

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

Majandusteaduskond

Majandusarvestuse instituut

Finantsarvestuse õppetool

Meelika Mülla

**RAHVUSVAHELINE FINANTSARUANDLUSE STANDARD
VÄIKESTELE JA KESKMISE SUURUSEGA
MAJANDUSÜKSUSTELE – 2014. AASTA MUUDATUSTE
ANALÜÜS JA MÕJU EESTI HEALE
RAAMATUPIDAMISTAVALE**

Magistritöö

Juhendaja: professor Lehte Alver

Tallinn 2014

SISUKORD

ABSTRAKT	4
SISSEJUHATUS	5
1. VÄIKE- JA KESKMISE SUURUSEGA ETTEVÕTETE STANDARD	7
1.1. Standardi olemus ja ajalugu	7
1.2. Standardi poolt- ja vastuargumendid	11
1.3. Muudatused standardi uues versioonis	13
2. IFRS for SME STANDARDI MUUDATUSTE KOMMENTAARIDE ANALÜÜS JA MÕJU EESTI HEALE RAAMATUPIDAMISTAVALE	22
2.1. Kommentaaride struktuur, analüüs ja kokkuvõtted	22
2.1.1. Ülevaade küsimustest ja vastajatest	22
2.1.2. Küsimuse 1 vastuste analüüs	27
2.1.3. Küsimuse 2 vastuste analüüs	28
2.1.4. Küsimuse 3 vastuste analüüs	30
2.1.5. Küsimuse 4 vastuste analüüs	31
2.1.6. Küsimuse 5 vastuste analüüs	32
2.1.7. Küsimuse 6 vastuste analüüs	33
2.1.8. Küsimuse 7 vastuste analüüs	34
2.1.9. Küsimuse 8 vastuste analüüs	35
2.2. Järeldused ja mõju Eesti heale raamatupidamistavale	36
2.2.1. IFRS for SME 1. peatüki muudatusettepanekute mõju	36
2.2.2. IFRS for SME 2. peatüki muudatusettepanekute mõju	37
2.2.3. IFRS for SME 4. peatüki muudatusettepanekute mõju	38
2.2.4. IFRS for SME 5. peatüki muudatusettepanekute mõju	39
2.2.5. IFRS for SME 6. peatüki muudatusettepanekute mõju	39
2.2.6. IFRS for SME 9. peatüki muudatusettepanekute mõju	40
2.2.7. IFRS for SME 11. peatüki muudatusettepanekute mõju	42
2.2.8. IFRS for SME 12. peatüki muudatusettepanekute mõju	43

2.2.9. IFRS for SME 17. peatüki muudatusettepanekute mõju	44
2.2.10. IFRS for SME 18. peatüki muudatusettepanekute mõju	45
2.2.11. IFRS for SME 19. peatüki muudatusettepanekute mõju	46
2.2.12. IFRS for SME 20. peatüki muudatusettepanekute mõju	47
2.2.13. IFRS for SME 22. peatüki muudatusettepanekute mõju	48
2.2.14. IFRS for SME 27. peatüki muudatusettepanekute mõju	50
2.2.15. IFRS for SME 28. peatüki muudatusettepanekute mõju	50
2.2.16. IFRS for SME 29. peatüki muudatusettepanekute mõju	51
2.2.17. IFRS for SME 34. peatüki muudatusettepanekute mõju	52
2.2.18. IFRS for SME terminite sõnastiku muudatusettepanekute mõju	53
2.2.19. Järeldused	54
KOKKUVÕTE	56
VIIDATUD ALLIKAD	59
SUMMARY	68
LISAD	70
Lisa 1. Vastajate liigid	70
Lisa 2. Vastajate geograafiline jaotus	71
Lisa 3. IFRS for SME standardit rakendavad riigid	72
Lisa 4. Vastused küsimusele 1	74
Lisa 5. Vastused küsimusele 2	77
Lisa 6. Vastused küsimusele 3	80
Lisa 7. Vastused küsimusele 4	83
Lisa 8. Vastused küsimusele 5	86
Lisa 9. Vastused küsimusele 6	89
Lisa 10. Vastused küsimusele 7	92
Lisa 11. Vastused küsimusele 8	95

ABSTRAKT

Töö eesmärk oli välja selgitada, millised on IFRS for SME standardi muudatusettepanekud, kuidas hindavad muudatusettepanekuid erinevad huvirühmad ning milline on ettepanekute mõju Eesti heale raamatupidamistavale. Selleks analüüsis autor rahvusvaheliste raamatupidamis- ja audiitorbüroode, kohalike ja rahvusvaheliste kutseühenduste, ülikoolide ning riikide kohalike standardite väljaandjate kommentaare muudatuste eelnõule. Töö autor viis läbi standardi muudatusettepanekute ning vastavate RTJ-de võrdleva analüüsi, et välja selgitada, kas planeeritavad muudatused võivad kaasa tuua muudatusi RTJ-des. Lisaks anti töös ülevaade IFRS for SME standardi olemusest, selle ajaloost ning poolt- ja vastuargumentidest.

Töö tulemusena selgus, et enamik muudatusettepanekuid on huvirühmade hinnangul asjakohased ning ükski muudatusettepanek olulist vastuseisu ei leidnud. Üks olulisemaid muudatusettepanekuid puudutab edasilükkunud tulumaksu arvestust, mida toetaks enamik huvirühmadest. Töö tulemusena selgus, et muudatused ei avalda olulist mõju Eesti heale raamatupidamistavale, kuna edasilükkunud tulumaksu arvestus ei ole Eestis oluline ning ei ole seega detailselt RTJ-des käsitletud. Muud muudatused on väiksema mõjuga ega too kaasa olulisi muudatusi RTJ-des ega ettevõtete aruannetes.

Võtmesõnad: IFRS for SME, muudatusettepanekud, huvirühmade kommentaarid, Eesti hea raamatupidamistava

SISSEJUHATUS

Väike- ja keskmise suurusega ettevõtted moodustavad suure osa nii Eesti kui ka maailma ettevõtetest ning üha olulisemaks muutub just taoliste ettevõtete finantsinformatsiooni võrreldavus globaalsel tasandil. Finantsaruannete võrreldavuse aitavad tagada rahvusvahelised finantsaruandluse standardid, mis aga on tihti väikeettevõtetele koormavad ning seega lähtutakse aruannete koostamisel kohalikest raamatupidamistavadeist. Rahvusvaheliste Raamatupidamisstandardite Nõukogu (IASB) avaldas 2009. aastal väike- ja keskmise suurusega ettevõtete finantsaruandluse standardi, mis pidi lahendama eelpool kirjeldatud probleemid – tagama väikeettevõtete finantsinformatsiooni võrreldavuse ilma neid liigselt koormata. 2012. aastal algatas IASB projekti, mille eesmärk oli välja selgitada, kas standardisse tuleks teha muudatusi. Arutelude tulemusena jõuti 2013. aasta oktoobris muudatuste eelnõuni ning standardi uus versioon avaldatakse 2014. aasta teisel poolel või 2015. aasta esimesel poolel. Vaatamata asjaolule, et Euroopa Liidus ei ole IFRS for SME standard heaks kiidetud, põhineb Eesti hea raamatupidamistava suuresti IFRS for SME standardil. Seetõttu on ka Eesti seisukohast oluline planeeritavate muudatustega kursis olla, et hinnata, kas muudatused võivad kaasa tuua olulisi muutusi ettevõtete raamatupidamises.

Magistritöö eesmärk on välja selgitada IFRS for SME standardi muudatusettepanekud ning hinnata, millised on huvirühmade hinnangud 2014. aasta teisel poolel või 2015. aasta esimesel poolel avaldatavale standardi uuele versioonile. Eesti seisukohast on töö oluline eesmärk välja selgitada, milline on IFRS for SME standardi muudatusettepanekute mõju Eesti heale raamatupidamistavale ning selle alusel koostatavatele finantsaruannetele.

Töö eesmärgi saavutamiseks antakse ülevaade IFRS for SME standardi olemusest, ajaloost ning standardi poolt- ja vastuargumentidest. Seejärel toob töö autor välja IFRS for SME standardi muudatusettepanekud, analüüsib huvirühmade seisukohti seoses standardi uue versiooniga ning muudatuste mõju Eesti heale raamatupidamistavale. Huvirühmadena käsitletakse töös rahvusvahelisi raamatupidamis- ja audiitorbüroosid, kohalikke ja rahvusvahelisi kutseühendusi, ülikoole ning riikide kohalike standardite väljaandjaid. Seisukohtade analüüsi alusel on võimalik hinnata, kas ja milliseid probleeme võivad

planeeritavad muudatused kaasa tuua nii aruannete koostajatele kui ka tarbijatele ning analüüsida, millised muudatused võiksid standardist välja jääda.

Magistritöö põhineb kvalitatiivsel analüüsil, mis viiakse läbi IASB kodulehel avaldatavate eelnõu kommentaaride alusel. Kommentaarid avaldati IASB kodulehel märtsis 2014 ning need põhinevad IASB koostatud küsimustel, mis puudutavad planeeritavaid muudatusi ning hinnanguid vastavatele muudatustele. Kommentaare esitavad isikud, ettevõtted ning organisatsioonid üle maailma. Sealhulgas avaldavad arvamust mitmed rahvusvahelised audiitorbürood, rahvusvahelised ning kohalikud kutseühendused, ettevõtete ühendused, ülikoolid ja aruannete koostajad. Kommentaaride esitamise tähtaeg standardi eelnõule oli 3. märts 2014, töö koostamise ajaks oli esitatud 57 kommentaari. Töö autori hinnangul on kommentaaride hulk piisav analüüsi teostamiseks. Et välja selgitada planeeritavate muudatuste mõju Eesti heale raamatupidamistavale, viiakse läbi muudatusettepanekute ning vastavate RTJ-de võrdlev analüüs.

Magistritöö koosneb kahest osast. Esimeses osas keskendutakse IFRS for SME standardile. Tuuakse lühidalt välja standardi ajalugu ning antakse ülevaade standardi olemusest. IASB avaldas standardi 2009. aastal ning selle loomise põhjus oli vajadus vähendada VKE-de koormust aruannete koostamisel. IASB plaanis standardisse muudatusi tegema hakata iga kolme aasta tagant ning muudatuste protsessiga alustati 2012. aastal. 2013. aastal esitati muudatuste eelnõu ning standardi uus versioon planeeritakse avaldada 2014. aastal või 2015. aasta esimesel poolel. Esimeses osas esitatakse muudatusettepanekud, mida IASB kohaselt on kokku 57.

Töö teine osa põhineb IFRS for SME standardi muudatuste eelnõu kommentaaride analüüsil ning muudatusettepanekute ja RTJ-de võrdleval analüüsil. Kommentaaride analüüsi põhjal esitatakse järeldused IFRS for SME standardi muudatusettepanekute kohta – millised planeeritavad muudatused tuleks standardist välja jätta, kas planeeritavad muudatused on erinevate huvirühmade poolt heaks kiidetud või mitte ning milliseid võimalikke probleeme võivad planeeritavad muudatused kaasa tuua aruannete tarbijatele ja koostajatele. RTJ-de ning standardi muudatusettepanekute võrdleva analüüsi alusel esitab autor peamised mõjud Eesti heale raamatupidamistavale. Hinnatakse, kas muudatused RTJ-des võivad kaasa tuua olulisi muudatusi Eesti ettevõtete igapäevases raamatupidamises ning aruannete koostamises.

1. VÄIKE- JA KESKMISE SUURUSEGA ETTEVÕTETE STANDARD

1.1. Standardi olemus ja ajalugu

Rahvusvaheliste Raamatupidamisstandardite Nõukogu (IASB) esitles 2009. aastal rahvusvahelist finantsaruandluse standardit väikestele ja keskmise suurusega majandusüksustele (IFRS for SME). Standard põhineb rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditel (IFRS), koosneb 35 peatükist ning 230 leheküljest.

Projekt sai alguse juba 2001. aastal ning selle eesmärk oli väikeste ja keskmise suurusega ettevõtete (VKE) aruannete tarbijate vajaduste rahuldamine ning aruannete koostamisega seotud koormuse vähendamine, mida IFRS-de rakendamine VKE-dele seab. Hinnati, et täies mahus IFRS-de alusel koostatud VKE-de aruannetest ei saa investorid vajalikku infot, kuna nende huvid seoses VKE-dega on pigem lühiajalised. Näiteks soovivad VKE-de aruannete tarbijad saada informatsiooni majandusüksuse lühiajalise rahakäibe, likviidsuse, intressimaksete kaetuse ning kasumi või kahjumi kohta. Samas ei ole nad niivõrd huvitatud aruannetes sisalduvast sellisest infost, mis aitaks hinnata majandusüksuse pikaajalist väärtust. Samas võivad VKE-de aruannete tarbijad vajada informatsiooni, mida börsil noteeritud ettevõtete aruanded tavapäraselt ei sisalda. Arvestades, et 95% maailma ettevõtetest on VKE-d, siis on oluline, et VKE-de aruanded sisaldaksid nende tarbijatele vajalikku informatsiooni. (Project history...), (International...) Nüüdseks põhineb ka Eesti hea raamatupidamistava suuresti väike- ja keskmise suurusega ettevõtete rahvusvahelisel standardil.

Vajadusest VKE-de standardi järele sai IASB aru juba 2000. aastal ning järgmisel aastal moodustati ekspertide grupp, kelle ülesanne oli vastavate lahenduste ja alternatiivide väljatöötamine. 2004. aastal avaldati esimene ametlik dokument, milles toodi välja olulisemad teemad seoses VKE-de finantsaruandluse standardiga:

1. Kas IASB peaks välja töötama eraldi finantsaruandluse standardi VKE-dele?
2. Millised peaksid olema VKE-de standardi eesmärgid?

3. Millistele majandusüksustele peaks VKE-de standard rakenduma?
4. Kui VKE-de standard ei käsitle teatud raamatupidamislikku probleemi, millega majandusüksus silmitsi seisab, siis kuidas peaks majandusüksus selle probleemi lahendama?
5. Kas majandusüksus, mis rakendab VKE-de standardit, võib kasutada ka raamatupidamislikku käsitlust, mis on lubatud IFRS-des, kuid mille käsitus on erinev VKE-de standardis?
6. Kuidas peaks IASB lähenema VKE-de standardi arendamisele? Mil määral peaks VKE-de standardi aluseks olema IFRS-s sätestatud mõisted, põhimõtted ja kohustuslikud juhtnöörid?
7. Kui VKE-de standard põhineks IFRS-s sätestatud mõistetel, põhimõtetel ja kohustuslikel juhtnööridel, siis mille põhjal tuleks neid muuta vastavaks VKE-dele?
8. Millisel kujul tuleks VKE-de standard avaldada? (International...)

Järgnevatel aastatel peetud arutelude ning kohtumiste tulemusena jõuti 2007. aastal IFRS for SME standardi eelnõuni (*exposure draft*). Standardi eesmärk oli pakkuda lihtsustatud kogumik IFRS-del põhinevatest raamatupidamis põhimõtetest, mis sobivad väiksematele, börsidel noteerimata majandusüksustele. Standard sisaldas olulisi lihtsustusi võrreldes suure IFRS-ga:

1. Teatud teemad, mida IFRS käsitleb, jäeti IFRS for SME standardist välja, kuna need ei ole VKE-de jaoks asjakohased. Sellele vaatamata nägi IFRS for SME esimene versioon ette, et kui VKE-l tekib vajadus IFRS for SME standardist välja jäetud raamatupidamislikku põhimõtet rakendada, siis tuleb lähtuda IFRS-st.
2. Aspektides, kus IFRS lubab valida mitme variandi vahel, on IFRS for SME standardisse lisatud ainult lihtsam variant, kuid on ette nähtud, et VKE-d võivad valida ka keerukama variandi, rakendades seejuures vastavat IFRS-i.
3. Mitmete varaobjektide, kohustiste, tulude ja kulude kajastamis põhimõtete lihtsustamine võrreldes IFRS-ga.
4. Lihtsustatud sõnastus.

Eelnõu avaldati IASB kodulehel ning tõlgiti viiesse keelde. (Ibid.)

IASB viis läbi ka prooviprogrammi, mille käigus 116 VKE-d 20 riigist rakendasid IFRS for SME standardit. Muuhulgas oli prooviprogrammi eesmärgiks välja selgitada, kas standardi eelnõu on tulevaste kasutajate jaoks arusaadav ning tuvastada osad standardist, mis

on ebaselged. Samuti oli prooviperioodi eesmärk hinnata, kas standardist on puudu valdkondi, millega standardi rakendajad kokku puutuvad ning tuvastada, milliseid arvestuspõhimõtteid sellises olukorras kasutati. IASB hindas prooviprogrammi jooksul ka standardi eelnõu keerukust – kas see seab rakendajatele olulist lisakoormust aruannete koostamisel või mitte. Programmi tulemusena töid osalejad välja peamised probleemid, millega nad standardi rakendamisel kokku puutusid:

1. Iga-aastased ümberhindlused – programmis osalejad arvasid, et finantsvara ja kohustiste õiglase väärtuse hindamine ning põhivara jääkväärtuse hindamine on problemaatiline, kuna turuhinnad ei ole kättesaadavad ning puudub aktiivne turg.
2. Avalikustamine – mitmed programmis osalejad täheldasid probleeme seoses avalikustamise nõuete olemuse, mahu ja keerukusega. Hinnati, et mõned avalikustamise nõuded puudutavad tundlikku informatsiooni, näiteks tegev- ja kõrgemale juhtkonnale makstud tasude avalikustamine olukorras, kus juhtkonnas on ainult üks või kaks inimest.
3. Viited IFRS-le – 20% osalejatest otsustas kasutada „suures IFRS-s“ lubatud arvestuspõhimõtete valikut, kui IFRS for SME standardi kohaselt oli välja toodud ainult üks variant. Vähesed programmis osalenud ettevõtetest tõdesid, et oleksid soovinud kasutada IFRS-des lubatud arvestuspõhimõtete valikut, kuid ei teinud seda, kuna see oleks nõudnud viidet IFRS-le. (International...)

