaruanne ja lisad, kusjuures Leedus on lisade esitamine vabatahtlik ning Lätis ei ole teatud tingimuste täitmisel nende koostamine nõutud. Rootsis eraldi mikroettevõtte kategooriat ei esine.

Väikeettevõtted peavad Eestis, Rootsis ja Lätis esitama nii tegevusaruande, bilansi, kasumiaruande kui ka lisad. Soomes esitatakse muidu tegevusaruandes kajastatav teave lisades, Leedus seevastu ei pea väikeettevõtted tegevusaruannet koostama. Varasema aruandeperioodiga võrreldes on majandusaasta aruande koostamise nõuded ühtlasemad ning võrreldavamad, kuna direktiivi tulemusena eristatakse mikro- ja väikeettevõtteid ning

tingimused nende diferentseerimiseks on suures osas ühtlustunud. Ka on väiksematelt ettevõtetelt teatud eranditega nõutud samad aruanded ning direktiivi eesmärk sellega täidetud.

Kolmandas peatükis anti ülevaade uuringu tulemustest, mis käsitles majandusaasta aruandes jõustunud muudatusi. Küsitluse tulemustest selgus, et raamatupidamise valdkonna töötajate arvates täidab direktiiv suures osas oma eesmärgi. 65% vastajatest leidis, et direktiivi tagajärjel jõustunud muudatused raamatupidamise seaduses aitavad kas pigem või täielikult kaasa mikro- ja väikeettevõtete halduskoormuse vähendamisele. Tulemuste alusel saab järeldada, et vastajate hinnangul täidab direktiiv sellega ühte oma peaesmärki. Lisaks selgus, et vastajate arvates on mikro- ja väikeettevõtetele kehtestatud lihtsustatud nõuded pigem positiivne muudatus ning 53% vastajatest leidis, et väiksemad ettevõtted ei peaks koostama kas pigem või üldse mitte sama põhjalikku majandusaasta aruannet nagu on kohustuslik suurematele ettevõtetele. Samas leidis 64% vastajatest, et mikroettevõtete majandustegevuse läbipaistvuste suurendamise eesmärgil võiks nendelt ettevõtetelt nõuda majandusaasta aruande koostamist samas mahus, mis on kohustuslik väikeettevõtetele. Lisaks leidsid vastajad, et mikroettevõtte aastaaruandes ja lisades esitatav informatsioon peaks olema põhjalikum.

51% vastajatest arvas, et väikeettevõtte majandusaasta aruanne on praeguses mahus pigem või täiesti piisav, et anda aruande lugejatele asjakohast ja tõepärast informatsiooni majandusotsuste tegemiseks. Vastajate hinnangul võiksid väikeettevõtted esitada lisades siiski nõutust enam teavet. Märkimisväärne on, et kuigi vastajate arvates on mikro- ja väikeettevõtete lihtsustatud aruandlus positiivne muudatus, leidsid esimesel juhul 58% ja teisel 59% vastajatest, et väiksemad ettevõtted võiksid vabatahtlikult esitada rahavoogude ja omakapitali muutuste aruande. Küsimustiku ajaks olid 58 vastaja tökohaks olevat ettevõtet majandusaasta aruande juba esitanud ning nendest, kes eelistasid esitada kõrgema kategooria aruanded, moodustasid väikeettevõtted 86%.

Bakalaureusetöö autori hinnangul täidab raamatupidamise direktiiv oma eesmärgi vaid osaliselt. Eesti ja lähiriikide majandusaasta aruande koostamisele esitatavad tingimused on suures osas ühtlustunud. Küll aga ei pruugi autori hinnangul väiksemate ettevõtete halduskoormus direktiivist tulenevate nõuete tulemusena väheneda. Kuna mikro- ja väikeettevõtetelt nõutakse 2017. aastast vähema teabe avalikustamist, võib nendelt ettevõtetelt nõutud lühendatud majandusaasta aruande koostamine halduskoormust hoopiski suurendada teistele infotarbijatele esitatava teabe tõttu. Sellest tulenevalt soovib autor koostada mikro- ja väikeettevõtetele pigem põhjalikuma majandusaasta aruande.

VIIDATUD ALLIKAD

- Aavaste, A. (2013) Kas uue raamatupidamise direktiivi kohtusseandmine on õigustatud? <http://majandus24.postimees.ee/2794840/kas-uee-raamatupidamise-direktiivi-kohtusse-andmine-on-oigustatud> (12.05.2017)
- Alver, L., Alver, J. (2017) Finantsarvestus: Põhikursus. 3. täiend tr. Tallinn: Deebet.
- Alver, L., Alver, J. (2013) Mõningaid ääremärkusi Euroopa Liidu uuele raamatupidamis-direktiivile. Konverentsikogumik: Audit, maksud, raamatupidamine ja majandusanalüüs II, lk. 13-25.
- Anissimova, A., Tampere, T. (2017) Majandusaasta aruande koostamine ja muutunud nõuded. <http://www.rmp.ee/raamatupidamine/raamatupidamine-yldiselt/majandusaasta-aruande-koostamine-ja-muutunud-nouded-2017-01-31> (08.04.2017)
- Annual accounts. (2017) Swedish Agency for Economic and Regional Growth. <https://www.verksam.se/web/international/running/accounting/annual-accounts> (19.04.2017)
- Annual Accounts Law. Supreme Council of the Republic of Latvia. Vastu võetud 14. oktoobril 1992. a. Viimati muudetud 14. juunil 2014.
- Annual reports in Lithuania. <http://www.propartner.ee/annual-reports-incl-financial-statements-in-lithuania> (09.04.2017)
- Audiitorkontroll. (2016) https://www.eesti.ee/est/ettevotte_auditeerimine (20.04.2017)
- Audiitortevgevuse seadus. Vastu võetud Riigikogus 27. jaanuaril 2010. a. – RT I, 2010, 9, 41; RT I, 30.12.2015, 8.
- Årsredovisningslag 1995:1554 (Rootsi majandusaasta aruande seadus). Vastu võetud 14. detsembril 1995. a. Viimati muudetud 1. detsembril 2016. https://www.riksdagen.se/sv/dokument-lagar/dokument/svensk-forfattningssamling/arsredovisningslag-19951554_sfs-1995-1554 (18.05.2017)
- Bokföringslag 1999:1078 (Rootsi raamatupidamise seadus). Vastu võetud 02. detsembril 1999. a. Viimati muudetud 1. jaanuaril 2016. http://www.riksdagen.se/sv/dokument-lagar/dokument/svensk-forfattningssamling/bokforingslag-19991078_sfs-1999-1078 (18.05.2017)

- Doing Business in Finland. (2015) Moore Stephens Europe.
<https://www.moorestephens.com/MediaLibsAndFiles/media/MooreStephens/Documents/DPS28985-Doing-business-in-Finland-2015-v5.pdf?ext=.pdf> (13.05.2017)
- Doing Business in Lithuania. Tax and legal guide. (2016) Ernst & Young Baltic UAB.
[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Doing_business_in_LT_2016/\\$FILE/DB_LT_2016_web.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Doing_business_in_LT_2016/$FILE/DB_LT_2016_web.pdf) (08.04.2017)
- Doing Business in Sweden. (2016) PwC Sweden.
<http://www.pwc.se/sv/pdf-reports/doing-business-in-sweden-2015.pdf> (12.05.2017)
- Doing Business in Sweden. (2015) UHY International.
<http://www.uhy.com/wp-content/uploads/Doing-Business-in-Sweden.pdf> (09.04.2017)
- Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv 2013/34/EL. Vastu võetud Euroopa Parlamendis 26. juunil 2013. a.
<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/TXT/?uri=CELEX:32013L0034>
 (08.04.2017)
- Financial reporting obligations for limited liability companies (Accounting Directive) – frequently asked questions. (2013) European Commission
http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-13-540_en.htm?locale=en (08.04.2017)
- Financial Statements of Entities. (2016) Ministry of Finance of the Republic of Lithuania.
<https://finmin.lrv.lt/en/competence-areas/accounting-and-reporting/financial-statements-of-entities> (09.04.2017)
- IFRS Application around the World. Jurisdictional Profile: Sweden. (2016)
<http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Sweden-IFRS-Profile.pdf> (18.05.2017)
- Kirjanpitolaki 1336:1997 (Soome raamatupidamise seadus). Vastu võetud Soome kaubandus- ja tööstusministeeriumi poolt 31. detsembril 1997. a. Viimati muudetud 29. detsembril 2016. a.
<http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1997/19971336#L1P4a> (18.05.2017)
- Law On the Annual Financial Statements and Consolidated Financial Statements (Läti raamatupidamise seadus). Vastu võetud Läti Seimi poolt 22. oktoobril 2015. a. – Latvijas Vēstnesis, 222, 5540.
http://www.vvc.gov.lv/export/sites/default/docs/LRTA/Citi/Law_On_the_Annual_Financial_Statements_and_Consolidated_Financial_Statements.pdf (18.05.2017)
- Law of the Republic of Lithuania on Financial Reporting by Undertakings. (Leedu raamatupidamise seadus). Vastu võetud Leedu Seimi poolt 6. November 2001. a. – Seimas of the Republic of Lithuania, IX-575.
<https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/bfadd74232fb11e6a222b0cd86c2adfc?jfwid=-fxdp7asq> (18.05.2017)

- Majandusaasta aruande koostamise erinevad etapid. (2017)
<http://www.rmp.ee/raamatupidamine/raamatupidamine-yldiselt/majandusaasta-aruande-koostamise-erinevad-etapid-2013-06-12> (08.04.2017)
- Majandusaasta aruande taksonoomia alusel koostatavate raamatupidamise aastaaruande vormide kehtestamine. Vastu võetud Riigikogus 08. detsembril 2011. a. - RT I, 2011, 53, 8; RT I, 04.01.2017, 19.
- Melnik, S. (2013) Uuenenud raamatupidamise direktiiv on Euroopa Parlamendi poolt vastu võetud.
<http://www.rmp.ee/uudised/raamatupidamine/uuenenud-raamatupidamise-direktiiv-on-euroopa-parlamendi-poolt-vastu-voetud-2013-07-09> (08.04.2017)
- Muudatused majandusaasta aruannete esitamise keskkonnas. (2016) Registrite ja Infosüsteemi Keskus.
<http://www.rik.ee/et/news/muudatused-majandusaasta-aruannete-esitamise-keskkonnas> (08.04.2017)
- Muudatused Raamatupidamise Toimkonna juhendites alates 01.01.2013
<http://www.koda.ee/?id=16717> (08.04.2017)
- Nõmmiste, M., Greenbaum, J. (2015) Mikro- ja väikeettevõtete aruandlus muutub lihtsamaks.
<https://www.grantthornton.ee/insights-landing-page/raamatupidamise-seaduse-muudatused-1-mnom-jgre/> (08.04.2017)
- Raamatupidamise seadus. Vastu võetud Riigikogus 20. novembril 2002. a. – RT I, 2002, 102, 600; RT I, 23.03.2014, 50.
- Raamatupidamise seadus. Vastu võetud Riigikogus 20. novembril 2002. a. – RT I, 2002, 102, 600; RT I, 27.12.2016, 3.
- Raamatupidamise Toimkonna juhendid (RTJ) alates 2016. Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkond.
<http://www.fin.ee/aruandluskorraldus> (18.05.2017)
- Raamatupidamise Toimkonna töökord. Vastu võetud Riigikogus 28. jaanuaril 2003. a. – RT I, 2003, 12, 61; RT I, 28.01.2005
- Siimann, P. (2012) Majandusaasta aruannete esitamiskohustusest Euroopa riikide näitel. Konverentsikogumik: Audit, maksud, raamatupidamine ja majandusanalüüs, lk. 94-102.
- Small and Medium-Sized Business. (2015) Ministry of Economy of the Republic of Lithuania.
<https://ukmin.lrv.lt/en/sector-activities/business-environment/small-and-medium-sized-business> (21.04.2017)

The Accounting Manual 2016 - Svensk Redovisning. (2016) Wolters Kluwer Sweden.
<http://www.bas.se/readSamples/AccountingManual-2016.pdf> (11.05.2017)

Väike- ja keskmise suurusega ettevõtete rahvusvaheline finantsaruandlusstandard alates
30.12.2011 (IFRS)
<http://www.fin.ee/aruandluskorraldus> (08.04.2017)

SUMMARY

REQUIREMENTS FOR THE PREPARATION OF ANNUAL REPORTS IN ESTONIA AND ITS NEARBY COUNTRIES

Tuuli Merit Leiumaa

In 2013, the European Union published the new Accounting Directive 2013/34/EU of the European Parliament and the Council. As reported in the European Union law, the Accounting Directive focuses on smaller entities and aims at simplifying accounting requirements for micro- and small companies. According to the Union law, it should reduce the administrative burden and improve the clarity and comparability of micro- and small companies' financial statements across the European Union. The annual reports submitted in 2017 are the first ones to be prepared under the simplified requirements.