Esialgsele IFRS for SME standardi eelnõule saadi 162 kommentaari, millest selgusid peamised probleemid. Esiteks tõdeti, et IFRS for SME peaks olema eraldiseisev dokument ning ristviited IFRS-del tuleks eemaldada või neid oluliselt vähendada. Teiseks, arutleti, kas IFRS for SME peaks sisaldama kõiki arvestuspõhimõtete valikuid, mida näevad ette IFRS-d. Eelnõu kommentaaridest selgus veel, et õiglase väärtuse hindamine peaks olema piiritletud – ehk õiglase väärtuse hindamine peaks olema kohustuslik ainult kõikide derivatiivide puhul ning ainult olukordades, kus turuhind on avalik või kindlaks määratav ilma liigsete kulutuste või pingutusega. Kommenteerijad rõhutasid ka vajadust standardi rakendamissuuniste järele. Mitmed kommenteerijad arvasid, et IFRS for SME standard peaks põhinema olemasolevatel IFRS-del ning ei peaks olema ette nähtud muudatusi, mida tehakse IFRS-des. Leiti, et IASB peaks lisama veel lihtsustusi avalikustamise nõuetele ning arutleti, kas IFRS for SME sellisel kujul, nagu see on eelnõus esitatud, on sobilik ka mikroettevõtetele. (Ibid.)

IFRS for SME standardi sobimatust VKE-dele on nimetanud ka ÜRO Kaubanduse ja Arengukonverents UNCTAD-i loodud valitsustevaheline rahvusvahelise raamatupidamise ja aruandluse ekspertidest koosnev töörühm (ISAR), kes leidis, et IFRS for SME ei pruugi olla sobilik väikeettevõtetele, kes tegutsevad arengumaades või riikides, mille majandus on üleminekufaasis. ISAR hinnangul ei pruugi IFRS for SME olla sobilik väiksematele ettevõtetele, kuna need ei koosta üldjuhul aruandeid laiemale sihtgrupile. Seetõttu andis ISAR välja dokumendi „Raamatupidamise ja finantsaruandluse juhtnöörid väike- ja keskmise suurusega ettevõtetele“. (SMEGA...)

Kommentaari tulemusena tegi IASB standardisse mitmeid muudatusi. Olulisem neist oli see, et IFRS for SME muudeti iseseisvaks dokumendiks ning elimineeriti seega kõik viited IFRS-dele (välja arvatud üks – jäeti alles võimalus finantsinstrumentide kajastamisel lähtuda lisaks IFRS for SME standardis toodud kahele peatükile ka IAS 39-st). Lisaks jäeti standardist välja enamik keerukamaid arvestusmeetodite valikuid ning standard avaldati 2009. aasta juuli kuus. (International...)

Standardi nimetus viitab, et see on mõeldud väikestele ja keskmise suurusega majandusüksustele. IASB definitsioon aga seab esikohale hoopis avaliku huvi, mitte ettevõtte suuruse. Standardi kohaselt peab IFRS for SME standardit rakendav majandusüksus vastama kahele tingimusele:

1. Majandusüksuse vastu peab puuduma kõrgendatud avalik huvi (kõrgendatud avaliku huvi üksused on näiteks: pangad, kindlustusseltsid, börsil noteeritud ettevõtted).
2. Ettevõtte koostab ja avalikustab finantsaruandeid ettevõttevälistele tarbijatele.

Seega ei selgu standardist otse, milliste näitajate alusel võiks ettevõtet nimetada väikeseks, keskmiseks või suureks. (Kaup 2009). 2013. aasta juunis Euroopa Parlamendi heakskiidetud raamatupidamise direktiiv seevastu kehtestab kindlad kriteeriumid, mille alusel klassifitseeritakse ettevõtteid suurteks, keskmisteks, väikesteks ning mikroettevõteteks. Nendeks kriteeriumiteks on netokäive, bilansimaht ning töötajate arv, seejuures on järgmisesse kategooriasse liikumise aluseks vähemalt kahe näitaja piirmäära ületamine. Vastavad piirmäärad on esitatud tabelis 1. Kui EL-i raamatupidamisdirektiivi definitsiooni kohaselt on ettevõtte jaoks üheselt selge, kas tegemist on VKE-ga või mitte, siis IFRS for SME standard jätab ka tõlgendamisruumi.

Tabel 1. Ettevõtjate kategooriad EL direktiivi alusel

Kategooria	Mikroettevõtjad	Väikesed ettevõtjad	Keskmise suurusega ettevõtjad	Suurettevõtjad
Bilansimaht	350 000	4 000 000	20 000 000	>20 000 000
Netokäive	700 000	8 000 000	40 000 000	>40 000 000
Keskmine töötajate arv aruandeaasta jooksul	10	50	250	>250

Allikas: Euroopa Parlamendi...

Euroopa Liidu raamatupidamisdirektiivide jõustumisega lihtsustub Euroopa VKE-de jaoks raamatupidamisarvestus veelgi, piirdudes kahe põhiaruandega. Direktiivi neljanda artikli punkti kolm kohaselt peab aruandeaastafinantsaruanne andma õige ja õiglase ülevaate ettevõtja vara, kohustiste, finantsseisundi ja kasumi või kahjumi kohta. Seega, rahakäibe aruanne ning omakapitali muutuste aruanne enam kohustuslikud ei ole. (Ojamaa 2013)

Seega on Eesti ettevõtted, kes koostavad aruandeid Eesti hea raamatupidamistava alusel, olukorras, kus RTJ-d põhinevad suuresti IFRS for SME standardil, mis peaks lihtsustama VKE-dele seatud arvestusnõudeid, kuid standard ise Euroopa Liidus vastu võetud ei ole. Lisaks esineb RTJ-des käsitlusi, mis erinevad nii IFRS-dest kui ka IFRS for SME-st, mis teeb olukorra ettevõtete ning aruannete kasutajate jaoks segaseks. Lisaks on oodata muudatusi seoses Euroopa Liidu raamatupidamisdirektiiviga, mistõttu võib olukorda Eesti VKE-de seisukohalt seoses pidevate arvestusnõuete muudatustega pidada pigem keeruliseks. Olgugi, et kõikide muudatuste eesmärgiks on olnud VKE-de arvestusnõuete lihtsustamine.

1.2. Standardi poolt- ja vastuargumendid

Juba enne standardi väljaandmist andsid mitmed huvigrupid oma hinnanguid standardi headele ning halbadele külgedele. Järgnevalt esitatakse standardi peamised poolt- ja vastuargumendid.

Standardi oluline pooltargument on asjaolu, et see võimaldab üleilmselt muuta väikeste ja keskmise suurusega ettevõtete aruandeid rohkem võrreldavaks ning kvaliteetsemaks. Enne standardi väljaandmist oli võimalik lähtuda kohalikest juhenditest või IFRS-dest, mis on väikestele ja keskmise suurusega ettevõtetele tihti liigselt koormavad. Kohalikud juhendid aga võivad riigiti oluliselt erineda, mistõttu on aruannete kasutajatel eri riikides koostatud aruandeid keeruline võrrelda. IFRS for SME rakendamine võimaldab ettevõtetel oma aruandeid koostada siiski rahvusvahelise standardi alusel, toomata seejuures kaasa liigseid kulusi. Standardite järjepideval rakendamisel suureneb finantsinformatsiooni võrreldavus. Samuti võimaldavad rahvusvahelised standardid ühtlustada auditi kvaliteeti ning finantshariduse ja –koolituste korraldamist. Arvestades, et suur osa maailma ettevõtetest on just VKE-d, ei piirdu rahvusvaheliste standardite kasutegurid suurte börsil noteeritud ettevõtetega. Oluline on, et ka VKE-de finantsinformatsioon oleks ülemaailmselt võrreldav ning kvaliteetne. IASB hinnangul on mitmeid põhjuseid, miks VKE-de finantsaruanded peaksid olema riigiti võrreldavad (International...):

1. Finantsasutused annavad piiriüleseid laene ning tegutsevad rahvusvaheliselt. Suur osa VKE-dest omab aga pangalaenu ning seetõttu on finantsinstitutsioonide jaoks oluline kvaliteetne finantsinformatsioon, mille põhjal teha laenuotsuseid.
2. Kaupu ja teenuseid teise riiki müües hindavad ettevõtted ostja majanduslikku olukorda ning ühtsete standardite alusel koostatud aruannete põhjal on seda lihtsam teha.
3. Reitinguagentuurid proovivad reitinguid anda ühetaoliselt üle maailma. Finantsaruanded on oluline sisend reitingute andmisel.
4. Paljudel VKE-del on tarnijad teistes riikides ning tarnija finantsinformatsiooni alusel hinnatakse pikaajalise ärisuhte tekkimise võimalusi.
5. Riskikapitali pakkuvad ettevõtted rahastavad VKE-sid üleilmselt ning seetõttu on eri riikides asuvate VKE-de finantsinformatsiooni võrreldavus oluline.
6. Paljudel VKE-del on välisinvestorid, kes ei osale ettevõtte igapäevases tegevuses. Nende investorite jaoks on finantsinformatsiooni võrreldavus tähtis, kuna tihti omatakse osalusi ka muudes VKE-des, mis ei asu samas riigis.

Üks peamine põhjus, miks on ettevõtte jaoks kasulik koostada aruanded IFRS for SME standardi alusel, on parem ligipääs kapitalile. Kuna kapitali kaasamine on väikeettevõtte jaoks tihti keeruline, siis on IFRS for SME standardi koostamisel jälgitud just laenuandjate ning

teiste aruannete kasutajate huve, kelle jaoks on oluline saada infot rahavoogude ja likviidsuse kohta ning kelle huvid seoses ettevõttega on pigem lühiajalised. (Lindberg et al 2013)

Üks oluline standardi miinus on asjaolu, et see sisaldab oluliselt vähem detailseid juhendeid kui IFRS-d ning seetõttu võib tekkida erinevusi arvestuspõhimõtete rakendamisel (Kaup 2009). Seda rõhutati ka standardi esialgse eelnõu kommentaarides, kus leiti, et rakenduslikke suuniseid võiks standardis rohkem olla. Lisaks on standardis mitu olulist valdkonda pinnapealselt käsitletud, Eesti puhul võib näiteks tuua kinnisvarainvesteeringud ja rendiarvestuse. Samas sisaldab standard teemasid, mis Eesti mõistes nii olulised ei ole – näiteks finantsinstrumentide riskimaandamise arvestus, ühissetevõtmised, aktsiapõhised maksed ja töövõtjate hüvitised. (Nõmper 2010)

Seetõttu on RTJ-d ka valdkondi, kus käsitus erineb IFRS for SME standardist. Nii saavad IFRS for SME standardis pinnapealselt käsitletud valdkonnad RTJ-des Eestile vajalikul tasemel reguleeritud ning elimineeritud detailsed käsitlused valdkondadest, mis Eesti jaoks asjakohased ei ole. Teisalt teeb see olukorra keerulisemaks aruannete kasutajate jaoks, kes soovivad erinevate riikide VKE-de aruandeid omavahel võrrelda.

1.3. Muudatused standardi uues versioonis

Alates standardi vastuvõtmisest on IASB plaan näinud ette, et muudatusi standardis hakatakse tegema iga kolme aasta järel. 2012. aastaks olid aruannete koostajad standardit saanud rakendada aastatel 2010-2011 ning seetõttu algatas IASB projekti muudatuste tegemiseks nimetatud standardisse. Ajakava kohaselt avaldatakse lõppversioon muudetud IFRS for SME standardist 2014. aasta teisel poolel või 2015. aasta esimesel poolel. (Snapshot...)

Enne standardi uue versiooni avaldamist võimaldab IASB huvirühmadel esitada oma arvamused standardisse planeeritavate muudatuste kohta. Need võimaldavad saada hea ülevaate aruannete koostajate ja tarbijate hinnangutest planeeritavatele muudatustele. Kommentaari vormis avaldatavate arvamuste põhjal on võimalik hinnata, millised on olulisemad probleemid seoses standardisse planeeritavate muudatustega ning milline võiks olla nende võimalik mõju Eesti heale raamatupidamistavale ning selle alusel koostatavatele aruannetele. Lähemalt analüüsib autor muudatusettepanekute kommentaare töö teises osas.

Käesolevas peatükis tuuakse välja üldistatult olulisemad muudatusettepanekud ning esitatakse muudatusettepanekud ka peatükkide lõikes.

IASB on IFRS for SME standardisse esitanud 57 muudatusettepanekut. Nendest 13 tulenevad muudatustest IFRS-des, mis on toimunud alates IFRS for SME standardi avaldamisest 2009. aastal. IASB hindas iga standardi muudatuse eraldi ning otsustas, kas vastava IFRS-i muudatused tuleks lisada ka IFRS for SME standardisse. Leiti, et IFRS for SME standardit uuendatakse vastavalt muudatustele IAS 1-s, IAS 32-s, IFRIC 19-s ning IFRS 1-s. (Snapshot...)

IFRS-des tehtud muudatuste lisamise protsess IFRS for SME standardisse vajab autori hinnangul täiendavat analüüsi. IFRS for SME põhineb muudel IFRS-del ning seega on vastavate muudatuste tegemine IFRS for SME standardisse põhjendatud. Samas ei pruugi kõik IFRS-des tehtavad muudatused olla VKE-de jaoks asjakohased. Samuti on oluline, et VKE-de jaoks oleks tagatud arvestuspõhimõtete stabiilsus, mida liiga tihti aset leidvad muudatused ei pruugi tagada. Seega on autori hinnangul välistatud variant, kus IFRS-des tehtavad muudatused lisatakse automaatselt ka IFRS for SME standardisse. Nagu eelpool mainitud, siis sel korral kaalus IASB iga IFRS-i muudatus eraldi – kas see on sobilik ka IFRS for SME standardisse. Eelnõu kommentaaride analüüsist töö teises osas selgub samuti, et mitmetel juhtudel juhitakse IASB tähelepanu vastava protsessi väljatöötamisele.

Viis muudatusettepanekut kujutavad endast arvestusnõuete muudatusi. Nendest olulisemaks võib pidada 29. peatüki muudatusi, mis puudutavad edasilükkunud tulumaksu kajastamist. Kuna tegemist on olulise muudatusega, siis on IASB muudatuste eelnõule kommentaare küsides esitanud ka vastava küsimuse, et hinnata 29. peatüki muudatuste asjakohasust VKE-de seisukohast. Vastav analüüs on esitatud alajaotuses 2.1.3. Arvestusnõuete muudatusettepanekud on järgmised (Ibid.):

1. IASB teeb ettepaneku viia peatükk 29 kooskõlla IAS 12-ga, jättes alles peatüki esialgses versiooni ette nähtud esitus- ja avalikustamismõuded.
2. Lisatakse nõue, mille kohaselt ei tohi firmaväärtuse või muu immateriaalse vara kasulik eluiga ületada 10 aastat, kui ettevõtte ei ole võimeline kasulikku eluiga usaldusväärselt hindama. Hetkel on sellises olukorras kasulik eluiga fikseeritud 10 aastaga.

3. Turu intressimäärast sõltuva intressimääraga rendilepingute kajastamise põhimõtete sätestamine peatükis 20, varasemalt nõuti taoliste rendilepingute kajastamist õiglases väärtuses peatükis 12.

4. Lisatakse nõue, et liitfinantsinstrumendi kohustise osa kajastatakse sarnaselt eraldiseisva finantskohustisega. Hetkel kajastatakse seda soetusmaksumuses, millest on maha arvatud akumulieeritud kulum.

Seitsme muudatusettepanekuga antakse lisajuhiseid järgmiste olukordade jaoks (Snapshot...):

1. Konsolideeritud finantsaruannete koostamine, kui konsolideerimisgrupi üksustel on erinevad majandusaastad.
2. Vähemusosaluse kajastamine.
3. Finantsinstrumentide klassifitseerimine kohustiseks ja omakapitaliks.
4. Mitterahaliste varaobjektide jaotamine dividendideks.
5. Lisatakse selgitus, et peatükk 26 rakendub kõikidele (mitte ainult seadusega ette nähtud) aktsiapõhise makse tehingutele, kus identifitseeritavate kaupade või teenuste õiglase väärtus on väiksem kui üleantud omakapitaliinstrumentide õiglase väärtus.
6. Kajastamisnõuded kaevandustegevusele.
7. Uued definitsioonid, sealhulgas aktiivne turg, välismaine üksus, rendimaksete miinimumsumma ja tehingukulud.

Autori hinnangul ei tähenda viimati nimetatud muudatusettepanekud olulisi muudatusi ettevõtete igapäevases raamatupidamises ja aruannete koostamisel. Pigem võimaldavad lisatavad juhised IFRS for SME-s sisalduvaid käsitlusi paremini tõlgendada.