The aim of this Bachelor's thesis was to find out whether the Accounting Directive fulfils its main objectives, which are reducing the administrative burdens and harmonizing the annual reporting standards for smaller entities in the European Union.

The Accounting Directive provided some further options for the European Union countries to consider adopting. Therefore, the thesis tried to find out whether the requirements contained in the Directive for the annual reports in the European Union member states are harmonised. To achieve this goal, the author of the paper compared Estonian and Finnish, Swedish, Latvian and Lithuanian reporting standards before and after the adoption of the Accounting Directive. In order to achieve the second objective, the author formed a questionnaire and sent it to the 524 financial sector employees. The aim of the study was to find out accountants' opinion, whether the new requirements for the annual reports in Estonia reduce the administrative burden for smaller entities.

The comparison showed that financial statement compilation is more or less harmonised among micro- and small enterprises. In Estonia, Finland and under some

conditions Latvia, the annual financial statements of micro entity consist only of the balance sheet, income statement and explanatory notes. In Lithuania, it is not compulsory to submit the notes. The research also revealed that there is no separate micro enterprise definition in the Swedish Bookkeeping Act.

Furthermore, the comparison showed that small entities have to submit the annual management report, balance sheet, income statement and explanatory notes in Estonia, Sweden and Latvia. The Finnish Accounting Act allows submitting the information that is usually presented in management report, in the notes instead. In Lithuania, the small entities are allowed to disclose a simplified annual report. As in Finland, it is also not required to submit the management report.

The results of the survey showed that 65% of the respondents believe that the administrative burden of smaller entities will decrease as a result of the Accounting Directive. Therefore, it can be assumed that almost two-thirds of the respondents find that annual report compilation takes less time than it did before the adoption of the Accounting Directive.

The study also revealed that although micro-entities are allowed to submit annual accounts that consist of the simplified balance sheet, income statement and up to 3 notes, the respondents found that they should rather compile the same number of reports as is mandatory for small entities. However, the results showed that respondents do not believe that micro- and small entities should prepare the same accounts as it is required to larger sized entities.

Although 51% of the respondents find that small companies' annual report gives a true and fair view of an undertakings assets and liabilities, they also believe that the explanatory notes should provide more comprehensive overview. Remarkable was the respondents opinion on voluntary submission of cash flow statement and the statement of owner's equity. In either case almost 60% of the respondents believe that micro- and small entities should submit these statements voluntarily.

Considering all of the aspects, the Accounting Directive fulfils partly its main objectives. The annual reporting standards for smaller entities in the European Union are mostly harmonized. Although respondents believe that new requirements for the annual reports reduce the administrative burden, the author of the paper recommends smaller entities to compile more detailed reporting forms. If companies disclose more detailed financial information, different authorities will be able to use the data as well. Doing so, companies can reduce their administrative burden by submitting duplicative information.

LISAD

Lisa 1. Mikroettevõtte lühendatud bilansiskeem

VARAD

Käibevarad

Põhivarad

KOKKU VARAD

VARAD

Põhivarad

Käibevarad

KOKKU VARAD

KOHUSTISED JA OMAKAPITAL

Kohustised

Lühiajalised kohustised

Sh lühiajalised eraldised

Pikaajalised kohustised

Sh pikaajalised eraldised

KOKKU KOHUSTISED

Omakapital

KOKKU OMAKAPITAL

Sh osakapital nimiväärtuses

Sh sissemaksmata osakapital

KOKKU KOHUSTISED JA

OMAKAPITAL

KOHUSTISED JA OMAKAPITAL

Omakapital

KOKKU OMAKAPITAL

Sh osakapital nimiväärtuses

Sh sissemaksmata osakapital

Kohustised

Pikaajalised kohustised

Sh pikaajalised eraldised

Lühiajalised kohustised

Sh lühiajalised eraldised

KOKKU KOHUSTISED

KOKKU KOHUSTISED JA

OMAKAPITAL

Bilanss on esitatud kasvava likviidsuse järjekorras

Allikas: (Majandusaasta aruande taksonoomia..., Lisa 6)

Lisa 2. Kasumiaruande skeemid 1 ja 2

Skeem 1

Müügitulu

Muud äritulud

Põllumajandusliku toodangu varude jääkide muutus

Kasum (kahjum) bioloogilistelt varadelt

Valmis- ja lõpetamata toodangu varude jääkide muutus

Kapitaliseeritud väljaminekud oma tarbeks põhivarade valmistamisel

Kaubad, toore, materjal ja teenused

Mitmesugused tegevuskulud

Tööjõukulud

Põhivarade kulum ja väärtuse langus

Olulised käibevara allahindlused

Muud ärikulud

Kokku ärikasum (-kahjum)

Kasum (kahjum) tütarettevõtjatelt

Kasum (kahjum) sidusettevõtjatelt

Kasum (kahjum) finantsinvesteeringutelt

Intressitulud

Intressikulud

Muud finantstulud ja –kulud

Kasum (kahjum) enne tulumaksustamist

Tulumaks

Aruandeaasta kasum (kahjum)

Sh: Emaettevõtja aktsionäride või osanike osa kasumist¹

Vähemusosaluse osa kasumist¹

¹ – Kirjet kasutatakse ainult konsolideeritud aruannetes.