Viis muudatusettepanekut on olemuselt uued „vabastused“ VKE-dele vähendamaks veelgi nende koormust aruannete koostamisel (Ibid.):

1. „Liigsete kulutuste või pingutuse“ erandi lisamine peatükkidesse 11 ja 12, mis käsitlevad omakapitali investeringute õiglase väärtuse mõõtmist.
2. „Liigsete kulutuste või pingutuse“ erandi lisamine immateriaalse vara eraldi kajastamisel äriühendluste puhul.
3. Paragrahvi 22.18, mis puudutab mitterahalisi dividende, lisatakse erand selliste jaotatavate varaobjektide kohta, mille üle omavad valitsevat mõju enne ja peale jaotamist samad osapooled.

4. „Liigsete kulutuste ja pingutuse“ erandi lisamine tulumaksu kohustiste ja vara saldeerimisele.

„Liigsete kulutuste või pingutuse“ erandit kasutatakse IFRS for SME mitmetes peatükkides, ka Eesti RTJ-des viidatakse mitmel juhul mõistlikule kulule ja pingutusele. Aruannete koostajate ja kasutajate seisukohast on oluline, et informatsiooni olemasolust ja aruandes esitamisest saadav kasu ületaks selle info kogumiseks tehtud kulutusi. Seetõttu on taoliste erandite olemasolu standardis põhjendatud. Siiani aga ei ole standard sisaldanud selgitusi nimetatud erandi kasutamise kohta, mis jätab standardi rakendajale olulisel määral tõlgendamisruumi. Kuigi erand peaks lihtsustama VKE-de jaoks aruannete koostamist, ei pruugi ilma piisava selgitusega vastavast erandist kasu olla. Seetõttu on IASB IFRS for SME standardi rakendustöörühma soovitusel esitanud muudatusettepaneku, mis annab suuniseid „liigsete kulutuste või pingutuse“ erandi kasutamise kohta.

IFRS for SME standardi rakendustöörühma soovitusel teeb IASB kolm muudatusettepanekut (Snapshot...):

1. Täpsustatakse IFRS for SME standardi kasutamist emajärgsete eraldiseisvate aruannete koostamisel.
2. Suunised „liigsete kulutuste või pingutuse“ kohta, mida kasutatakse standardi mitmetes paragrahvides.
3. Täpsustused asjaolu kohta, et kogu kursivahe, mis tuleneb välismaise tüüriettevõtte konverteerimisest, ei kajastu kasumiaruandes tüüriettevõtte müügi puhul.

Kolme muudatusettepanekuga vähendatakse avalikustamise nõudeid. IASB teeb ettepaneku vabastada IFRS for SME alusel aruandeid koostavad ettevõtted eelmise aasta võrreldavate saldode avalikustamisest bioloogilise vara ja aktsia- või osakapitali puhul, seda eelkõige selleks, et saavutada kooskõla standardi teiste paragrahvidega. Lisaks tehakse ettepanek jätta standardist välja nõue avalikustada töösuhte lõpetamisega seotud hüvitiste arvestusmeetod. 21 väiksemat muudatust kujutavad endast sõnastuse täpsustusi, ebaselgete lausete täiendamist ning vastuolude kõrvaldamist. Viimati nimetatud muudatused ei mõjuta VKE-de aruandeid. (Ibid.)

Järgnevalt on esitatud muudatusettepanekud peatükkide lõikes. (Exposure draft...)

1. peatükk – Väike- ja keskmise suurusega ettevõtted:
 - (a) Täiendatakse sõnastust, mis selgitab, et standardi paragrahvis 1.3 (b) nimetatud üksused ei oma automaatselt avalikkuse eest aruandmise kohustust.

- (b) Selgitatakse IFRS for SME standardi kasutamist emaettevõtte eraldiseisvate aruannete koostamisel.
2. peatükk – Kontseptsioonid ja aluspõhimõtted:
- (a) Lisatakse juhised „liigsete kulutuste või pingutuse“ erandi kohta, mida kasutatakse standardi mitmetes peatükkides.
4. peatükk – Finantsseisundi aruanne:
- (a) Elimineeritakse nõue avalikustada võrdlusandmed emiteeritud aktsiate arvu kohta perioodi alguses ja lõpus.
5. peatükk – Koondkasumiaruanne ja kasumiaruanne:
- (a) Lisatakse selgitus, et koondsummana esitatakse lõpetatud tegevusvaldkonnadesse kuuluvate varaobjektide väärtuse langus, mis on kajastatud vastavalt peatükile 27.
- (b) IAS 1 2011. aasta muudatuse lisamine, mis nõuab muu koondkasumi objektide liigitamist vastavalt sellele, kas need on ümberklassifitseeritavad kasumisse/kahjumisse või mitte.
6. peatükk – Omakapitali muutuste aruanne ning kasumi- ja jaotamata kasumi aruanne:
- (a) 2010. aastal mais väljaantud IFRS-i muudatustest tulenev selgitus omakapitali muutuste aruandele, mis sätestab, et majandusüksus võib muu koondkasumi komponentide analüüsi esitada omakapitali muutuste aruandes või lisades.
9. peatükk – Konsolideeritud ja konsolideerimata finantsaruanded:
- (a) Lisatakse selgitus selle kohta, et tüdarettevõtted, mis on omandatud eesmärgiga müüa ühe aasta jooksul, tuleks konsolideerimisest välja jätta.
- (b) Antakse lisajuhised olukorra jaoks, kus konsolideerimisgrupi üksustel on erinev majandusaasta.
- (c) Lisatakse selgitus selle kohta, et kumulatiivse valuutakursi erinevuste summat, mis tuleneb välismaise tüdarettevõtte konverteerimisest, ei kajastata tüdarettevõtte müügil kasumiaruandes.
- (d) Muudatus kombineeritud finantsaruannete definitsioonis selleks, et viidata ühise valitseva mõju all olevatele üksustele, mitte ainult nendele üksustele, mis on ühe investori valitseva mõju all.
11. peatükk – Lihtfinantsinstrumendid:
- (a) Lisatakse „liigsete kulutuste või pingutuse“ erand omakapitali investeeringute õiglase väärtuse hindamisele.

- (b) Selgitatakse 11. peatüki ulatuse seoseid teiste standardi peatükkidega.
- (c) Selgitatakse, et välisvaluuta laene ning standardsete lepingutingimustega laene käsitletakse kui lihtfinantsinstrumente.
- (d) Lisatakse selgitus juhistesse, mis puudutavad õiglase väärtuse hindamist 11. peatüki raames – parim hinnang õiglasele väärtusele on siduv müügileping.

12. peatükk – Muud finantsinstrumentide teemad:

- (a) Selgitatakse 12. peatüki ulatuse seoseid teiste standardi peatükkidega.
- (b) Lisatakse „liigsete kulutuste või pingutuse“ erand omakapitali investeeringute õiglase väärtuse hindamisele.
- (c) Lisatakse selgitus, et teatud muutused riskimaanduse instrumentide õiglas väärtuses kajastatakse esmalt läbi muu koondkasumi, mitte kasumiaruande.
- (d) Selgitatakse nõudeid riskimaanduse arvestusele (*hedge accounting*), sealhulgas lisatakse lause, mis täpsustab valuutakursi erinevuste käsitlust, mis on seotud netoinvesteeringuga välismaisesse äriüksusesse. Nõue lisatakse selleks, et saavutada kooskõla paragrahvidega 9.18 ja 30.13.

17. peatükk – Materiaalne põhivara:

- (a) 2012. aasta mais väljaantud IAS 16 muudatuse lisamine, mis selgitab varuosade, paigaldamata seadmete ning hooldusseadmete klassifitseerimise materiaalseks põhivaraks või varudeks.

18. peatükk – Immateriaalne vara, välja arvatud firmaväärtus:

- (a) Lisatakse muudatus, mis sätestab, et kui majandusüksus ei ole võimeline usaldusväärsetl hindama immateriaalse varaobjekti kasulikku eluiga, siis ei tohiks selle objekti kasulik eluiga ületada kümnet aastat, varasemalt oli sellisel juhul kasulik eluiga fikseeritud täpsemalt 10 aastaga.

19. peatükk – Äriühendused ja firmaväärtus:

- (a) Asendatakse defineerimata termin „äriühenduse kuupäev“ terminiga „omandamise kuupäev“ (*date of acquisition*).
- (b) Lisatakse selgitused äriühenduse soetusmaksumuse jaotamisele seoses töötajatele makstavate hüvitiste ning edasilükkunud tulumaksuga.
- (c) Lisatakse juhised vähemusosaluse leidmiseks, millele viidatakse peatükis 9.
- (d) Lisatakse „liigsete kulutuste või pingutuse“ erand äriühenduse immateriaalse vara eraldi kajastamise kohta.

(e) Lisatakse muudatus, mis sätestab, et kui majandusüksus ei suuda usaldusväärset hinnata firmaväärtuse kasulikku eluiga, siis ei tohiks firmaväärtuse kasulik eluiga ületada kümnet aastat (varasemalt oli sellises olukorras firmaväärtuse kasulik eluiga fikseeritud kümne aastaga) ning peaks olema avalikustatud.

20. peatükk – Rendarvestus:

(a) Turu intressimäärast sõltuva intressimääraga rendilepingute kajastamise põhimõtete sätestamine peatükis 20, varasemalt nõuti taoliste rendilepingute kajastamist õiglases väärtuses peatükis 12.

(b) Lisatakse selgitus, et mitte kõik teenuse sisseostmise kokkulepped, võrgumahu õigusi andvad telekommunikatsioonilepingud ning võta-või-maksa lepingud (*take-or-pay contracts*) ei ole sisuliselt rendilepingud.

22. peatükk – Kohustised ja omakapital:

(a) Lisatakse juhised finantsinstrumentide klassifitseerimisel omakapitaliks või kohustiseks.

(b) Lisatakse erand selliste omakapitaliinstrumentide esmase mõõtmise kohta, mis on välja antud osana äriühendusest, sealhulgas ühise valitseva mõju olevate ettevõtete äriühendusest.

(c) Lisatakse IFRIC 19 kokkuvõtte juhiste andmiseks finantskohustise kustutamiseks omakapitaliinstrumentidega.

(d) IAS 32 2012. aasta mais väljaantud muudatuse lisamine, mis sätestab, et omanikele tehtud väljamaksetega seotud tulumaks ning omakapitali tehingute kulud tuleb kajastada kooskõlas 29. peatükiga.

(e) Lisatakse muudatus, mis sätestab, et liitfinantsinstrumendiga seotud kohustise komponent kajastatakse samamoodi kui sarnane eraldiseisev finantskohustus.

(f) Lisatakse täiendavaid juhiseid mitterahaliste dividendide maksmise kohta.

(g) Lisatakse erand selliste dividendidena jaotatavate varaobjektide kohta, mille üle enne ja pärast jaotamist omavat valitsevat mõjuvõimu samad osapooled.

26. peatükk – Aktsiapõhine makse:

(a) Peatüki ulatuse ja definitsioonide ühtlustamine IFRS 2-ga selleks, et selgitada, et aktsiapõhiste maksete tehingud, mis hõlmavad teiste konsolideerimisgrupi üksuste omakapitaliinstrumente, tuleb kajastada vastavalt standardi 26. peatükile.

(b) Lisatakse selgitus, et peatükk 26 rakendub kõikidele (mitte ainult seadusega ette nähtud) aktsiapõhise makse tehingutele, kus identifitseeritavate kaupade või teenuste õiglane väärtus on väiksem kui üleantud omakapitaliinstrumentide õiglane väärtus.

(c) Lisatakse selgitusi omakapitaliinstrumentide üleandmise jõustumistingimuste kajastamise kohta.

(d) Lisatakse selgitus, et omakapitaliinstrumentide üleandmise tingimuste muutumise nõuded rakenduvad kõikidele aktsiapõhise makse tehingutele, mitte ainult töötajatega seotud aktsiapõhiste maksetele. Lisatakse ka, et tingimuste muutumine võib, kuid ei pruugi olla vastaspoolele kasulik.

(e) Lisatakse selgitus, et kontserni aktsiapõhiste programmide kajastamisele ettenähtud lihtsustus on mõeldud ainult selle aktsiapõhise maksega seotud kulude mõõtmiseks ning ei vabasta selle kajastamisest.

27. peatükk – Vara väärtuse langus:

(a) Lisatakse selgitus, et 27. peatükki ei rakendata varaobjektidele, mis on tekkinud ehituslepingutest.

28. peatükk – Töötajate hüvitised:

(a) Lisatakse selgitus, et ainult teatud kajastamise reeglid paragrahvis 28.23 on rakendatavad muude pikaajaliste töötajate hüvitiste kajastamisele.

(b) Elimineeritakse nõue avalikustada töösuhte lõpetamisel makstavate hüvitiste arvestusmeetod.

29. peatükk – Tulumaks:

(a) Peatükis toodud printsiipide ühtlustamine IAS 12-ga edasilükkunud tulumaksu kajastamiseks.

(b) „Liigsete kulutuste või pingutuse“ erandi lisamine nõudele saldeerida jooksva ja edasilükkunud tulumaksu nõuded ja kohustised.

30. peatükk – Välisvaluutaarvestus:

(a) Lisatakse selgitus, et 30. peatükk ei hõlma finantsinstrumente, mille väärtus tuleneb teatud välisvaluuta kursi muutusest, kuid hõlmab finantsinstrumente, mis on fikseeritud välisvaluutas.

33. peatükk – Seotud osapooli käsitleva info avalikustamine:

(a) Seotud osapoolte definitsiooni kooskõlastamine IAS 24-ga.

34. peatükk – Eripärased tegevused:

- (a) Eemaldatakse nõue avalikustada võrdlusperioodi info bioloogiliste varaobjektide bilansiliste maksumuste muutuste kohta.
- (b) Lisatakse selgitusi kaevandamistegevuse kajastamise nõuete kohta.

35. peatükk - SME IFRSile üleminekusätted:

- (a) IFRS 1 2012. aasta mais väljaantud muudatuste lisamine, mis lubab peatükki 35 (SME IFRSile üleminekusätted) rakendada ka mitu korda.
- (b) IFRS 1 2012. aasta muudatuse lisamine, mis puudutab esmakordse rakendamise erandit valitsusepoolsete laenude tagasiulatuvalt kajatamisel.
- (c) IFRS 1 2010. aasta muudatuse lisamine, mis lubab esmakordsel rakendajal sündmuspõhise õiglase väärtuse (*event-driven fair value*) mõõduna kasutada tuletatud soetusmaksumust.
- (d) IFRS 1 2010. aasta muudatuse lisamine, mis lubab esmakordselt rakendajal teatud tingimustel kasutada eelmise raamatupidamistavaga (GAAP) kooskõlas kajastatud materiaalsete ja immateriaalsete varaobjektide bilansilisi maksumusi.
- (e) IFRS 1 2010. aasta muudatuse lisamine, mis puudutab hüperinflatsiooni.
- (f) Lihtsustatakse sõnastust paragrahvis 35.11, mis puudutab esmakordsel rakendamisel tehtavate korrigeerimiste erandit.

Terminite sõnastikus muudetavad definitsioonid:

- (a) finantskohustis – IAS 32 2009. aasta muudatuse lisamine;
- (b) konsolideerimata aruanded – definitsiooni selgemalt sõnastamine;
- (c) sisuliselt kehtestatud – definitsiooni selgemalt sõnastamine.

Terminite sõnastikku lisatavad definitsioonid:

- (a) aktiivne turg;
- (b) isiku lähedased pereliikmed;
- (c) välismaine äriüksus;
- (d) rendimaksete miinimumsumma;
- (e) tehingukulud.

2. IFRS for SME STANDARDI MUUDATUSTE KOMMENTAARIDE ANALÜÜS JA MÕJU EESTI HEALE RAAMATUPIDAMISTAVALE

Peatükis annab autor ülevaate IFRS for SME standardi 2014. aasta muudatuste eelnõu kommentaaridest, analüüsib nende põhjal muudatuste põhjendatust ning viib läbi IFRS for SME muudatusettepanekute ja RTJ-de võrdleva analüüsi. Huvirühmade kommentaare analüüsitakse IASB koostatud küsimustele antud vastuste põhjal.

2.1. Kommentaaride struktuur, analüüs ja kokkuvõtted

2.1.1. Ülevaade küsimustest ja vastajatest

Rahvusvaheliste finantsaruandluse standardite muudatuste protsess, mida koordineerib IASB, näeb ette huvirühmade arvamuse küsimist enne muudatuste tegemist. Arvamusi esitavad huvirühmad kommentaari vormis vastustena IASB esitatud konkreetsetele küsimustele. Huvirühmade hulka kuuluvad rahvusvahelised raamatupidamis- ja audiitorbürood, kohalike standardite väljaandjad, rahvusvahelised ja kohalikud kutseühendused, ülikoolid, aruannete koostajad ja tarbijad. IFRS for SME muudatuste kohta esitati huvirühmadele järgmised küsimused (Exposure draft...):

1. „Vara hoidmine usaldusisikuna“ definitsioon
 - a. Kas olete teadlik olukordadest, kust termin „fiduciary capacity“ on praktikas tekitanud ebakindlust või segadust? Kui jah, siis täpsustage.
 - b. Kas termin „Vara hoidmine usaldusisikuna“ vajab selgitamist või asendamist? Miks või miks ei? Kui leiate, et termin vajab selgitamist või asendamist, siis milliseid muudatusi soovitate ja miks?

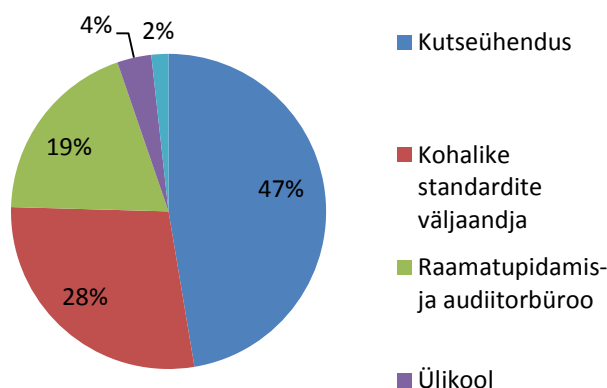
2. Tulumaksu arvestus
 - a. Kas peatükki 29 planeeritavad muudatused on VKE-de ning nende aruannete kasutajate jaoks asjakohased? Kui ei, siis milliseid muudatusi (täiendavaid lihtsustusi või juhiseid) soovitate ja miks?
3. Muud kavandatud muudatused IFRS for SME standardis
 - a. Kas esineb muudatusi, millega Te ei nõustu või mida soovite kommenteerida?
 - b. Kas standardisse planeeritavatele muudatusele tuleks lisada juhiseid või avalikustamise nõudeid? Kui jah, siis milliseid?
4. Täiendavad küsimused
 - a. Kas vastaja hinnangul esineb täiendavaid küsimusi, millele IASB peaks standardi ülevaatuse käigus tähelepanu pöörama ning mis ei sisaldu 57 muudatusettepanekus? Nimetage vastavad küsimused ning põhjendage.
5. Ülemineku sätted
 - a. Kas olete nõus ettenähtud muudatuste ülemineku sätetega? Miks või miks mitte? Kui ei, siis milline oleks alternatiivne lahendus?
6. Jõustumine
 - a. Kas pooldate kavandatud jõustumiskuupäeva ning ettepanekut lubada varajast rakendamist? Miks või miks mitte? Kui ei, siis milline oleks alternatiivne lahendus?
7. Standardi tulevased ülevaatused
 - a. Kas pooldate praeguse kolmeaastase tsükli säilimist standardi ülevaatuses koos võimalusega kiireloomulisemate küsimustega tegeleda sagedamini? Miks või miks mitte? Kui ei, siis kuidas tuleks ülevaatus protsessi muuta?
8. Muud kommentaarid
 - a. Kas Teil on muid märkusi ettepanekute kohta? (Exposure draft...)

IFRS for SME 2014. aasta muudatustele oli võimalik kommentaare esitada alates oktoobrist 2013, kui avaldati standardi eelnõu. Kommentaaride esitamise tähtaeg oli 3. märts 2014. Töö koostamise hetkeks oli kommentaare esitatud 57.

Kommentaare muudatusettepanekute kohta esitasid rahvusvahelised raamatupidamis- ja audiitorbürood, kohalikke standardeid välja andvad organisatsioonid, kohalikud ja

rahvusvahelised kutseühendused, ülikoolid ja aruannete tarbijad. IFRS for SME standardi muudatuste eelnõu kommenteerijate jaotus liigiti on toodud joonisel 1.

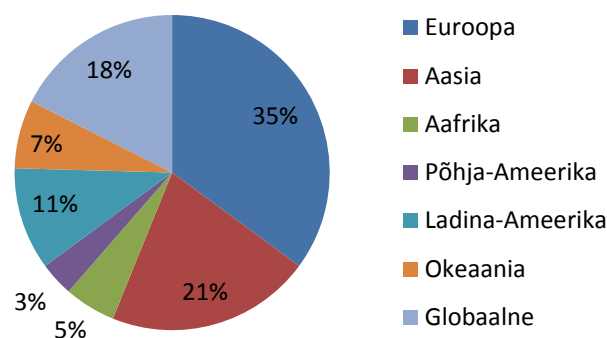
Jooniselt selgub, et suurema osa (47%) kommenteerijatest moodustavad kutseühendused. Nende hulka on käesolevas töös arvatud raamatupidajate ja audiitorite rahvusvahelised ning kohalikud kutseühendused, samuti üks pereettevõtete ühendus Saksamaalt. Muid kutseühendusi muudatuste kommenteerijate hulgas ei esinenud. 28% vastajatest moodustavad riikide kohalike standardite väljaandjad ning 19% raamatupidamis- ja audiitorbürood. Üksikuid kommentaare on andnud ka kaks ülikooli ning üks aruannete kasutajaks klassifitseeritud ühendus.



Joonis 1. Vastajate liigitus

Allikas: Lisa 1

Joonisel 2 on esitatud vastajate geograafiline jaotus. 57-st vastajast moodustasid enamiku vastajad Euroopast ja Aasiast (vastavalt 35% ja 21%). 18% moodustasid globaalsed vastajad – nende hulka on käesolevas töös arvestatud rahvusvahelised raamatupidamis- ja audiitorbürood. Ladina-Ameerika regioonist oli vastajaid 11%, Okeania regioonist 7%, Aafrikast 5% ning Põhja-Ameerikast 3%.



Joonis 2. Vastajate geograafiline jaotus

Allikas: Lisa 2

IASB analüüsib rahvusvaheliste arvestusstandardite kasutamist eri jurisdiktsioonides ning nende andmetel on IFRS for SME kohustuslik või lubatud 63 riigis (nimekiri toodud lisa number 3) ning lisaks kaalutakse IFRS for SME lubamist veel 16 riigis. (Analysis...) Tabelis 2 on esitatud standardit kasutavate riikide jagunemine regiooniti. Selgub, et IFRS for SME standardit rakendavad eelkõige Kesk-Ameerika, Aasia ja Aafrika riigid. IFRS for SME muudatuste kommentaaride esitajatest moodustavad enamiku aga just Euroopast pärit vastajad nagu selgub jooniselt 2. Euroopa Liidus ei ole IFRS for SME standard veel heaks kiidetud, kuid kommentaaride esitajate geograafilist jaotusest võib järeldada, et standardit ning sellega seotud arenguid peavad oluliseks just Euroopast päris huvirühmad.

Tabel 2. IFRS for SME standardit rakendavad riigid

Regioon	Riikide arv	Osatähtsus
Kesk-Ameerika	18	29%
Lõuna-Ameerika	7	11%
Aasia	17	27%
Aafrika	13	21%
Euroopa	7	11%
Okeania	1	1%

Allikas: Lisa 3

Olukord, kus üksikutes Euroopa Liidu liikmesriikides on IFRS for SME standard teatud mõõndustega kasutusel, kuid enamikes mitte, ei ole aruannete kasutajate jaoks

võrreldavuse aspektist hea. Näiteks Eesti RTJ-d põhinevad suuresti IFRS for SME standardil, kuid sisaldavad ka standardist erinevaid käsitusi valdkondades, mis Eesti jaoks on olulised, kuid on standardis pinnapealselt käsitletud. Detailseid IFRS for SME standardis sisalduvaid juhiseid, mis Eesti mõistes ei ole asjakohased, RTJ-d ei sisalda. Välisinvestori jaoks on seetõttu Eesti aruandlus ebamäärane ning osaliselt võrreldamatu teiste Euroopa Liidu liikmesriikidega. (Dontševski 2013).

IFRS for SME standardi kasutuselevõttu on Euroopa Liidus kaalutud, kuid leitud, et standard ei ole vastavuses Euroopa Liidu raamatupidamisdirektiiviga. Analüüsi viis läbi EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group), kes leidis, et standard ei vasta Euroopa Liidu direktiividele kuue punkti osas:

- (a) IFRS for SME standard ei luba esitada koondkasumiaruandes (ja kasumiaruandes, juhul, kui see esitatakse) ega selle lisades mingeid tulu- ja kuluobjekte erakorralise tulu või kuluna.
- (b) IFRS for SME standardi kohaselt tuleb kõiki standardi 12. peatüki rakendusalaske kuuluvaid finantsinstrumente mõõta õiglasel väärtuses.
- (c) IFRS for SME standardi kohaselt tuleb firmaväärtuse kasuliku eluea pikkuseks lugeda 10 aastat, kui ettevõttel ei ole võimalik usaldusväärselt hinnata firmaväärtuse kasulikku eluiga.
- (d) IFRS for SME standardi kohaselt kajastatakse negatiivne firmaväärtus koheselt kasumiaruandes.
- (e) IFRS for SME standardi kohaselt kajastatakse omakapitaliinstrumentide emiteerimisest saadav summa omakapitali vähendusena (mitte varana), kui omakapitaliinstrumente emiteeritakse enne, kui ettevõtte saab raha või muid ressursse.
- (f) IFRS for SME standardi kohaselt järgnevatel perioodidel firmaväärtuse langusest tulenevat kahjumit ei tühistata. (Feedback Statement...)

Euroopa Liidu liikmesriikide hulgas on erinevaid arvamusi IFRS for SME rakendamise kohta. Standardi peamised vastased on Austria, Belgia, Itaalia, Soome, Prantsusmaa ja Saksamaa. Samas kui Suurbritannia ja Iirimaa rakendavad standardit vaatamata Euroopa Liidu üldisele seisukohale. Standardi vastased on hinnanud, et standard oleks liigselt koormav väiksematele ettevõtetele ning sobib pigem suurtele ning keskmise suurusega ettevõtetele. Pooltargumentidena toodi välja asjaolu, et universaalsete arvestusreeglite olemasolu võimaldaks meelitada regiooni rohkem välisinvestoreid,

lihtsustuks konsolideeritud aruannete koostamine rahvusvahelistes kontsernides ning väheneksid taoliste aruannete koostamise kulud. (Blašková, Bohušová 2011)

2.1.2. Küsimuse 1 vastuste analüüs

Muudatusettepanekutele kommentaare küsides oli IASB eesmärk saada tagasisidet ka IFRS for SME standardi 1. peatükis kirjeldatud avalikkuse ees aruandmise kohustuse selgituse kohta. Standardi kohaselt väike- ja keskmise suurusega ettevõtted on ettevõtted:

- (a) millel ei ole avalikkuse ees aruandmise kohustust ja
- (b) mis avaldavad üldotstarbelisi finantsaruandeid ettevõttevälistele kasutajatele.

Samuti on selgitatud avalikkuse ees aruandmise kohustust. Ettevõttel on avalikkuse ees aruandmise kohustus, kui:

- (a) tema võla- või omakapitaliinstrumentidega kaubeldakse avalikul turul või ta on emiteerimas selliseid instrumente kauplemiseks avalikul turul (asukohariigi või välisriigi väärtpapieribörsil või börsivälisel turul, sealhulgas kohalikel ja piirkondlikel turgudel), või
- (b) tema üks põhitegevus on laia ringi ettevõtteväliste isikute vara hoidmine usaldusisikuna.

Mõiste „vara hoidmine usaldusisikuna“ (*fiduciary capacity*) kohta oli IASB esitanud huvirühmadele küsimuse, eesmärgiga hinnata, kas mõiste on praktikas tekitanud arusaamatusi (1a) ning kas termin vajaks asendamist või lisaselgitusi (1b).

Tabelis 3 on esitatud kokkuvõtte huvirühmade vastustest esimesele (1a) küsimusele. 79% vastajatest ei olnud kokku puutunud olukordadega, kus vastav termin oleks praktikas tekitanud arusaamatusi. 14% vastajatest oli aga vastav kogemus olemas. Pooled „jah“ vastajatest olid Okeania regioonist.

Tabel 3. Vastused küsimusele 1a

Vastus	Vastanute arv	Osatähtsus
Ei	45	79%
Jah	8	14%
-*	4	7%

* Vastamata
Allikas: Lisa 4

Kõik küsimusele 1a „jah“ vastanud kommenteerijad leidis ühtlasi, et termin „vara hoidmine usaldusisikuna“ vajaks lisaselgitusi või asendamist. Vastuste kokkuvõtte esimese küsimuse teisele osale (1b) , mis puudutas hinnangud termini asendamise või lisaselgituste vajadusele, on esitatud tabelis 4. 60% vastajate hinnangul ei vaja termin asendamist või lisaselgitusi. Peamise argumendina nähti, et vastav termin on üldjuhul reguleeritud kohalikes seadustes ning seetõttu peaks selle muutmine või asendamine toimuma riikide tasemel. 33% vastajatest hindas siiski, et termin võiks IASB poolt olla täpsemini selgitatud, kuna senise rakendamise jooksul on tekkinud küsitavusi seoses sellega, kellele standard täpselt mõeldud on. IASB on esitanud ka muudatusettepaneku 1. peatüki kohta, milles täpsustatakse, et standardi praeguses versiooni punktis 1.3(b) nimetatud majandusüksused (pangad, krediidiühingud, kindlustusseltsid, väärtpaberimaaklerid/väärtpaberitega kauplejad, ühisfondid ja investeerimispangad) ei oma automaatselt avalikkuse ees aruandmise kohustust.

Tabel 4. Vastused küsimusele 1b

Vastus	Vastanute arv	Osatähtsus
Ei	34	60%
Jah	19	33%
-*	4	7%

* Vastamata

Allikas: Lisa 4

Vastajate hulgas, kes leidsid, et termin vajab lisaselgitusi või asendamist, oli huvirühmasid kõikidest regioonidest. 33% „jah“ vastajatest moodustasid Euroopast pärit vastajad, 21% Ladina-Ameerikast ning 21% Okeania regioonist. Ka neli rahvusvahelist raamatupidamis- ja audiitorbürood leidsid, et terminit oleks vaja IASB poolt täpsustada või asendada. 42% vastajatest, kelle hinnangul tuleks IASB-l terminit „vara hoidmine usaldusisikuna“ täpsustada või termin hoopis asendada, moodustasid kutseühendused.

2.1.3. Küsimuse 2 vastuste analüüs

IASB esitatud teine küsimus 2014. aasta IFRS for SME muudatuste kohta puudutas tulumaksuarvestust – IASB tegi ettepaneku viia peatükk 29 (tulumaks) kooskõlla IAS 12-ga, jättes alles IFRS for SME standardi esialgses versiooni ette nähtud esitus- ja avalikustamismõõdud. See on ka olulisim muudatus, mis standardisse on planeeritud. Kui

standard 2009. aastal välja anti, siis põhines 29. peatükk (tulumaks) IASB koostatud eelnõul, mida tegelikult lõpuni ei viidud. Seetõttu ongi IASB arvetes õigem viia 29.peatükk vastavusse IAS 12-ga. See tähendab täiendavaid nõudeid edasilükkunud tulumaksu vara ja kohustiste kajastamisel. (Exposure draft...)

Muudatuste eelnõule kommentaare küsides oli IASB eesmärk saada tagasisidet, kas IASB planeeritavad muudatused tulumaksuarvestuses on SME aruannete ning nende aruannete kasutajate jaoks kohased ning kas tuleks lisada täiendavad lihtsustusi või juhiseid.

Tabelis 5 on toodud kokkuvõtte vastustest küsimusele 2. Enamik ehk 86% vastanutest toetas IASB ettepanekut viia IFRS for SME 29. peatükk vastavusse IAS 12-ga. Muudatuse vastu olevatest vastajatest pooled ehk kolm olid kutseühendused. Lisaks oli muudatuse vastu ka üks rahvusvaheline raamatupidamis- ja audiitorbüroo, üks ülikool ning Hiina kohalike standardite väljaandja. Pooled tulumaksu arvestuse muudatuse vastased olid Aasia regioonist.

Tabel 5. Vastused küsimusele 2

Vastus	Vastanute arv	Osatähtsus
Ei	6	11%
Jah	49	86%
- *	2	3%

* Vastamata

Allikas: Lisa 5

Tulumaksu arvestust puudutav muudatus on üks olulisemaid muudatusi ning seetõttu esitasid vastajad selle kohta ka mitmeid kommentaare. Muudatusettepaneku vastased põhjendasid oma seisukohta enamasti sellega, et edasilükkunud tulumaksu kajastamine IAS 12 järgi on SME-de jaoks liiga kulukas ning kasutusele peaks jääma praeguses standardi versioonis kasutatav meetod. Ka mitmed muudatuse pooldajaid juhtisid oma vastuses tähelepanu murekohtadele, mis nende arvates 29. peatüki muudatused endaga kaasa võivad tuua. Leiti, et edasilükkunud tulumaksu kajastamisest saadavat tulu tuleks kaaluda SME-de poolt selle jaoks tehtavate kuludega ning mitmed vastajad pakkusid välja lahenduse, kus lisaks IAS 12-le võiks alternatiivina kasutusele jääda ka praegune variant. Lisaks tuleks mitmete vastajate arvates lisada edasilükkunud tulumaksu kajastamisele või kogu 29. peatükile liigsete kulutuste või pingutuse erand ning lisada rohkem juhiseid.

2.1.4. Küsimuse 3 vastuste analüüs

Kolmas IASB esitatud küsimus puudutas muid standardisse planeeritavaid muudatusi. Olulisem muudatus on seotud tulumaksuga, mille kohta esitati eraldi küsimus (analüüs toodud alajaotuses 2.1.3). Muud muudatused on IASB hinnangul väiksemad ning seetõttu esitati nende kohta üks kokkuvõtlik küsimus, et hinnata, kas vastajate arvates on eelnõus muudatusi, millega nad ei nõustu või soovivad kommenteerida (küsimus 3a) või kas eelnõus esitatud muudatuste kohta tuleks vastajate hinnangul lisada rohkem juhiseid ja selgitusi (küsimus 3b). (Exposure draft...)