Allikas: (RPS Lisa 2 Kasumiaruande skeemid)

Lisa 2. Järg

Skeem 2

Müügitulu

Müüdnud toodangu (kaupade, teenuste) kulu

Brutokasum (-kahjum)

Kasum (kahjum) bioloogilistelt varadelt

Turustuskulud

Üldhalduskulud

Muud äritulud

Muud ärikulud

Kokku ärikasum (-kahjum)

Kasum (kahjum) tütarettevõtjatelt

Kasum (kahjum) sidusettevõtjatelt

Kasum (kahjum) finantsinvesteeringutelt

Intressitulud

Intressikulud

Muud finantstulud ja -kulud

Kasum (kahjum) enne tulumaksustamist

Tulumaks

Aruandeaasta kasum (kahjum)

Sh: Emaettevõtja aktsionäride või osanike osa kasumist¹

Vähemusosaluse osa kasumist¹

¹ – Kirjet kasutatakse ainult konsolideeritud aruannetes.

Allikas: (RPS Lisa 2 Kasumiaruande skeemid)

Lisa 3. Mikroettevõtte raamatupidamise aastaaruande kohustuslikud lisad

Mikroettevõttel tuleb lühendatud raamatupidamise aastaaruande lisades avalikustada vähemalt raamatupidamise seaduse §21 lõike 4 ja §24 lõike 5 alusel esitatud informatsiooni, milleks on:

1. „Bilansiväliste tingimuslike ja siduvate kohustuste kogusumma;
2. kohustised, mille täitmise kohta on ettevõtja andnud tagatise, ning antud tagatise liik ja kirjeldus;
3. tegevjuhtkonna ja kõrgema juhtorgani liikmele makstud ettemaksed ja antud laenude summa, sealhulgas laenu tagasimaksmise, mahakandmise või laenust loobumise summa, samuti maksetähtajad ja intressimäärad ning muud olulised tingimused;
4. aktsiate või osade arv ja nende nimiväärtus, nimiväärtuse puudumise korral arvestuslik nimiväärtus ja osakaal aktsia- või osakapitalis;
5. aktsiate või osade eest makstud tasu suurus ja nende omandamise või tagatiseks võtmise põhjus.”

Allikas: (RPS, §21 lg 4; §24 lg 5)

Lisa 4. Bilansiskeem

VARAD

Käibevarad

Raha

Finantsinvesteeringud

Nõuded ja ettemaksed

- 1. Nõuded ostjate vastu*
- 2. Nõuded seotud osapoolte vastu*
- 3. Maksude ettemaksed ja tagasinõuded*
- 4. Muud nõuded*
- 5. Ettemaksed*

Varud

- 1. Tooraine ja materjal*
- 2. Lõpetamata toodang*
- 3. Valmistoodang*
- 4. Müügiks ostetud kaubad*
- 5. Ettemaksed varude eest*

Bioloogilised varad

Kokku käibevarad

Põhivarad

Investeeringud tütar- ja sidusettevõtjatesse

- 1. Tütarettevõtjate aktsiad ja osad*
- 2. Sidusettevõtjate aktsiad ja osad*

Finantsinvesteeringud

Nõuded ja ettemaksed

- 1. Nõuded ostjate vastu*
- 2. Nõuded seotud osapoolte vastu*
- 3. Maksude ettemaksed ja tagasinõuded*
- 4. Muud nõuded*
- 5. Ettemaksed*

Kinnisvarainvesteeringud

Materiaalsed põhivarad

Bioloogilised varad

Immateriaalsed põhivarad

Kokku põhivarad

KOKKU VARAD

Lisa 4. Järg

KOHUSTISED JA OMAKAPITAL

Lühiajalised kohustised

Laenukohustised

Võlad ja ettemaksud

1. *Võlad tarnijatele*
2. *Võlad töövõtjatele*
3. *Maksuvõlad*
4. *Muud võlad*
5. *Tulevaste perioodide tulud*
6. *Muud saadud ettemaksud*

Eraldised

1. *Garantiieraldis*
2. *Maksueraldis*
3. *Muud eraldised*

Sihtfinantseerimine

Kokku lühiajalised kohustised

Pikaajalised kohustised

Laenukohustised

Võlad ja ettemaksud

1. *Võlad tarnijatele*
2. *Võlad töövõtjatele*
3. *Maksuvõlad*
4. *Muud võlad*
5. *Tulevaste perioodide tulud*
6. *Muud saadud ettemaksud*

Eraldised

1. *Garantiieraldis*
2. *Maksueraldis*
3. *Muud eraldised*

Sihtfinantseerimine

Kokku pikaajalised kohustised

KOKKU KOHUSTISED

Omakapital

Vähemusosalus¹

Emettevõtja aktsionäridele või osanikele kuuluv omakapital¹

Aksiakapital või osakapital nimiväärtuses²

Registreerimata aksiakapital või osakapital

Sissemaksmata osakapital

Ülekurss

Oma aktsiad või osad

Kohustuslik reservkapital

Muud reservid

Muu omakapital

Eelmiste perioodide jaotamata kasum (kahjum)

Aruandeaasta kasum (kahjum)

Kokku omakapital

KOKKU KOHUSTISED JA OMAKAPITAL

¹ – Kirjet kasutatakse ainult konsolideeritud aruannetes.

² – Raamatupidamiskohustuslane, kellel puudub aktsia- või osakapital, asendab selle analoogilise omakapitali kategooriat iseloomustava kirjega.

Allikas: (RPS, Lisa 1 Bilansiskeem)

Lisa 5. Väikeettevõtte raamatupidamise aastaaruande kohustuslikud lisad

Väikeettevõttel tuleb lühendatud raamatupidamise aastaaruande lisades avalikustada vähemalt raamatupidamise seaduse §21 lõike 4 alusel esitatud informatsiooni, milleks on:

1. „Teave selle kohta, et tegemist on lühendatud raamatupidamise aastaaruandega ja et see on koostatud kooskõlas Eesti finantsaruandluse standardiga;
2. aastaaruande koostamisel kasutatud olulised arvestuspõhimõtted;
3. õiglasel väärtusel kajastatavate bilansikirjete hindamise olulised eeldused ning nende kirjete saldode muutuste analüüs;
4. bilansiväliste tingimuslike ja siduvate kohustuste kogusumma;
5. tehingud seotud osapooltega (osapoolte kirjeldus, tehingute maht, saldod ja muu teave tehingute kohta, mis on vajalik ettevõtte finantsseisundi mõistmiseks);
6. kohustised, mille täitmise kohta on ettevõtja andnud tagatise, samuti antud tagatise liik ja kirjeldus;
7. tegevjuhtkonna ja kõrgema juhtorgani liikmele makstud ettemaksud ja antud laenude summa, sealhulgas laenu tagasimaksmise, mahakandmise või laenust loobumise summa, samuti maksetähtajad ja intressimäärad ning muud olulised tingimused;
8. erandliku tulu ja kulu kirje, mis on harvaesinevas suuruses või laadis, summa ja olemus;
9. nende pikaajaliste kohustiste summa, mille tagasimakse tähtajani on jäänud rohkem kui viis aastat;
10. materiaalse ja immateriaalse põhivara muutuste kirjeldus rühmade kaupa (soetusmaksumus, akumulieeritud kulum ning jääkväärtus perioodi alguses ja lõpus; perioodi jooksul soetatud, müüdüd ja üle kantud põhivara; perioodi kulum ja muud muutused);
11. olulised sündmused pärast bilansipäeva;
12. oluliste bilansis kajastamata tehingute olemus ja ärilise eesmärgi kirjeldus;
13. keskmine töötajate arv;
14. selle konsolideerimisgrupi, kuhu väikeettevõtja kuulub, konsolideeritud finantsaruandeid koostava konsolideeriva üksuse nimi ja registrijärgne asukoht.”

Allikas: (RPS, §21 lg 3)

Lisa 6. Küsimustik

1. Jõustunud raamatupidamise seaduse muudatuste tulemusena väheneb majandusaasta aruande koostamisel mikro- ja väikeettevõtete halduskoormus ning nõuded mikro- ja väikeettevõtjate jaoks muutuvad lihtsamaks

1 – ei ole üldse nõus; 5 – olen täiesti nõus.

2. Jõustunud raamatupidamise seaduse muudatused parandavad ettevõtete finantsaruandluse selgust ja võrreldavust

1 – ei ole üldse nõus; 5 – olen täiesti nõus.

3. Jõustunud raamatupidamise seaduse muudatused säilitavad aruande kasutajatele vajaliku arvestusteabe

1 – ei ole üldse nõus; 5 – olen täiesti nõus.

4. Mikroettevõtetelt nõutav majandusaasta aruanne annab piisavalt vajalikku informatsiooni ettevõtte finantsseisundi ja -tulemuste kohta

1 – ei ole üldse nõus; 5 – olen täiesti nõus.

5. Väikeettevõtetelt nõutav majandusaasta aruanne annab piisavalt asjakohast ning tõepäraselt informatsiooni, mida majandusotsuste tegemisel saab kasutada.

1 – ei ole üldse nõus; 5 – olen täiesti nõus.

6. Mikro- ja väikeettevõtetele võiksid kehtida ühesugused nõuded majandusaasta aruande koostamisele, aidates seeläbi säilitada mikroettevõtete majandustegevuse läbipaistvuse

1 – ei ole üldse nõus; 5 – olen täiesti nõus.

7. Mikroettevõtetelt tegevusaruande mittenõudmine vähendab mikroettevõtete läbipaistvust

1 – ei ole üldse nõus; 5 – olen täiesti nõus.

8. Mikro- ja väikeettevõtetelt rahavoogude aruande mittenõudmine suurendab majanduskeskkonna hägustumist

1 – ei ole üldse nõus; 5 – olen täiesti nõus.

9. Mikro- ja väikeettevõtted võiksid vabatahtlikult esitada rahavoogude aruande

1 – ei ole üldse nõus; 5 – olen täiesti nõus.

10. Mikro- ja väikeettevõtted võiksid vabatahtlikult esitada omakapitali muutuste aruande

1 – ei ole üldse nõus; 5 – olen täiesti nõus.

Lisa 6. Järg

11. Mikroettevõtete miinimumnõuetele vastava majandusaasta aruande lisades esitatava informatsiooni maht on liiga väike ning seetõttu jääb suur osa ettevõtte finantsseisundi ja –tulemuste kohta kajastamata

1 – ei ole üldse nõus; 5 – olen täiesti nõus.

12. Väikeettevõtete miinimumnõuetele vastava majandusaasta aruande lisades esitatava informatsiooni maht on liiga väike ning seetõttu jääb suur osa ettevõtte finantsseisundi ja –tulemuste kohta kajastamata

1 – ei ole üldse nõus; 5 – olen täiesti nõus.

13. Mikro- ja väikeettevõtted peaksid koostama majandusaasta aruande samas mahus kui keskmise suurusega ettevõtted

1 – ei ole üldse nõus; 5 – olen täiesti nõus.

14. Muudetud nõuded majandusaasta aruande koostamisele omavad eelmise aruandeperioodiga võrreldes positiivset mõju ettevõtte aruandluskoormusele

1 – ei ole üldse nõus; 5 – olen täiesti nõus.

15. Muudetud nõuded majandusaasta aruande koostamisele omavad eelmise aruandeperioodiga võrreldes positiivset mõju ettevõtluskeskkonnale

1 – ei ole üldse nõus; 5 – olen täiesti nõus.

16. Teie töökohaks olev ettevõtte on 2017. aastal esitanud eelmise aruandeperioodi majandusaasta aruande

1. Jah (järgmine küsimus nr. 17)
2. Ei (järgmine küsimus nr. 19)
3. Ei oska öelda (järgmine küsimus nr. 19)

17. Teie töökohaks olev ettevõtte kuulub raamatupidamise seaduse alusel järgmisesse kategooriasse:

1. Mikroettevõtte
2. Väikeettevõtte
3. Keskmise suurusega ettevõtte
4. Suurettevõtte
5. Ei oska öelda

Lisa 6. Järg

18. Teie töökohaks olev ettevõtte esitas majandusaasta aruande vastavalt kategooriale, mille tingimustele ta kahel järjestikusel bilansipäeval vastas:

1. Jah
2. Ei
3. Ei oska öelda

19. Teie ametinimetus on:

1. Raamatupidaja assistent
2. Raamatupidaja
3. Vanemraamatupidaja
4. Peاراamatupidaja
5. Finantsjuht
6. Muu (palun sisestada vastusevariant)