Vastuste kokkuvõtte küsimusele 3a on toodud tabelis 6. Pooled küsimusele 3a vastuse esitanud isikud leidsid, et eelnõus esineb muudatusi, millega nad ei nõustu või soovivad kommenteerida. Teine pool vastajatest seevastu hindas, et IASB poolt esitatud muud muudatused standardis on sobivad ning täiendavaid kommentaare esitada ei soovinud.

Tabel 6. Vastused küsimusele 3a

Vastus	Vastanute arv	Osatähtsus
Ei	27	47%
Jah	27	47%
-*	3	6%

* Vastamata

Allikas: Lisa 6

Vastajad polnud nõus mitmete IASB poolt esitatud muudatusettepanekutega. Üheks olulisemaks teemaks vastuste põhjal võib pidada „liigsete kulutuste või pingutuse“ erandi kasutamist. Vastajatest, kes leidsid, et muudatusettepanekutes on muudatusi, millega nad ei nõustu, 15 juhtisid tähelepanu „liigsete kulutuste või pingutuse“ erandi kasutamisele. Leiti, et vastava erandi kasutamist tuleks IASB poolt standardis täpsemalt selgitada. Nimetati ka mitmeid punkte standardis, kuhu tuleks vastav erand lisada. Samuti juhtisid vastajad tähelepanu, et kui ettevõtte kasutab „liigsete kulutuste või pingutuse“ erandit, siis tuleks see ka avalikustada ning kirjeldada, kuidas jõuti vastava järelduseni. Neli vastajat ei nõustunud muudatusettepanekuga, mis puudutab firmaväärtuse kasulikku eluiga. Muudatus näeb ette, et kui majandusüksus ei ole võimeline usaldusväärset hindama immateriaalse varaobjekti kasulikku eluiga, siis ei tohiks selle objekti kasulik eluiga ületada kümnet aastat, varasemalt oli sellisel juhul kasulik eluiga fikseeritud täpselt kümne aastaga. Kolm vastajat ei nõustunud

IASB ettepanekuga, mille kohaselt elimineeritakse nõue avalikustada töösuhte lõpetamisel makstavate hüvitiste arvestusmeetod. Lisaks ei pooldanud kolm vastajat muudatust, millega jäetakse konsolideerimisest välja tütarettevõtted, mis on omandatud eesmärgiga müüa ühe aasta jooksul.

Tabelis 7 on esitatud vastuste kokkuvõtu küsimusele 3b, mille eesmärgiks oli hinnata, kas planeeritavatesse muudatustesse (v.a peatükk 29) oleks vajalik lisada täiendavaid juhiseid või selgitusi. Kui küsimusele 3a jagunesid vastused pooleks – pooled vastajad leidsid, et esineb muudatusi, millega nad ei nõustu ning pooled, et taolisi muudatusi ei esine, siis küsimusele 3b vastajatest üle poole (55%) leidsid, et IASB peaks planeeritavatele muudatustele lisama täiendavaid selgitusi ja juhiseid.

Tabel 7. Vastused küsimusele 3b

Vastus	Vastanute arv	Osatähtsus
Ei	23	40%
Jah	31	55%
-*	3	5%

* Vastamata

Allikas: Lisa 6

Küsimusele 3b lisatud kommentaarid ühtisid üldjuhul küsimusele 3a antud kommentaaridega. Rohkem selgitusi soovitati lisada „liigsete kulutuste ja pingutuse“ erandi kohta ning kui vastaja leidis, et esineb ettepanekuid, millega ta ei nõustu, siis soovitati ka vastavale muudatusele rohkem selgitusi lisada.

2.1.5. Küsimuse 4 vastuste analüüs

Juba 2012. aastal, kui standardi muudatuste protsessiga alustati, identifitseeris IASB huvirühmade abiga mitmeid küsimusi, millega tuleks tegeleda ning ühtlasi hinnati, kas need küsimused tähendaksid ka muudatusi IFRS for SME standardisse. Neljanda küsimuse eesmärk oli saada huvirühmadelt informatsiooni, kas esitatud muudatusettepanekutest on välja jäänud küsimusi, millega IASB peaks käimasoleva standardi ülevaatuse käigus veel täiendavalt tegelema. (Exposure draft...)

Tabeli 8 on esitatud kokkuvõtte vastustest neljandale küsimusele. Selgus, et enamik vastajatest (71%) leidis, et esineb küsimusi ja probleeme seoses IFRS for SME standardiga,

millega tuleks IASB-l veel tegeleda. 21% ehk 12 vastajat ei leidnud, et taolisi küsimus esineb, nendest 42% moodustasid Aasia regiooni vastajad.

Tabel 8. Vastused küsimusele 4

Vastus	Vastanute arv	Osatähtsus
Ei	12	21%
Jah	40	70%
-*	5	9%

* Vastamata

Allikas: Lisa 7

Neljanda küsimuse juures oli vastajatel võimalik esitada mitmeid teemasid, millega IASB veel tegelema peaks. Olulisemaks valdkonnaks vastuste põhjal võib pidada arvestusmeetodite valikuid IFRS for SME standardis. Küsimusele 4 „jah“ vastanud isikute hulgast 15 leidsid, et standardis peaks olema laenukulutuste kapitaliseerimise võimalus, 17 vastajat leidsid, et põhivara kajastamisel peaks standardis olema lubatud ka ümberhindluse meetod ning 13 vastaja hinnangul peaks olema võimalus kapitaliseerida arendusväljaminekuid. Vastajad juhtisid IASB tähelepanu ka asjaolule, et IFRS-de muudatuse sisseviimine IFRS for SME standardisse peaks olema läbimõeldud. Osa vastajatest leidsid, et muudatused tuleks lisada ka IFRS for SME standardisse, osa aga arvasid, et IFRS-de muudatusi tuleks analüüsida VKE-de seisukohast ning seejärel otsustada, kas vastavad muudatused tuleks ka IFRS for SME standardisse lisada või mitte. Küll aga mainiti mitmete vastajate poolt, et arvestusmeetodite valikud, mis on lubatud IFRS-des, peaksid olema lubatud ka IFRS for SME standardis.

2.1.6. Küsimuse 5 vastuste analüüs

Viies küsimus puudutas standardi rakendamist – IASB eesmärk oli välja selgitada, kas huvirühmade arvates tuleks standardi muudatusi rakendada tagasiulatuvalt. IASB hinnangul ei osutu muudatuste tagasiulatuvalt rakendamine VKE-dele liigselt keerukaks ja seetõttu teeb ettepaneku rakendada muudatused tagasiulatuvalt. (Exposure draft...)

Kokkuvõtte vastustest on esitatud tabelis 9. 74% vastanutest kiitis IASB ettepaneku heaks, 14% oli vastu. Ettepaneku vastastest 63% moodustasid kutseühendused. Samuti olid

ettepaneku vastu üks ülikool, üks rahvusvaheline raamatupidamis- ja audiitoribüroo ning Hiina kohalike standardite väljaandja.

Tabel 9. Vastused küsimusele 5

Vastus	Vastanute arv	Osatähtsus
Ei	8	14%
Jah	42	74%
_*	7	12%

* Vastamata

Allikas: Lisa 8

Ettepaneku vastused leidsid, et tagasiulatuva rakendamine on VKE-de jaoks liigselt koormav. Ka vastava ettepaneku pooldajatest tõid 13 vastajat eraldi kommentaarina välja, et 29. peatüki (tulumaks) muudatusi ei tuleks tagasiulatuvalt rakendada või tuleks selle peatüki muudatuste tagasiulatuva rakendamise kohta lisada liigsete kulutuste või pingutuse erand.

2.1.7. Küsimuse 6 vastuste analüüs

IASB hinnangul ei kujuta standardisse planeeritavad muudatused olulisi muudatusi ettevõtete igapäevases raamatupidamises ega mõjuta oluliselt nende finantsaruandeid. Seetõttu teeb IASB ettepaneku, et muudatused jõustuvad aasta pärast muudatuse avaldamist. Lisaks lubatakse varajast rakendamist. Kuuenda küsimusega selgitati välja, kas huvirühmad on kirjeldatud jõustumistingimustega nõus. (Exposure draft...) Kokkuvõtte vastustest kuuendale küsimusele on esitatud tabelis 10.

Tabel 10. Vastused küsimusele 6

Vastus	Vastanute arv	Osatähtsus
Ei	8	14%
Jah	42	74%
_*	7	12%

* Vastamata

Allikas: Lisa 9

74% vastajatest pooldas IASB ettepaneku muudatuste jõustumise kohta, 14% olid ettepaneku vastu. 50% ettepaneku vastastest moodustasid kohalike standardite väljaandjad.

Ettepaneku vastastest pooled olid Aasia regioonist pärit vastajad. Samuti oli IASB esitatud muudatuste jõustumise ettepaneku vastu üks rahvusvaheline raamatupidamis- ja audiitorbüroo.

Ettepaneku vastastest enamik leidis, et üks aasta muudatuste jõustumiseks ei ole piisavalt pikk aeg. Kaks vastajat leidsid, et periood peaks olema vähemalt 18 kuud ning ühe vastaja hinnangul peaksid muudatused jõustuma mitte varem kui kahe aasta pärast. Üks vastaja juhtis tähelepanu, et muudatused peaksid jõustuma alates majandusaastast, mis algab pärast ühe aasta möödumist alates muudatuste avaldamisest. Samas oli ettepaneku vastaste hulgas ka üks vastaja, kelle hinnangul peaksid muudatused jõustuma varem.

2.1.8. Küsimuse 7 vastuste analüüs

Kui IFRS for SME standard 2009. aastal avaldati, siis nägi IASB plaan ette hakata standardisse muudatusi tegema eeldatavalt iga kolme aasta tagant. Seejuures märgiti, et teatud juhtudel võib muudatusi ette tulla ka tihedamalt, et tegeleda kiireloomulisemate küsimustega. 2012. aastal alguse saanud standardi ülevaatuse protsessi käigus saadud info kohaselt võib aga muudatuste kolmeaastane tsükkel olla SME-de jaoks liiga tihe ning stabiilsuse huvides oleks sobilikum viieaastane tsükkel. Seitsmenda küsimuse eesmärk oli välja selgitada, kas huvirühmad pooldavad praegust kolmeaastast tsüklit võimalusega kiireloomulisemate küsimustega tegeleda sagedamini. (Exposure draft...) Vastuste kokkuvõtte on esitatud tabelis 11.

Tabel 11. Vastused küsimusele 7

Vastus	Vastanute arv	Osatähtsus
Ei	18	32%
Jah	32	56%
-	7	12%

* Vastamata
Allikas: Lisa 10

56% vastanutest pooldavad praegust süsteemi, mille kohaselt esitatakse muudatuste eelnõusid IFRS for SME standardisse iga kolme aasta tagant. 32% aga leidis, et praegune süsteem ei ole sobilik ning seda tuleks muuta. 50% praeguse süsteemi vastastest moodustasid

kohalike standardite väljaandjad, 33% kutseühendused ning 17% rahvusvahelised raamatupidamis- ja audiitorbürood. Ettepaneku vastu olnud vastajad olid enamikus pärit Aasiast (44%) ning Euroopast (39%).

Enamik praeguse muudatuste süsteemi vastaseid leidsid, et kolmeaastane tsükkel on muudatuste tegemiseks liiga lühike periood. Hinnati, et VKE-de jaoks on oluline stabiilsus ning kolmeaastane tsükkel seda VKE-dele ei tagaks. Samuti tähendaksid nii tihti tehtavad muudatused VKE-dele arvestuse keerukamaks muutumist, mis kindlasti ei ole IFRS for SME standardi eesmärk. Vastajad leidsid, et periood võiks olla vähemalt 5 aastat, mitmed vastajad pakkusid ka kuni 8-aastast tsüklit. 2 vastajat aga leidsid, et taoline aastatega määratud süsteem ei ole üldse vajalik ning IASB peaks muudatuste protsessi täiendama.

IFRS for SME standardi muudatuste protsess on problemaatiline mitmest aspektist. Töö peatükis 1.1 leiti, et ka IFRS-des tehtavate muudatuste toomine IFRS for SME standardisse vajab täiendamist. Autor hinnangul tuleb IASB-l leida lahendus, kuidas tagada, et VKE-de jaoks on tagatud arvestuspõhimõtete stabiilsus, säilitades seejuures standardi ajakohasuse ja vastavuse VKE-de aruannete tarbijate ja koostajate vajadustele.

2.1.9. Küsimuse 8 vastuste analüüs

Viimase küsimusega andis IASB vastajatele võimaluse esitada lisakommentaare. 49% vastajatest lisakommentaare esitada ei soovinud. Ka need, kes otsest vastust küsimusele ei andnud, võib lugeda nende hulka, kes lisakommentaare esitada ei soovinud. Seega enamik (61%) vastajatest lisakommentaare ei esitanud.

Tabel 12. Vastused küsimusele 8

Vastus	Vastanute arv	Osatähtsus
Ei	28	49%
Jah	22	39%
-*	7	12%

* Vastamata

Allikas: Lisa 11

22 vastajat esitasid küsimuse 8 vastustena mitmeid teemasid, millega IASB tegelema peaks. Näiteks juhiti tähelepanu erinevatele sõnastustele ja definitsioonidele standardis. Muuhulgas mainiti, et IFRS for SME standard ei peaks sisaldama termineid, mida IFRS-des

defineeritud ei ole. Samuti juhiti IASB tähelepanu sellele, kuidas toimub IFRS-de muudatuste lisamine IFRS for SME standardisse – leiti, et süsteem vajab väljatöötamist ning see peaks põhinema VKE-de vajadustel ning muudatusi ei peaks automaatselt IFRS for SME standardisse üle tooma. Mitu vastajat leidis ka, et standardi pealkiri on eksitav ning seda tuleks muuta, kuna VKE-d ei ole standardis defineeritud suuruse alusel, vaid kui avaliku huvita üksused, siis peaks vastav viide sisalduma ka standardi nimetuses. Lisaks leiti, et standardisse tuleks lisada eraldi peatükk õiglase väärtuse kohta, kuna vastavad juhised on asjakohased mitmete standardi peatükkide jaoks.

2.2. Järeldused ja mõju Eesti heale raamatupidamistavale

Peatükis esitatakse kokkuvõtte sellest, milline on 2014. aasta IFRS for SME standardi muudatusettepanekute mõju Eesti heale raamatupidamistavale. See põhineb üldjuhul IFRS for SME standardil, vaatamata sellele, et Euroopa Liidus standardit veel vastu võetud ei ole. Raamatupidamise Toimkonna juhendites (RTJ) esineb aga ka käsitlusi, mis erinevad IFRS for SME standardist. Samuti ei reguleeri RTJ-d kõiki IFRS for SME standardis käsitletud valdkondi, kuna kõik ei pruugi olla Eesti jaoks olulised. IFRS for SME standardist erinevad käsitlused on esitatud RTJ-des ning kui ettevõttel tekib vajadus rakendada käsitlust, mida RTJ-d ei reguleeri, siis on soovitatav lähtuda IFRS for SME standardist. (Eessõna...)

Järgnevalt on IFRS for SME standardi peatükkide lõikes esitatud muudatusettepanekute mõju RTJ-dele. Eraldi ei ole käsitletud standardi 26. peatüki, 30. peatüki, 33. peatüki ning 35. peatüki muudatusettepanekuid, kuna need ei puuduta otseselt RTJ-e. Nimetatud muudatusettepanekud on esitatud peatükis 1.3. Viimases peatükis esitatakse kokkuvõtlikud järeldused kommentaaride ning muudatusettepanekute mõju analüüsi põhjal.

2.2.1. IFRS for SME 1. peatüki muudatusettepanekute mõju

Tabelis 13 on esitatud IFRS for SME standardi 1. peatüki muudatusettepanekute mõju RTJ-dele. Standardi esimene peatükk kirjeldab väike- ja keskmise suurusega ettevõtteid.

Tabel 13. Muudatusettepanekud IFRS for SME 1. peatükis – Väike- ja keskmise suurusega ettevõtted

Muudatusettepanekud IFRS for SME standardis	Vastav RTJ	Muudatus RTJ-s
(a) Täiendatakse sõnastust, mis selgitab, et standardi paragrahvis 1.3 (b) nimetatud üksused ei oma automaatselt avalikkuse eest aruandmise kohustust.	-	-
(b) Selgitatakse IFRS for SME standardi kasutamist emaettevõtte eraldiseisvate aruannete koostamisel.	-	-

Allikas: Autori koostatud RTJ-de ja muudatuste eelnõu alusel

RTJ-d ei defineeri väike- ja keskmise suurusega ettevõtteid ja seega standardi 1. peatükki lisatavad täiendused muudatusi RTJ-des kaasa ei too. RTJ eessõnas (RTJ 0) on siiski kommentaar, et Eesti hea raamatupidamistava on mõeldud rakendamiseks eelkõige sellistele ettevõtetele, kellel puudub vajadus täismahus IFRS-i aruannete koostamiseks (näiteks väiksemad ja keskmise suurusega ettevõtted). Väike- ja keskmise suurusega ettevõtete definitsiooni RTJ-d aga ei sisalda ning seetõttu ei too standardi vastava definitsiooni muudatus autori hinnangul kaasa vajadust muuta RTJ-e.