20. Teie erialaline töökogemus on:

1. Kuni 1 aasta
2. 1 – 5 aastat
3. 6 – 10 aastat
4. 11 – 15 aastat
5. Rohkem kui 15 aastat

21. Teie haridustase on:

1. Keskharidus
2. Kutsekeskharidus
3. Kõrghariduse I aste – rakenduskõrgharidus
4. Kõrghariduse I aste – bakalaureusekraad
5. Kõrghariduse II aste – magistrikraad
6. Kõrghariduse III aste – doktorikraad
7. Muu (palun sisestada vastusevariant)

22. Teie töökohaks on:

1. Ettevõtte, mis osutab raamatupidamise teenust
2. Ettevõtte, kus töötab üks raamatupidaja
3. Ettevõtte, kus töötab kaks või enam raamatupidajat
4. Muu (palun sisestada vastusevariant)

Lisa 7. Küsitluse tulemused ametinimetuse, hariduse, töökoha ja -kogemuse alusel

Ametinimetus	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Pearaamatupidaja	48	44%
Raamatupidaja	34	30%
Muu	14	13%
Vanemraamatupidaja	5	5%
Raamatupidaja assistent	5	5%
Finantsjuht	3	3%

Allikas: Autori koostatud

Haridustase	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Kõrghariduse II aste – magistrikraad	40	37%
Rakenduskõrgharidus	27	25%
Kõrghariduse I aste – bakalaureusekraad	23	21%
Kutsekeskharidus	8	7%
Muu	6	5%
Keskharidus	5	5%

Allikas: Autori koostatud

Töökoht	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Ettevõtte, mis osutab raamatupidamise teenust	63	58%
Ettevõtte, kus töötab kaks või enam raamatupidajat	27	25%
Ettevõtte, kus töötab üks raamatupidaja	17	15%
Muu	2	2%

Allikas: Autori koostatud

Erialaline töökogemus	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Rohkem kui 15 aastat	48	44%
6 – 10 aastat	20	18%
11 – 15 aastat	19	17%
1 – 5 aastat	17	16%
Kuni 1 aasta	5	5%

Allikas: Autori koostatud

Lisa 8. Vastajate esitatud kommentaarid

Väide:

1. Jõustunud raamatupidamise seaduse muudatuste tulemusena väheneb majandusaasta aruande koostamisel mikro- ja väikeettevõtete halduskoormus ning nõuded mikro- ja väikeettevõtjate jaoks muutuvad lihtsamaks

Kommentaariid:

- 1) „Kui teha lühike aruanne, siis pank ja statistikaosakond küsib topelt lisaaruandeid.”
- 2) „Tegelikult väike- ja mikroettevõtjatel ei ole erilist mõtet seda nn. aruande lühivarianti koostada, sest see ei sobi pankadele, liisinguandjatele ja teistele finantseerijatele, seega suhteliselt mõttetu uuendus.”

Väide:

2. Jõustunud raamatupidamise seaduse muudatused parandavad ettevõtete finantsaruandluse selgust ja võrreldavust

Kommentaariid:

- 1) „Keskmise suurusega ettevõtte jaoks jääb kõik samaks ja mikroettevõtet ilmselt keegi ka keskmisega ei võrdle.”
- 2) „Ei paranda mitte mingil moel selgust. Juba enne oli piisavalt selge.”

Väide:

3. Jõustunud raamatupidamise seaduse muudatused säilitavad aruande kasutajale vajaliku arvestusteabe

Kommentaariid:

- 1) „Mikro omast ei loe enam üldse midagi välja.”

Väide:

4. Mikroettevõtetelt nõutav majandusaasta aruanne annab piisavalt vajalikku informatsiooni ettevõtte finantsseisundi ja –tulemuste kohta

Kommentaariid:

- 1) „Minimaalsed nõutavad lisad ning põhjaruanded ei anna piisavalt infot.”

Lisa 8. Järg

Väide:

7. Mikroettevõtetele tegevusaruande mittediagnoosimine vähendab mikroettevõtete läbi- paistvust

Kommentaar:

1) „Mikroettevõtted ei kirjutavad kunagi midagi mõistlikku sinna tegevusaruandesse. Enamusel on seal kirjas, et tegutseb sel ja sel alal ja ettevõtte on tegutsev.”

Väide:

9. Mikro- ja väikeettevõtted võiksid vabatahtlikult esitada rahavoogude aruande

Kommentaarid:

- 1) „Vabatahtlikult ei tee seda mitte keegi.”
- 2) „Vabatahtlikult ei tee keegi midagi.”
- 3) „Aruanne võiks olla kohustuslik.”

Väide:

11. Mikroettevõtete miinimumnõuetele vastava majandusaasta aruande lisades esitatava informatsiooni maht on liiga väike ning seetõttu jääb suur osa ettevõtte finantsseisundi ja –tulemuste kohta kajastamata

Kommentaar:

1) „Leian, et kuna mikroettevõtted on enamasti üsna väikesed ettevõtted (ühe osanikuga, kes on ainuke töötaja ettevõttes) ning seega ma leian, et neil pole oluline ka avaldada väga detailset infot. Peaks täiesti piisama praegusest uuest aruande mahust. Usun, et nende koostööpartnerid saavad vajaliku informatsiooni aruandest kätte.”

Väide:

12. Väikeettevõtete miinimumnõuetele vastava majandusaasta aruande lisades esitatava informatsiooni maht on liiga väike ning seetõttu jääb suur osa ettevõtte finantsseisundi ja –tulemuste kohta kajastamata

Kommentaar:

1) „Leian, et nemad juba peaksid kindlasti enam avalikustama kui mikroettevõtted.”

Lisa 8. Järg

Väide:

14. Muudetud nõuded majandusaasta aruande koostamisele omavad eelmise aruandeperioodiga võrreldes positiivset mõju ettevõtte aruandluskoormusele

Kommentaar:

1) „Aruanne tuleb koostada nagunii ja kaks lisa vähem ei muuda ajakulu juures midagi.”