2.2.2. IFRS for SME 2. peatüki muudatusettepanekute mõju

Tabelis 14 on esitatud IFRS for SME standardi 2. peatüki muudatusettepanekute mõju RTJ-dele. 2. peatüki muudatusettepanekuga antakse „liigsete kulutuste või pingutuse“ erandi kasutamise kohta lisajuhiseid. RTJ 1-s (aastaruande koostamise üldpõhimõtted) on ka praegu selgitus mõistliku kulu ja pingutuse kohta. Selgitakse, et juhtkond peab erandi kasutamisel arvestama, kuidas võib informatsiooni puudumine või olemasolu mõjutada aruande kasutajate majandusotsuseid. Lisaks selgitatakse, et informatsiooni kogumine ei ole võimalik mõistliku kulu või pingutusega juhul, kui informatsiooni hankimisega seotud kulud või töötajate poolt teostatavate tööde maht on ebarproportsionaalselt suured võrreldes kasuga, mida aruande kasutajad saaksid, kui vastav informatsioon aruandes sisalduks. Praeguses IFRS for SME standardis aga vastavat selgitust ei ole. Muudatusega lisatakse standardisse RTJ 1-ga sarnane kommentaar, kuid lisaks selgitatakse, et kui vastava informatsiooni väljajätmine mõjutab ka hilisemaid perioode, siis tuleks ka järgmistel perioodidel kaaluda, kas informatsiooni hankimine on võimalik mõistliku kulu ja pingutusega.

Tabel 14. Muudatusettepanek IFRS for SME 2. peatükis – Kontseptsioonid ja aluspõhimõtted

Muudatusettepanek IFRS for SME standardis	Vastav RTJ	Muudatus RTJ-s
Lisatakse juhised „liigsete kulutuste või pingutuse“ erandi kohta, mida kasutatakse standardi mitmetes peatükkides.	RTJ 1	RTJ 1-s sisaldub juba selgitus mõistliku kulu ja pingutuse kohta

Allikas: Autori koostatud RTJ-de ja muudatuste eelnõu alusel

Autori hinnangul ei pruugi Eesti Raamatupidamise Toimkond teha vastavat täiendust RTJ 1-e. Tegemist on selgituse täienduse, mitte põhimõtte muutumisega ning aruande koostaja peab igal aruandeperioodil vastavad hinnangud tegema, mistõttu ei ole täiendava selgituse lisamine vajalik.

2.2.3. IFRS for SME 4. peatüki muudatusettepanekute mõju

IFRS for SME standardi 4. peatüki muudatusettepanekute mõju RTJ-le on esitatud tabelis 15. Muudatuse jõustumisel ei ole enam kohustuslik avalikustada eelneva perioodi võrdlusandmeid ringluses olevate aktsiate arvu kohta perioodi alguses ja lõpus.

Tabel 15. Muudatus IFRS for SME 4. peatükis – Finantsseisundi aruanne

Muudatusettepanek IFRS for SME standardis	Vastav RTJ	Muudatus RTJ-s
Elimineeritakse nõue avalikustada võrdlusandmed ringluses olevate aktsiate arvu kohta perioodi alguses ja lõpus.	RTJ 15	Vastavalt RTJ 1-le esitatakse võrdlusandmed eelneva perioodi kohta, v.a juhtudel, kus RTJ 15 lubab võrdlusandmete mitteesitamist. Seega võidakse muudatusena RTJ 15 lisada vastab märgi.

Allikas: Autori koostatud RTJ-de ja muudatuste eelnõu alusel

RTJ 1 sätestab, et võrdlusandmed esitatakse eelneva perioodi kohta, väljaarvatud juhtudel, kus RTJ 15 (Lisades avalikustatav informatsioon) lubab võrdlusandmete mitteesitamist. Ringluses olevate aktsiate arvu kohta aga RTJ 15 vastavat erandit ei sätesta. Seega võib vastava erandi lisamine IFRS for SME standardisse kaasa tuua ka muudatuse RTJ 15-s. Samas on tegemist ühe detailse avalikustamise nõude elimineerimisega, mis autori hinnangul ei too ettevõtete jaoks kaasa olulisi muudatusi. Seetõttu võib Eesti Raamatupidamise Toimkond ka otsustada RTJ-i mitte muuta.

2.2.4. IFRS for SME 5. peatüki muudatusettepanekute mõju

Tabelis 16 on esitatud IFRS for SME 5. peatüki muudatusettepanekute mõju RTJ-dele. Muudatusettepanekud käsitlevad koondkasumiaruandes esitatavat infot. Esimese muudatusettepaneku (a) kohaselt peaks koondkasumiaruandes koondsummana esitama lõpetatud tegevusvaldkondadesse kuuluvate varaobjektide väärtuse languse. RTJ 2 aga lõpetatud tegevusvaldkondade info eraldi esitamist ei nõua, mistõttu ei too vastav standardi muudatus kaasa muudatust RTJ-des.

Tabel 16. Muudatusettepanekud IFRS for SME 5. peatükis – Koondkasumiaruanne ja kasumiaruanne

Muudatusettepanekud IFRS for SME standardis	Vastav RTJ	Muudatus RTJ-s
(a) Lisatakse selgitus, et koondsummana esitatakse lõpetatud tegevusvaldkondadesse kuuluvate varaobjektide väärtuse langus, mis on kajastatud vastavalt peatükile 27.	RTJ 2	-
(b) IAS 1 2011. aasta muudatuse lisamine, mis nõuab muu koondkasumi objektide liigitamist vastavalt sellele, kas need on ümberklassifitseeritavad kasumisse/kahjumisse või mitte.	RTJ 2	Vastava liigituse nõude lisamine

Allikas: Autori koostatud RTJ-de ja muudatuste eelnõu alusel

5. peatüki teine muudatusettepanek (b) puudutab muu koondkasumi objektide liigitamist – IAS 1 järgi tuleb muu koondkasumi objektid esitada vastavalt sellele, kas need on ümberklassifitseeritavad kasumisse/kahjumisse või mitte. RTJ 2 hetkel muu koondkasumi objektide liigitamist ei käsitle, seega võib vastav standardi muudatus tuua kaasa ka muudatuse RTJ 2-s.

2.2.5. IFRS for SME 6. peatüki muudatusettepanekute mõju

Tabelis 17 on esitatud IFRS for SME standardi 6. peatüki muudatusettepanekute mõju RTJ-dele. Standardisse tehakse muudatus, mis puudutab muu koondkasumi komponentide analüüsi esitamise võimalust kas omakapitali muutuste aruandes või lisades.

Tabel 17. Muudatusettepanek IFRS for SME 6. peatükis – Omakapitali muutuste aruanne ning kasumi- ja jaotamata kasumi aruanne

Muudatusettepanek IFRS for SME standardis	Vastav RTJ	Muudatus RTJ-s
2010. aasta mais väljaantud IFRS-i muudatustest tulenev selgitus omakapitali muutuste aruandele, mis sätestab, et majandusüksus võib muu koondkasumi komponentide analüüsi esitada omakapitali muutuste aruandes või lisades.	RTJ 2	-

Allikas: Autori koostatud RTJ-de ja muudatuste eelnõu alusel

RTJ 2 ei nõua koondkasumi iga komponendi analüüsi. Juhendis on sätestatud, et omakapitali muutuste aruandes tuuakse eraldi välja :

- (a) kasumiaruandes kajastatud aruandeperioodi puhaskasum või –kahjum (ettevõtted, kes koostavad vastavalt käesoleva juhendi paragrahvile 30 koondkasumiaruande, esitavad puhaskasumi või –kahjumi asemel aruandeperioodi koondkasumi);
- (b) arvestuspõhimõtete muutuste mõju omakapitali kirjetele (näiteks jaotamata kasumi tagasiulatuv korrigeerimine seoses uue RT juhendi rakendamisega);
- (c) vigade korrigeerimise mõju omakapitali kirjetele;
- (d) omanike poolt tehtud sissemaksed omakapitali (näit. aktsiakapitali suurendamine);
- (e) omanikele tehtud väljamaksed omakapitalist (näit. jaotatud dividendid);
- (f) tehingud omaaktsiatega;
- (g) aktsiate ja osade tühistamised;
- (h) reservide suurendamised ja vähendamised (sealhulgas muutused kohustuslikus reservkapitalis);
- (i) muud omakapitali kirjeid mõjutanud majandustehingud.

IFRS for SME standardis on ka praegu nõue, mille kohaselt tuleb iga koondkasumi objekti muutus eraldi välja tuua. RTJ-des, aga taolist nõuet ei ole, mistõttu võib eeldada, et nimetatud muudatusettepane RTJ-dele mõju ei avalda.

2.2.6. IFRS for SME 9. peatüki muudatusettepanekute mõju

IFRS for SME standardisse planeeritakse muudatusi ka peatükki, mis puudutab konsolideeritud ja konsolideerimata finantsaruandeid. Vastavad muudatusettepanekud ning kokkuvõtte mõjust RTJ-dele on esitatud tabelis 18. Esimese (a) muudatusettepanekuga täpsustakse asjaolu, et tüürettevõtted, mis on omandatud eesmärgiga müüa ühe aasta jooksul,

tuleks konsolideerimisest välja jätta. Standardis sisaldub vastav punkt ka praegu, kuid uues versioonis oleks taoliste tütarettevõtete kajastamise kohta eraldi punkt. Seega sisuliselt midagi ei muutu. Konsolideeritud aruannete koostamist käsitleb RTJ 11 ning erandid, mille korral konsolideeritud aruannete koostamine ei ole vajalik, on sätestatud Raamatupidamise seaduses. Seaduse paragrahvis 29 toodud erandid ei sätesta võimalust jätta konsolideerimisest välja tütarettevõtted, mis on omandatud eesmärgiga müüa lühema aja jooksul. Vastav erand eemaldati seadusest 2009. aastal. Seega ei põhjusta autori hinnangul muudatusettepanek (a) muudatusi RTJ-des.

Tabel 18. Muudatusettepanekud IFRS for SME 9. peatükis – Konsolideeritud ja konsolideerimata finantsaruanded

Muudatusettepanekud IFRS for SME standardis	Vastav RTJ	Muudatus RTJ-s
(a) Selgitus selle kohta, et tütarettevõtted, mis on omandatud eesmärgiga müüa ühe aasta jooksul, tuleks konsolideerimisest välja jätta.	RTJ 11, Raamatupidamise seadus	Ei ole lubatud selliseid üksusi konsolideerimisest välja jätta – muudatus ei kaasne.
(b) Lisajuhised olukorra jaoks, kus konsolideerimisgrupi üksustel on erinevad majandusaastad.	RTJ 11	RTJ-d ei sisalda vastavaid juhiseid. Seega ei pruugita selgitusi teha ka praeguse muudatuse põhjal
(c) Selgitus selle kohta, et kumulatiivse valuutakursi erinevuste summat, mis tuleneb välismaise tütarettevõtte konverteerimisest, ei kajastata tütarettevõtte müügil kasumis ega kahjumis.	RTJ 11	RTJ-d juba sisaldab vastavat selgitust.
(d) Muudatus kombineeritud finantsaruannete definitsioonis selleks, et viidata ühise kontrolli all olevatele üksustele, mitte ainult nendele üksustele, mis on ühe investori kontrolli all.	-	IFRS for SME ei nõua kombineeritud finantsaruannete koostamist. RTJ-d samuti mitte.

Allikas: Autori koostatud RTJ-de ja muudatuste eelnõu alusel

9. peatüki teine (b) muudatusettepanek puudutab olukorda, kus konsolideerimisgrupi üksustel on erinevad majandusaastad. Standardi praeguse versiooni kohaselt tuleb konsolideeritud finantsaruannete koostamisel kasutada emaettevõtete ja tema tütarettevõtete finantsaruandeid, mis on koostatud sama kuupäevaga, välja arvatud juhul, kui see on teostamatu. Muudatusega lisatakse juhised olukorra jaoks, kus selliselt konsolideeritud aruannete koostamine on võimatu. Sel juhul tuleb muudatusettepaneku kohaselt kasutada tütarettevõtete kõige hilisemaid kättesaadavaid andmeid, korrigeerides andmeid oluliste tehingutega, mis on aset leidnud kuni konsolideeritud aruande kuupäevani. RTJ 11 ei käsitle

otseselt vastavat olukorda ning seega ei lisata autori hinnangul täiendavaid juhiseid ka planeeritava IFRS for SME standardi muudatuse põhjal.

Kolmas 9. peatüki muudatusettepanek lisab selgituse tütarettevõtte aruannete konverteerimisest tuleneva kumulatiivse valuutakursi erinevuse kajastamise kohta. Tegemist on sõnastuse muutusega ning sisuliselt jääb kajastamise põhimõtte samaks. Ka RTJ 11 kohaselt kajastatakse realiseerimata kursivahed koondkasumiaruandes. Seega, kolmas muudatus autori hinnangul RTJ 11-le mõju ei avalda.

Viimane 9. peatüki muudatusettepanek käsitleb kombineeritud finantsaruannete definitsiooni. RTJ-d aga kombineeritud finantsaruannete koostamist ei käsitle, mistõttu ka standardi muudatus RTJ-e ei mõjuta.

2.2.7. IFRS for SME 11. peatüki muudatusettepanekute mõju

Tabelis 19 on esitatud IFRS for SME standardi 11. peatüki muudatusettepanekute mõju RTJ-dele. Standardi 11. peatükk reguleerib finantsinvesteeringute kajastamist. Vastavad arvestuspõhimõtteid Eestis käsitleb RTJ 3.

Tabel 19. Muudatusettepanekud IFRS for SME 11. peatükis – Lihtfinantsinstrumendid

Muudatusettepanekud IFRS for SME standardis	Vastav RTJ	Muudatus RTJ-s
(a) Lisatakse „liigsete kulutuste või pingutuse“ erandi omakapitali investeeringute õiglase väärtuse hindamisele.	RTJ 3	RTJ 3 hetkel mõistliku kulu ja pingutuse erandit ei sisalda, seega võidakse teha vastav muudatus.
(b) Selgitatakse 11.peatüki ulatuse seoseid teiste standardi peatükkidega.	-	Ei puuduta otseselt RTJ-e.
(c) Selgitatakse, et välisvaluuta laene ning standardsete lepingutingimustega laene käsitletakse kui lihtfinantsinstrumente.	RTJ 3	-
(d) Lisatakse selgitus juhistesse, mis puudutab õiglase väärtuse hindamist 11. peatüki raames – parim hinnang õiglasele väärtusele on siduv müügileping.	RTJ 3	Seega võidakse teha vastav täiendus.

Allikas: Autori koostatud RTJ-de ja muudatuste eelnõu alusel

Esimene muudatusettepanek (a) puudutab „liigsete kulutuste või pingutuse“ erandi lisamist omakapitali investeeringute õiglase väärtuse hindamisele. RTJ 3 kohaselt kajastatakse lühi- ja pikaajalisi finantsinvesteeringuid aktsiatesse ja teistesse omakapitaliinstrumentidesse, mille õiglase väärtus on usaldusväärset hinnatav, õiglases väärtuses. Juhend ei täpsusta, et

õiglase väärtus peaks olema usaldusväärtuselt hinnatav mõistliku kulu ja pingutusega. Seega võib autori hinnangul standardi vastav muudatus tuua kaasa ka muudatuse RTJ 3-s, millega lisatakse omakapitaliinstrumentide õiglase väärtuse hindamisele mõistliku kulu ja pingutuse klausel.

Teine (b) muudatusettepanek täpsustab standardi 11. peatüki seoseid standardi teiste peatükkidega ning seega otseseid muudatusi RTJ-desse kaasa ei too.

11. peatüki kolmas muudatusettepanek (c) näeb ette välisvaluutas välja antud laenude ning standardsete lepingutingimustega laenude lisamist 11. peatüki skoopi. RTJ 3 aga lähtub nii standardi peatükkidest 11 (lihtfinantsinstrumentid) kui ka 12 (muud finantsinstrumentide teemad), mõisted defineerib aga IFRS for SME terminite sõnastiku põhjal. Seega ei ole vastava muudatuse tegemine RTJ-3 vajalik.

11. peatüki neljas (d) muudatusettepanek selgitab õiglase väärtuse hindamist. Nimelt on muudatuse kohaselt õiglase väärtuse parimaks hinnanguks siduv müügileping. Hetkel on standardi kohaselt tõendiks õiglase väärtuse kohta sarnase vara noteeritud hind aktiivsel turul. Ära ei kaotata ka võimalust hinnata õiglast väärtust turuhinna alusel. Muudatuse sõnastus näeb ette, et õiglase väärtuse parimaks hinnanguks on siduv müügileping või sarnase vara noteeritud hind aktiivsel turul. RTJ 3 sätestab, et parimaks indikaatoriks finantsinstrumendi õiglasest väärtusest on tema turuväärtus. Seega võib autori hinnangul kirjeldatud muudatus tuua kaasa ka täienduse RTJ 3-e, et lisada võimalus finantsinstrumendi õiglast väärtust hinnata siduva müügilepingu alusel.

2.2.8. IFRS for SME 12. peatüki muudatusettepanekute mõju

Tabelis 20 on esitatud IFRS for SME standardi 12. peatüki muudatusettepanekute mõju RTJ-dele. Esimese muudatusettepanekuga (a) selgitatakse 12. peatüki seoseid standardi muude peatükkidega, mistõttu vastav muudatus RTJ-de jaoks muudatusi ei tähenda.

Teine muudatusettepanek (b) puudutab „liigsete kulutuste või pingutuse“ erandi lisamist omakapitali investeringute õiglase väärtuse hindamisele sarnaselt peatükile 11. Nagu eelpool mainitud, siis RTJ 3 hetkel mõistliku kulu ja pingutuse erandit ei sisalda, mistõttu autori hinnangul võib vastav muudatus kaasa tuua ka täienduse RTJ 3-e.

Tabel 20. Muudatusettepanekud IFRS for SME 12. peatükis – Muud finantsinstrumentide teemad

Muudatusettepanekud IFRS for SME standardis	Vastav RTJ	Muudatus RTJ-s
(a) Selgitatakse 12. peatüki ulatuse seoseid teiste standardi peatükkidega.	-	-
(b) Lisatakse „liigsete kulutuste või pingutuse“ erand omakapitali investeringute õiglase väärtuse hindamisele.	RTJ 3	RTJ 3 hetkel mõistliku kulu ja pingutuse erandit ei sisalda, seega võidakse lisada vastav selgitus.
(c) Lisatakse selgitus, et teatud muutused riskimaanduse instrumentide õiglases väärtuses kajastatakse esmalt läbi muu koondkasumi, mitte kasumiaruandes.	RTJ 3	RTJ 3 ei sisalda riskimaandamise eesmärgil soetatud derivatiivsete finantsinstrumentide kajastamise erireegleid, seega muudatus vajalik ei ole.
(d) Selgitatakse nõudeid riskimaanduse arvestusele (<i>hedge accounting</i>), sealhulgas lisatakse lause, mis täpsustab valuutakursi erinevuste käsitlust, mis on seotud netoinvesteeringuga välismaisesse äriüksusesse. Nõue lisatakse selleks, et saavutada kooskõlas paragrahvidega 9.18 ja 30.13.	RTJ 3	RTJ 3 ei sisalda riskimaandamise eesmärgil soetatud derivatiivsete finantsinstrumentide kajastamise erireegleid, seega muudatus vajalik ei ole. derivatiivsete finantsinstrumentide kajastamise erireegleid (<i>hedge accounting</i>)

Allikas: Autori koostatud RTJ-de ja muudatuste eelnõu alusel

12. peatüki kaks viimast muudatusettepanekut käsitlevad riskimaanduse instrumentide kajastamist. RTJ 3 aga riskimaandamise eesmärgil soetatud derivatiivsete finantsinstrumentide kajastamise erireegleid ei sisalda. Raamatupidamise Toimkonna hinnangul on selliseid reegleid rakendavate ettevõtete arv Eestis suhteliselt väike. Seetõttu ei too vastav standardi muudatus kaasa vajadust RTJ 3-e muuta.

2.2.9. IFRS for SME 17. peatüki muudatusettepanekute mõju

IFRS for SME standardi 17. peatüki muudatusettepanekute mõju vastavale RTJ-le on esitatud tabelis 21. 17. peatükk käsitleb materiaalse põhivara kajastamist ning muudatusettepaneku kohaselt kajastatakse varuosasid, paigaldamata seadmeid ning hooldusseadmeid vastavalt peatükile 17, kui need vastavad materiaalse põhivara definitsioonile.

Tabel 21. Muudatusettepanek IFRS for SME 17. peatükis – Materiaalne põhivara

Muudatusettepanek IFRS for SME standardis	Vastav RTJ	Muudatus RTJ-s
2012. aasta mais väljaantud IAS 16 muudatuse lisamine, mis selgitab varuosade, paigaldamata seadmete ning hooldusseadmete klassifitseerimise materiaalseks põhivaraks või varudeks.	RTJ 5	Võidakse lisada muudatus, et kui varuosad, paigaldamata seadmed ja hooldusseadmed vastavad materiaalse põhivara definitsioonile, siis kajastatakse neid põhivarana.

Allikas: Autori koostatud RTJ-de ja muudatuste eelnõu alusel

RTJ 5 näeb ette, et varuosad kajastatakse reeglina varudena ja kajastatakse kasumiaruandes kuluna nende kasutusele võtmise hetkel. Varuosad, mille eeldatav kasutusiga on rohkem kui üks aasta või mida saab kasutada ainult konkreetse põhivara objekti juures, käsitletakse RTJ 5 kohaselt samuti materiaalse põhivarana. Seega võidakse autori hinnangul muuta vastavalt RTJ 5-e sõnastust varuosade põhivarana kajastamise osas.

2.2.10. IFRS for SME 18. peatüki muudatusettepanekute mõju

Tabelis 22 on esitatud IFRS for SME standardi 18. peatüki muudatusettepanekute mõju vastavale RTJ-le. 18. peatüki muudatusettepaneku kohaselt ei tohiks immateriaalse varaobjekti kasulik eluiga ületada kümmet aastat, kui majandusüksus ei ole võimeline vastava objekti kasulikku eluiga usaldusväärtselt hindama. See tähendab, et kasulikuks eluiga võib jääda 1-10 aasta vahele. Standardi praeguse versiooni kohaselt on selliste varaobjektide kasulik eluiga fikseeritud täpselt kümne aastaga.

Tabel 22. Muudatusettepanek IFRS for SME 18. peatükis – Immateriaalne vara, välja arvatud firmaväärtus

Muudatusettepanek IFRS for SME standardis	Vastav RTJ	Muudatus RTJ-s
Lisatakse muudatus, mis sätestab, et kui majandusüksus ei ole võimeline usaldusväärtselt hindama immateriaalse varaobjekti kasulikku eluiga, siis ei tohiks selle objekti kasulik eluiga ületada kümmet aastat, varasemalt oli sellisel juhul kasulik eluiga fikseeritud täpselt 10 aastaga.	RTJ 5	-

Allikas: Autori koostatud RTJ-de ja muudatuste eelnõu alusel

Immateriaalse vara kajastamist käsitleb RTJ 5. Juhendi kohaselt amortiseeritakse taolised varaobjektid kümne aasta jooksul. Seega ei ole vastavat standardi muudatust RTJ-i

vaja lisada, kuna RTJ-i sõnastus vastab juba praegu muudatusega ettenähtud sõnastusele. RTJ 5 kohaselt võib taolisi objekte amortiseerida 1-10 aasta jooksul.

2.2.11. IFRS for SME 19. peatüki muudatusettepanekute mõju

Tabelis 23 on esitatud IFRS for SME äriühendusi ja firmaväärtust käsitleva peatüki muudatusettepanekute mõju vastavatele RTJ-dele. Esimene ettepanek (a) puudutab standardis kasutatud mõiste „äriühenduse kuupäev“ asendamist terminiga „omandamise kuupäev“. Äriühendusi ning tütar- ja sidusettevõtete kajastamist reguleerib RTJ 11. Juhendis kasutatakse järjepidevalt terminist „omandamise kuupäev“ või „omandamiskuupäev“, seega vastav muudatus RTJ 11-le mõju ei avalda.

19. peatüki teine muudatusettepanek (b) puudutab kahte erandit äriühenduse soetusmaksumuse jaotamisele seoses töötajatele makstavate hüvitiste ning edasilükkunud tulumaksuga. Ettepaneku kohaselt tuleb töötajatele makstavaid hüvitisi kajastada vastavalt standardi peatükile 28 (töötajate hüvitised) ning edasilükkunud tulumaksu vastavalt peatükile 29 (tulumaks). RTJ 11 vastavaid erandeid hetkel ette ei näe ning vastavalt punktile 35 tuleks lähtuda vara, kohustiste ja tingimuslike kohustiste õiglasest väärtusest. Autori hinnangul võib seega vastav standardi muudatus tuua kaasa erandid ka RTJ 11-s. Samas ei ole töötajate hüvitised kui ka edasilükkunud tulumaks Eesti mõistes olulised ning seetõttu võib Raamatupidamise Toimikond otsustada vastavat muudatus RTJ-i mitte teha.

Kolmanda muudatusettepanekuga sõnastatakse vähemusosalusele kuuluva osa leidmine. RTJ 11 sõnastuses aga juba sätestatakse, et omandatud netovara õiglase väärtuse moodustavad omandatud ettevõtte vara, kohustiste ja tingimuslike kohustiste, mis vastavad paragrahvis 38 toodud kriteeriumitele, õiglased väärtused, millest on maha arvatud vähemusosalusele kuuluv osa netovara õiglasest väärtusest. Seega ei ole standardi 19. peatüki kolmandal muudatusel mõju RTJ 11-le. 19. peatüki neljanda muudatusettepanekuga (d) lisatakse standardisse „liigsete kulutuste või pingutuse“ erandi äriühenduse immateriaalse vara eraldi objektidena kajastamise kohta. RTJ 11 näeb ette, et immateriaalsed varaobjektid kajastatakse eraldi objektidena, kui varaobjekti õiglast väärtust on võimalik usaldusväärselt määrata. Mõistliku kulu ja pingutuse erandit juhend hetkel ette ei näe, mistõttu võiks vastav standardi muudatus tuua kaasa ka muudatuse RTJ 11-s, millega lisatakse vastav erand immateriaalsete varaobjektide eraldi kajastamise kohta.

Tabel 23. Muudatusettepanekud IFRS for SME 19. peatükis – Äriühendused ja firmaväärtus

Muudatusettepanekud IFRS for SME standardis	Vastav RTJ	Muudatus RTJ-s
(a) Asendatakse defineerimata termin „äriühenduse kuupäev“ terminiga „omandamise kuupäev“ (<i>date of acquisition</i>).	RTJ 11	-
(b) Lisatakse selgitused äriühenduse soetusmaksumuse jaotamisele seoses töötajatele makstavate hüvitiste ning edasilükkunud tulumaksuga.	RTJ 11	Võidakse lisada vastavad erandid
(c) Lisatakse juhised vähemusosaluse leidmiseks, millele viidatakse peatükis 9.	RTJ 11	-
(d) Lisatakse „liigsete kulutuste või pingutuse“ erand äriühenduse immateriaalse vara eraldi kajastamise kohta.	RTJ 11	Võidakse lisada vastav erand
(e) Lisatakse muudatus, mis sätestab, et kui majandusüksus ei suuda usaldusväärsetelt hinnata firmaväärtuse kasulikku eluiga, siis ei tohiks firmaväärtuse kasulikku eluiga ületada kümme aastat (varasemalt oli sellises olukorras firmaväärtuse kasulikku eluiga fikseeritud kümne aastaga) ning peaks olema avalikustatud.	RTJ 5, RTJ 15	-

Allikas: Autori koostatud RTJ-de ja muudatuste eelnõu alusel

Viimane muudatusettepanek 19. peatükis sätestab firmaväärtuse kasuliku eluea määramise – see ei tohiks ületada kümme aastat, kui majandusüksus ei ole võimeline usaldusväärsetelt hinnata firmaväärtuse kasulikku eluiga hindama. Standardi praeguses versioonis on sellisel juhul firmaväärtuse eluiga määratud täpselt kümne aastaga. Firmaväärtuse kajastamist käsitleb RTJ 5, mille sõnastus vastab juba muudatusettepanekule - kui ettevõttel ei ole võimalik usaldusväärsetelt hinnata immateriaalse vara kasulikku eluiga, amortiseeritakse see vara kuni kümne aasta jooksul. Samuti on RTJ 15-s ette nähtud avalikustada firmaväärtuse amortiseerimisel kasutatavad amortisatsioonimeetodid ja -määrad (või kasulikud eluead). Seetõttu võib järeldada, et kirjeldatud standardi muudatus ei nõua muudatusi RTJ-des.

2.2.12. IFRS for SME 20. peatüki muudatusettepanekute mõju

Tabelis 24 on esitatud IFRS for SME standardi 20. peatüki muudatusettepanekute mõju RTJ-dele. Standardi 20. peatükk puudutab rendiarvestust. Vastavaid arvestuspõhimõtteid käsitleb RTJ 9. Standardi muudatusettepanekutega täpsustatakse 20. peatüki ulatust.

Tabel 24. Muudatusettepanekud IFRS for SME 20. peatükis – Rendiarvestus

Muudatusettepanekud IFRS for SME standardis	Vastav RTJ	Muudatus RTJ-s
(a) Turu intressimäärast sõltuva intressimääraga rendilepingute kajastamise põhimõtete sätestamine peatükis 20, varasemalt nõuti taoliste rendilepingute kajastamist õiglasel väärtuses peatükis 12	RTJ 9	-
(b) Lisatakse selgitus, et mitte kõik teenuse sisseostmise kokkulepped, võrgumahu õigusi andvad telekommunikatsioonilepingud, ning võta-või-maksa lepingud (<i>take-or-pay contracts</i>) ei ole sisuliselt rendilepingud.	RTJ 9	-

Allikas: Autori koostatud RTJ-de ja muudatuste eelnõu alusel

Esimese muudatusettepaneku (a) kohaselt lisatakse 20. peatüki rakendusalasle turuintressimäärast sõltuva intressimääraga rendilepingute kajastamine. Vastav muudatus aga RTJ-des muudatusi ei põhjusta, kuna RTJ 9 kohaselt rakendatakse juhendit kõikide rendilepingute või muude sisult sarnaste lepingute kajastamisel. Ka teine (b) muudatusettepanek täpsustab teatavat tüüpi lepingute klassifitseerimist rendilepinguteks, ka see muudatus autori hinnangul RTJ 9-s muudatusi ei põhjusta.

2.2.13. IFRS for SME 22. peatüki muudatusettepanekute mõju

IFRS for SME 22. peatükk käsitleb kohustisi ja omakapitali. Peatükki puudutavad muudatusettepanekud on lisatud tabelis 22.

Peatüki esimese muudatusettepanekuga (a) lisatakse täiendus, et finantsinstrumenti käsitletakse kohustise või omakapitalina sõltuvalt tehingu sisust, mitte juriidilisest vormist. RTJ 3-s on omakapitaliinstrument defineeritud vastavalt täiendatava standardi paragrahvi järgi, kuid definitsioon RTJ-s on üldsõnalisem. Finantskohustis aga on RTJ 3-s defineeritud IFRS for SME terminite sõnastiku põhjal. Lisaks sisaldub RTJ 3-s punkt, mis vastab muudatusettepanek sisule. Punkti 51 täpsustab, millisel juhul on tegemist finantskohustisega ning millisel juhul omakapitaliinstrumentiga. Seega võib eeldada, et standard peatüki vastav muudatusettepanek RTJ 3-le mõju ei avalda.

Standardi 22. peatüki teise muudatusettepanekuga (b) lisatakse erand äriühenduse osana väljaantud omakapitaliinstrumentide saadud või saadaoleva tasu õiglasel väärtuses arvelevõtmise kohta. RTJ 3 hetkel taolist erandit ei sisalda, mistõttu võib autori hinnangul vastava erandi lisamine standardisse tuua kaasa ka muudatuse RTJ 3-s.

Tabel 25. Muudatusettepanekud IFRS for SME 22. peatükis – Kohustised ja omakapital

Muudatusettepanekud IFRS for SME standardis	Vastav RTJ	Muudatus RTJ-s
(a) Lisatakse juhised finantsinstrumentide klassifitseerimisel omakapitaliks või kohustiseks.	RTJ 3	-
(b) Lisatakse erand selliste omakapitaliinstrumentide esmase mõõtmise kohta, mis on välja antud osana äriühendusest, sealhulgas ühise kontrolli all olevate ettevõtete äriühendusest.	RTJ 3	Võidakse lisada vastav erand
(c) Lisatakse IFRIC 19 kokkuvõtte juhiste andmiseks finantskohustise kustutamiseks omakapitaliinstrumentidega.	RTJ 3	Võidakse lisada vastavad juhised
(d) IAS 32 2012. aasta mais väljaantud muudatuse lisamine, mis sätestab, et omanikele tehtud väljamaksetega seotud tulumaks ning omakapitali tehingute kulud tuleb kajastada kooskõlas 29. peatükiga.	RTJ 8	-
(e) Lisatakse muudatus, mis sätestab, et liitfinantsinstrumendiga seotud kohustise komponent kajastatakse samamoodi kui sarnane eraldiseisev finantskohustus.	-	-
(f) Lisatakse täiendavaid juhiseid mitterahaliste dividendide maksmise kohta.	RTJ 3	-
(g) Lisatakse erand selliste dividendidena jaotatavate varaobjektide kohta, mille üle enne ja peale jaotamist omavad valitsevat mõju samad osapooled	RTJ 3	Võidakse lisada vastav erand.

Allikas: Autori koostatud RTJ-de ja muudatuste eelnõu alusel

Kolmanda muudatusettepanekuga (c) antakse juhiseid olukorra jaoks, kus finantskohustus kustutatakse omakapitaliinstrumentiga. RTJ 3 hetkel taolisi detailseid juhiseid ei sisalda, mistõttu võib standardi vastav muudatuse anda võimaluse lisada vastavad juhised ka RTJ 3-e.

Peatüki neljanda muudatusettepanekuga (d) sätestatakse, et omanikele tehtud väljamaksetega seotud tulumaks ning omakapitali tehingute kulud tuleb kajastada kooskõlas 29. peatükiga. Dividendide tulumaksu kajastamist reguleerib RTJ 8. Autori hinnangul vastav standardi muudatus RTJ-e ei puuduta.

Viies muudatusettepanek (e) näeb ette, et liitfinantsinstrumendiga seotud kohustise komponent tuleks kajastada kui eraldiseisev finantskohustus kooskõlas standardi 12. peatükiga, mis reguleerib taoliste finantsinstrumentide kajastamist. RTJ-d aga ei erista lihtfinantsinstrumente ning liitfinantsinstrumente ega reguleeri nende eraldi kajastamist. Seetõttu vastav standardi muudatus RTJ-des muudatusi ei põhjusta.