Väide:

15. Muudetud nõuded majandusaasta aruande koostamisele omavad eelmise aruandeperioodiga võrreldes positiivset mõju ettevõtluskeskkonnale

Kommentaar:

1) „Selle ettevõtluskeskkonna muudatuse pärast ei alusta keegi ettevõtet ja ei lõpeta ka oma tegevust.”

Lisa 9. Küsitluse tulemused

1. Jõustunud raamatupidamise seaduse muudatuste tulemusena väheneb majandusaasta aruande koostamisel mikro- ja väikeettevõtete halduskoormus ning nõuded mikro- ja väikeettevõtjate jaoks muutuvad lihtsamaks

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Olen täiesti nõus	38	35%
Pigem olen nõus	33	30%
Nii ja naa	24	22%
Pigem ei ole nõus	9	8%
Ei ole üldse nõus	5	5%

Allikas: Autori koostatud

2. Jõustunud raamatupidamise seaduse muudatused parandavad ettevõtete finantsaruandluse selgust ja võrreldavust

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Olen täiesti nõus	5	5%
Pigem olen nõus	18	16%
Nii ja naa	35	32%
Pigem ei ole nõus	30	28%
Ei ole üldse nõus	21	19%

Allikas: Autori koostatud

3. Jõustunud raamatupidamise seaduse muudatused säilitavad aruande kasutajatele vajaliku arvestusteabe

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Olen täiesti nõus	8	7%
Pigem olen nõus	26	24%
Nii ja naa	43	40%
Pigem ei ole nõus	22	20%
Ei ole üldse nõus	10	9%

Allikas: Autori koostatud

Tulemused väite 3 vastusevariantide „Pigem olen nõus” või „Olen täiesti nõus” ja vastajate ametinimetuse alusel

Vastusevariant	Pigem olen nõus	Vastajate osatähtsus
Raamatupidaja assistent	2	40%
Raamatupidaja	10	30%
Vanemraamatupidaja	4	80%
Pearaamatupidaja	13	27%
Finantsjuht	3	100%
Muu	2	14%

Allikas: Autori koostatud

Lisa 9. Järg

4. Mikroettevõtelt nõutav majandusaasta aruanne annab piisavalt vajalikku informatsiooni ettevõtte finantsseisundi ja -tulemuste kohta

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Olen täiesti nõus	13	12%
Pigem olen nõus	27	25%
Nii ja naa	23	21%
Pigem ei ole nõus	24	22%
Ei ole üldse nõus	22	20%

Allikas: Autori koostatud

5. Väikeettevõtelt nõutav majandusaasta aruanne annab piisavalt asjakohast ning tõepäraselt informatsiooni, mida majandusotsuste tegemisel saab kasutada

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Olen täiesti nõus	13	12%
Pigem olen nõus	42	39%
Nii ja naa	31	28%
Pigem ei ole nõus	17	16%
Ei ole üldse nõus	6	5%

Allikas: Autori koostatud

6. Mikro- ja väikeettevõtetele võiksid kehtida ühesugused nõuded majandusaasta aruande koostamisele, aidates seeläbi säilitada mikroettevõtete majandustegevuse läbi- paistvuse

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Olen täiesti nõus	24	22%
Pigem olen nõus	46	42%
Nii ja naa	23	21%
Pigem ei ole nõus	10	9%
Ei ole üldse nõus	6	6%

Allikas: Autori koostatud

7. Mikroettevõtelt tegevusaruande mittenõudmine vähendab mikroettevõtete läbi- paistvust

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Olen täiesti nõus	17	16%
Pigem olen nõus	22	20%
Nii ja naa	24	22%
Pigem ei ole nõus	25	23%
Ei ole üldse nõus	21	19%

Allikas: Autori koostatud

Lisa 9. Järg

Tulemused väite 7 vastusevariantide „Olen täiesti nõus” või „Pigem olen nõus” ja vastajate erialase töökogemuse alusel

Erialaline töökogemus	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Rohkem kui 15 aastat	19	40%
11 – 15 aastat	3	15%
6 – 10 aastat	6	32%
1 – 5 aastat	7	41%
Kuni 1 aasta	4	80%

Allikas: Autori koostatud

8. Mikro- ja väikeettevõtetele rahavoogude aruande mittedõudmine suurendab majanduskeskkonna hägustumist

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Olen täiesti nõus	12	11%
Pigem olen nõus	26	24%
Nii ja naa	25	23%
Pigem ei ole nõus	23	21%
Ei ole üldse nõus	23	21%

Allikas: Autori koostatud

9. Mikro- ja väikeettevõtted võiksid vabatahtlikult esitada rahavoogude aruande

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Olen täiesti nõus	34	31%
Pigem olen nõus	29	27%
Nii ja naa	24	22%
Pigem ei ole nõus	13	12%
Ei ole üldse nõus	9	8%

Allikas: Autori koostatud

10. Mikro- ja väikeettevõtted võiksid vabatahtlikult esitada omakapitali muutuste aruande

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Olen täiesti nõus	30	28%
Pigem olen nõus	34	31%
Nii ja naa	21	19%
Pigem ei ole nõus	14	13%
Ei ole üldse nõus	10	9%

Allikas: Autori koostatud

Lisa 9. Järg

11. Mikroettevõtete miinimumnõuetele vastava majandusaasta aruande lisades esitatava informatsiooni maht on liiga väike ning seetõttu jääb suur osa ettevõtte finantsseisundi ja –tulemuste kohta kajastamata

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Olen täiesti nõus	28	26%
Pigem olen nõus	26	24%
Nii ja naa	32	29%
Pigem ei ole nõus	16	15%
Ei ole üldse nõus	7	6%

Allikas: Autori koostatud

12. Väikeettevõtete miinimumnõuetele vastava majandusaasta aruande lisades esitatava informatsiooni maht on liiga väike ning seetõttu jääb suur osa ettevõtte finantsseisundi ja –tulemuste kohta kajastamata

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Olen täiesti nõus	15	13%
Pigem olen nõus	28	26%
Nii ja naa	28	26%
Pigem ei ole nõus	25	23%
Ei ole üldse nõus	13	12%

Allikas: Autori koostatud

13. Mikro- ja väikeettevõtted peaksid koostama majandusaasta aruande samas mahus kui keskmise suurusega ettevõtted

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Olen täiesti nõus	7	7%
Pigem olen nõus	23	21%
Nii ja naa	21	19%
Pigem ei ole nõus	34	31%
Ei ole üldse nõus	24	22%

Allikas: Autori koostatud

14. Muudetud nõuded majandusaasta aruande koostamisele omavad eelmise aruandeperioodiga võrreldes positiivset mõju ettevõtte aruandluskoormusele

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Olen täiesti nõus	24	22%
Pigem olen nõus	32	29%
Nii ja naa	34	31%
Pigem ei ole nõus	14	13%
Ei ole üldse nõus	5	5%

Allikas: Autori koostatud

Lisa 9. Järg

Tulemused väite 14 vastusevariantide „Olen täiesti nõus” või „Pigem olen nõus” ja raamatu-
pidamisteenuseid osutava ettevõtte töötajate vastuste alusel

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Olen täiesti nõus	10	16%
Pigem olen nõus	20	32%

Allikas: Autori koostatud

15. Muudetud nõuded majandusaasta aruande koostamisele omavad eelmise aruande- perioodiga võrreldes positiivset mõju ettevõtluskeskkonnale

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Olen täiesti nõus	5	5%
Pigem olen nõus	14	13%
Nii ja naa	48	44%
Pigem ei ole nõus	32	29%
Ei ole üldse nõus	10	9%

Allikas: Autori koostatud

Tulemused väite 15 vastusevariantide „Pigem ei ole nõus” või „Ei ole üldse nõus” ja väite 16
„Teie töökohaks olev ettevõtte on 2017. aastal esitanud eelmise aruandeperioodi majandus-
aasta aruande” alusel

Ettevõtte kategooria	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Mikroettevõtte	2	3%
Väikeettevõtte	20	34%
Keskmise suurusega ettevõtte	3	5%
Suureettevõtte	1	2%

Allikas: Autori koostatud

Tulemused eelmise väite mikro- ja väikeettevõtete ja väite 17 „Teie töökohaks olev ettevõtte
esitas majandusaasta aruande vastavalt kategooriale, mille tingimustele ta kahel järjestikusel
bilansipäeval vastas” alusel

Vastusevariant	Jah	Ei
Mikroettevõtte	2	1
Väikeettevõtte	10	9

Allikas: Autori koostatud

Lisa 9. Järg väite 16 vastusevariandi „Jah” alusel

16. Teie töökohaks olev ettevõtte on 2017. aastal esitanud eelmise aruandeperioodi majandusaasta aruande

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Jah	58	53%
Ei	38	35%
Ei oska öelda	13	12%

Allikas: Autori koostatud

17. Teie töökohaks olev ettevõtte kuulub raamatupidamise seaduse alusel järgmisesse kategooriasse:

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Mikroettevõtte	4	7%
Väikeettevõtte	31	53%
Keskmise suurusega ettevõtte	17	29%
Suureettevõtte	5	9%
Ei oska öelda	1	2%

Allikas: Autori koostatud

18. Teie töökohaks olev ettevõtte esitas majandusaasta aruande vastavalt kategooriale, mille tingimustele ta kahel järjestikusel bilansipäeval vastas:

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Jah	40	69%
Ei	14	24%
Ei oska öelda	4	7%

Allikas: Autori koostatud

Mikroettevõtte töötajate vastused:

Mikroettevõtte	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Jah	2	5%
Ei	2	14%

Allikas: Autori koostatud

Väikeettevõtte töötajate vastused:

Väikeettevõtte	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Jah	19	48%
Ei	12	86%

Allikas: Autori koostatud

Lisa 9. Järg väite 16 vastusevariandi „Jah” alusel

19. Teie ametinimetus on:

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Raamatupidaja assistent	2	3%
Raamatupidaja	17	29%
Vanemraamatupidaja	1	2%
Pearaamatupidaja	30	52%
Finantsjuht	1	2%
Muu	7	12%

Allikas: Autori koostatud

20. Teie erialaline töökogemus on:

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Rohkem kui 15 aastat	23	40%
11 – 15 aastat	13	22%
6 – 10 aastat	12	21%
1 – 5 aastat	8	14%
Kuni 1 aasta	2	3%

Allikas: Autori koostatud

21. Teie haridustase on:

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Keskharidus	1	2%
Kutsekeskharidus	2	3%
Kõrghariduse I aste – rakenduskõrgharidus	15	26%
Kõrghariduse I aste – bakalaureusekraad	12	21%
Kõrghariduse II aste – magistrikraad	25	43%
Muu	3	5%

Allikas: Autori koostatud

22. Teie töökohaks on:

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Ettevõtte, mis osutab raamatupidamise teenust	33	57%
Ettevõtte, kus töötab üks raamatupidaja	9	16%
Ettevõtte, kus töötab kaks või enam raamatupidajat	14	24%
Muu	2	3%

Allikas: Autori koostatud

Lisa 9. Järg väite 16 vastusevariandi „Ei” või „Ei oska öelda” alusel

19. Teie ametinimetus on:

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Raamatupidaja assistent	3	6%
Raamatupidaja	17	33%
Vanemraamatupidaja	4	8%
Pearaamatupidaja	18	35%
Finantsjuht	2	4%
Muu	7	14%

Allikas: Autori koostatud

20. Teie erialaline töökogemus on:

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Rohkem kui 15 aastat	26	51%
11 – 15 aastat	5	10%
6 – 10 aastat	8	16%
1 – 5 aastat	9	18%
Kuni 1 aasta	3	6%

Allikas: Autori koostatud

21. Teie haridustase on:

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Keskharidus	3	6%
Kutsekeskharidus	6	12%
Kõrghariduse I aste – rakenduskõrgharidus	13	26%
Kõrghariduse I aste – bakalaureusekraad	11	22%
Kõrghariduse II aste – magistrikraad	15	29%
Muu	3	6%

Allikas: Autori koostatud

22. Teie töökohaks on:

Vastusevariant	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus
Ettevõtte, mis osutab raamatupidamise teenust	29	57%
Ettevõtte, kus töötab üks raamatupidaja	9	18%
Ettevõtte, kus töötab kaks või enam raamatupidajat	13	25%

Allikas: Autori koostatud