Kuuenda muudatusettepanekuga (f) sätestatakse dividendide kajastamist, kui dividende ei maksta rahas, vaid varaobjektide üleandmisega. Täpsustatakse, et üleantava vara ja dividendikohustuse bilansiliste väärtuste vahe kajastatakse kasumiaruandes. Vastava muudatuse lisamine aga RTJ 3-e ei ole vajalik, kuna vastav säte on juhendis juba olemas.

Viimase muudatusettepanekuga (g) lisatakse erand standardi punktis 22.18 kirjeldatud mitterahaliste dividendide kajastamise kohta. Sätestatakse, et punkti 22.18 ei rakendata selliste mitterahalistele varaobjektidele, mille üle enne ja peale jaotamist omavad valitsevat mõju samad osapooled. Vastavat erandit RTJ 3 hetkel ei sisalda, mistõttu võib erandi lisamine standardisse tuua kaasa ka vastava erandi lisamise RTJ 3-e.

2.2.14. IFRS for SME 27. peatüki muudatusettepanekute mõju

IFRS for SME 27. peatükki muudatusettepanek on esitatud tabelis 26. Selle kohaselt ei rakendu peatükk 27 varale, mis on tekkinud ehituslepingutest. Standardi praeguses versioonis ei rakendu peatükk ka edasilükkunud tulumaksu varale, töötajate hüvitistest tulenevale varale, finantsvarale, mis kuulub 11.-12. peatüki rakendusallasse, õiglases väärtuses mõõdetavatele kinnisvarainvesteeringutele ning põllumajandustegevusega seotud bioloogilisele varale, mida mõõdetakse õiglases väärtuses.

Tabel 26. Muudatusettepanek IFRS for SME 27. peatükis – Vara väärtuse langus

Muudatusettepanek IFRS for SME standardis	Vastav RTJ	Muudatus RTJ-s
Lisatakse selgitus, et 27. peatükki ei rakendata varale, mis on tekkinud ehituslepingutest.	RTJ 5	-

Allikas: Autori koostatud RTJ-de ja muudatuste eelnõu alusel

Vara väärtuse langust käsitleb RTJ 5. Juhendis ei sisaldu ka standardi praeguses versioonis nimetatud erandeid ning seega ei too autori hinnangul ehituslepingute erandi lisamine peatükki 27 kaasa muudatust RTJ 5-s.

2.2.15. IFRS for SME 28. peatüki muudatusettepanekute mõju

Tabelis 27 on esitatud IFRS for SME standardi 28. peatüki muudatusettepanekute mõju RTJ-dele. Esimene muudatusettepanek (a) puudutab töötajatele makstavate pikaajaliste hüvitiste kajastamise reegleid. Töötajate hüvitisi käsitleb RTJ 8. Juhendis aga ei käsitleta

muid pikaajalisi töötajate hüvitisi, käsitletud on töösuhtejärgseid hüvitisi ning põgusalt pensioni- või muude töösuhtejärgsete hüvitiste eraldisi. Seega ei mõjuta vastav muudatusettepanek RTJ 8-t.

Tabel 27. Muudatusettepanekud IFRS for SME 28. peatükis – Töötajate hüvitised

Muudatusettepanekud IFRS for SME standardis	Vastav RTJ	Muudatus RTJ-s
(a) Lisatakse selgitus, et ainult teatud kajastamise reeglid paragrahvis 28.23 on rakendatavad muude pikaajalistele töötajate hüvitiste kajastamisele.	RTJ 8	-
(b) Elimineeritakse nõue avalikustada töösuhte lõpetamisel makstavate hüvitiste arvestusmeetod.	RTJ 15	Ei ole nõutav juba praegu, seega muudatus pole vajalik.

Allikas: Autori koostatud RTJ-de ja muudatuste eelnõu alusel

IFRS for SME standardi 28. peatüki teise (b) muudatusettepanekuga elimineeritakse nõue avalikustada töösuhte lõpetamisel makstavate hüvitiste arvestusmeetod. Lisades avalikustatavat informatsiooni käsitleb RTJ 15. Juhendi kohaselt avalikustatakse kõikide oluliste bilansis kajastatud eraldiste rühmade kohta aastaaruande lisades eraldiste saldo muutuste analüüs, lühikirjeldus eraldise sisu ja hindamisel kasutatud oluliste eelduste kohta, lühikirjeldus tõenäolise realiseerumise tähtaja ja summa kohta ning neid mõjutavate asjaolude kohta ning eeldatava hüvitise summa ning hüvitise nõudeõigusena kajastatud vara bilansiline väärtus. Otseselt ei ole nõutav hüvitise arvestusmeetodi avalikustamist. Seega võib hinnata, et töösuhte lõpetamisel makstavate hüvitiste arvestusmeetodi avalikustamise nõude eemaldamine standardist ei põhjusta muudatusi RTJ 15-s. Samas võib ka eraldise hindamisel kasutatud oluliste eelduste all mõista arvestusmeetodit. RTJ 15-s toodud nõuded puudutavad aga kõiki eraldisi ning seetõttu võib olla kindel, et peatükki 28 planeeritav vastav muudatus RTJ-e ei mõjuta.

2.2.16. IFRS for SME 29. peatüki muudatusettepanekute mõju

Tabelis 28 on esitatud IFRS for SME standardi 29. peatüki muudatusettepanekute mõju RTJ-dele. 29. peatükk käsitleb tulumaksu arvestust ning muudatusettepanekud puudutavad edasilükkunud tulumaksu arvestust. Peatükis esitatud kajastamis põhimõtted ühtlustatakse IAS 12-ga. Vastavaid arvestuspõhimõtteid käsitleb RTJ 8.

Tabel 28. Muudatusettepanekud IFRS for SME 29. peatükis – Tulumaks

Muudatusettepanekud IFRS for SME standardis	Vastav RTJ	Muudatus RTJ-s
(a) Peatükis toodud printsiipide ühtlustamine IAS 12-ga edasilükkunud tulumaksu kajastamiseks.	RTJ 8	RTJ 8 ei kirjelda detailselt edasilükkunud tulumaksu vara ja kohustiste arvestust, seega ei too muudatus ilmselt kaasa muudatusi RTJ-des.
(b) „Liigsete kulutuste või pingutuse“ erandi lisamine nõudele saldeerida jooksva ja edasilükkunud tulumaksu nõuded ja kohustised.	-	-

Allikas: Autori koostatud RTJ-de ja muudatuste eelnõu alusel

RTJ 8 sätestab et, kuna Eestis praegu kehtivate maksuseaduste kohaselt maksustatakse mitte ettevõtte kasumit, vaid dividende, siis Eestis registreeritud ettevõtetel ei teki edasilükkunud tulumaksu kohustist. Juhendi lisas selgitatakse, et RTJ 8 ei kirjelda detailselt edasilükkunud tulumaksu vara ja kohustiste arvestust, kuna Raamatupidamise Toimkonna hinnangul on selle valdkonna arvestus Eestis hetkel oluline suhteliselt väikesele arvule ettevõtetele. Seetõttu ei too autori hinnangul standardi 29. peatüki muudatused kaasa muudatusi RTJ-des.

2.2.17. IFRS for SME 34. peatüki muudatusettepanekute mõju

Tabel 29 käsitleb IFRS for SME standardi 34. peatüki muudatusettepanekute mõju RTJ-dele. 34. peatükk käsitleb eripäraseid tegevusi ning sinna planeeritakse kahte muudatust. Esimese muudatusettepanekuga (a) elimineeritakse nõue avalikustada võrdlusperioodi infot bioloogiliste varaobjektide bilansiliste maksumuste muutuste kohta. Vastavaid avalikustamise nõudeid käsitleb RTJ 15, mis sätestab bioloogilise vara saldo muutuste analüüsi esitamise. Juhendi kohaselt tuleb avalikustada saldo perioodi alguses, kasum või kahjum varaobjektide õiglase väärtuse muutumisest, millest on maha arvatud hinnangulised müügiga seotud kulutused, varaobjektide soetamisest tingitud väärtuse suurenemine, varaobjektide müümisest tingitud väärtuse vähenemine, vara väärtuse vähenemine tulenevalt põllumajandusliku toodangu saamisest, lisandumised äriühenduste kaudu, muud muutused ning saldo perioodi lõpus. RTJ 15 sisaldab ka klauslit, mille kohaselt ei pea saldo muutuste analüüsi esitama võrdlusperioodi kohta. Seetõttu RTJ 15 kirjeldatud standardi muudatusest mõjutatud ei ole.

Tabel 29. Muudatusettepanekud IFRS for SME 34. peatükis – Eripärased tegevused

Muudatusettepanekud IFRS for SME standardis	Vastav RTJ	Muudatus RTJ-s
(a) Eemaldatakse nõue avalikustada võrdlusperioodi info bioloogiliste varaobjektide bilansilist maksumuste muutuste kohta.	RTJ 15	-
(b) Lisatakse selgitusi kaevandamistegevuse kajastamise nõuete kohta.	-	-

Allikas: Autori koostatud RTJ-de ja muudatuste eelnõu alusel

Peatüki teise muudatusettepanekuga (b) lisatakse selgitusi kaevandamistegevuste kajastamise kohta. RTJ-d taolisi käsitlusi ei sisalda ning seetõttu ei mõjuta selgituste lisamine standardisse RTJ-e.

2.2.18. IFRS for SME terminite sõnastiku muudatusettepanekute mõju

IFRS for SME standardi 2014. aasta planeeritavad muudatused näevad ette muudatusi ka standardi lõpus esitatud terminite sõnastikus – lisatakse uusi ning muudetakse üksikuid olemasolevaid definitsioone. Kokkuvõtte definitsioone puudutavatest muudatusettepanekutest ning nende mõjust RTJ-dele on esitatud tabelis 30. Muudetakse termineid „finantskohustus“, „konsolideerimata aruanded“ ning „sisuliselt kehtestatud“. Autori hinnangul ei põhjusta nimetatud terminite muudatused muudatusi RTJ-des.

Tabel 30. Muudetavad definitsioonid IFRS for SME terminite sõnastikus

Muudatusettepanekud IFRS for SME standardis	Vastav RTJ	Muudatus RTJ-s
Muudetavad definitsioonid:		
(a) finantskohustus – IAS 32 2009.aasta muudatuse lisamine	RTJ 3	RTJ 3-s definitsioon lühem kui IFRS for SME-s. Muudatus tehase osasse, mida RTJ ei sisalda. Seega muudatust RTJ-i ilmselt ei kaasne.
(b) konsolideerimata aruanded – definitsiooni selgemalt sõnastamine	RTJ 11	RTJ 11 ei sisalda eraldi definitsiooni, seega muudatust ei kaasne
(c) sisuliselt kehtestatud - definitsiooni selgemalt sõnastamine	-	-

Allikas: Autori koostatud RTJ-de ja muudatuste eelnõu alusel

Tabelis 31 on esitatud terminite sõnastikku lisatavad uued definitsioonid ning nende võimalik mõju RTJ-dele. Lisatakse terminid „aktiivne turg“, „isiku lähedased pereliikmed“, „välismaine äriüksus“, „rendimaksete miinimumsumma“ ning „tehingukulud“.

Tabel 31. IFRS for SME terminite sõnastikus lisatavad definitsioonid

Muudatus IFRS for SME standardis	Vastav RTJ	Muudatus RTJ-s
(a) aktiivne turg	RTJ 5, RTJ 7, RTJ 11	Võidakse lisada vastav definitsioon
(b) isiku lähedased pereliikmed	RTJ 2, RTJ 15	Võidakse lisada vastav definitsioon
(c) välismaine äriüksus	RTJ 11	Võidakse lisada vastav definitsioon
(d) rendimaksete miinimumsumma	RTJ 9	Vastav definitsioon juba sisaldub RTJ 3-s, seega muudatus vajalik ei ole
(e) tehingukulud	RTJ 3	Vastav definitsioon juba sisaldub RTJ 3-s, seega muudatus vajalik ei ole

Allikas: Autori koostatud RTJ-de ja muudatuste eelnõu alusel

Kaks viimast (d, e) terminit on vastavates RTJ-des juba defineeritud ning seetõttu nende lisamine IFRS for SME terminite sõnastikku eeldatavasti muudatusi RTJ-desse kaasa ei too, arvestades, et standardisse lisatavad definitsioonid nende terminite osas on väga sarnased RTJ-des toodud definitsioonidega. Mõisteid „aktiivne turg“ ning „isiku lähedased pereliikmed“ aga RTJ-des defineeritud ei ole. Seega annab vastavate definitsioonide lisamine IFRS for SME standardisse võimaluse defineerida vastavad mõisted ka vastavates RTJ-des.

2.2.19. Järeldused

Alapeatükis 2.1 esitatud kommentaaride analüüsi põhjal võib väita, et huvirühmade hinnangul on suurem osa IFRS for SME standardisse planeeritavaid muudatusi sobilikud VKE-dele. Põhiline muudatusettepanek käsitleb edasilükkunud tulumaksu arvestust standardi peatükis 29, mida toetas suur osa muudatuste eelnõule kommentaare esitanud huvirühmadest. Mitmed vastajad esitasid seoses tulumaksu arvestusega lisakommentaare, mis võivad küll tähendada täiendavaid muudatusi vastavas peatükis, kuid ei vii autori hinnangul muudatuse väljajätmiseni. Muud muudatused standardis on väiksema mõjuga ettevõtete igapäevasele raamatupidamisele ning seega ei mõjuta oluliselt VKE-de aruandeid. Autori hinnangul ei peaks IASB seetõttu kaaluma ühegi muudatuse väljajätmist standardi uuesti versioonist. Muude küsimuste vastuste põhjal ei selgunud samuti olulist vastuseisu 2014. aasta standardi

muudatusettepanekutele. Pigem olid vastajatel muudele küsimustele vastuseid andes võimalus esitada kommentaare standardis esinevatele puudustele, millega 2014. aasta muudatuste eelnõus ei tegelda.

Alapeatükis 2.2 esitati muudatusettepanekute mõju analüüs RTJ-dele, millest selgust, et 2014. aasta muudatused olulist mõju RTJ-dele ning nende põhjal koostatavatele aruannetele ei avalda. IASB hinnangul on põhiliseks muudatuseks 29. peatüki ühtlustamine IAS 12-ga, mis käsitleb edasilükkunud tulumaksu kajastamist. Eesti oludes aga edasilükkunud tulumaksu arvestuse muudatus endaga mõju kaasa ei too, kuna Eestis maksustatakse ainult jaotatud kasumit ning seega ei käsitleta edasilükkunud tulumaksu arvestust detailselt ka RTJ 8-s. Muud muudatused võivad küll tähendada väiksemaid muudatusi RTJ-des, kuid ei too kaasa olulisi muudatusi ettevõtete igapäevases raamatupidamises. Samuti sisalduvad mitmed planeeritavad muudatused juba praegu Eesti RTJ-des. Seetõttu ei too standardi muudatusettepanekud ning vastavad täiendused RTJ-des Eesti ettevõtetele kaasa arvestuse keerukamaks muutumist ega lisakulusid aruannete koostamisel.

Autori hinnangul ei esine 2014. aasta IFRS for SME standardi muudatusettepanekute hulgas selliseid muudatusi, mis tähendaksid ettevõtetele olulisi muudatusi igapäevases raamatupidamises või aruannete koostamisel. Planeeritavad muudatused ei too ettevõtetele kaasa olulisi täiendavaid kulusid ega koormust, kuna enamik muudatusettepanekud ei kujuta endast olulisi arvestuspõhimõtete muudatusi. Kuigi huvirühmade kommentaaride alusel võib edasilükkunud tulumaksu arvestus kujuneda ettevõtete jaoks keerukaks, on IFRS for SME standardis ette nähtud lihtsustatud esitus- ja avalikustamisnõuded, mis peaksid arvestust lihtsustama. Seega ei esine autori hinnangul IFRS for SME 2014. aasta muudatusettepanekutes selliseid muudatusi, mis tuleks standardi uuesti versioonist välja jätta.

KOKKUVÕTE

Magistritöö eesmärk oli välja selgitada IFRS for SME standardi muudatusettepanekud ning hinnata huvirühmade seisukohti seoses 2014. aasta teises pooles või 2015. aasta esimeses pooles avaldatava standardi uue versiooniga. Eesti seisukohast oli eesmärk välja selgitada, milline on IFRS for SME standardi muudatuste mõju Eesti heale raamatupidamistavale ning selle alusel koostatavatele finantsaruannetele.

Töö esimene peatükk keskendus IFRS for SME standardile. Kirjeldati selle olemust, vaadeldi standardi koostamise ajalugu ning põhjusi. IASB alustas standardi koostamise protsessi 2001. aastal eemärgiga vähendada VKE-de koormust, mida IFRS-de alusel aruannete koostamine neile seab. Ühtlasi oli eesmärk rahuldada VKE-de aruannete tarbijate infovajadusi, mis standardi koostajate hinnangul tihti suurettevõtete aruannete tarbijate omadest erinevad. 2009. aastal jõuti standardi avaldamiseni ning nüüdseks lähtub ka Eesti hea raamatupidamistava üldjoontes IFRS for SME standardist, vaatamata sellele, et Euroopa Liit standardit heaks kiitnud ei ole. 2012. aastal alustati standardi muudatuste protsessiga, mille lõpptulemuseks peaks olema standardi uus versioon, mis avaldatakse 2014. aasta teisel poolel või 2015. aasta alguses. Muudatusi on IASB poolt ette nähtud kokku 57, millest olulisemaks võib pidada edasilükkunud tulumaksu arvestus, mis ühtlustatakse IAS 12-ga. Lisaks nimetatud muudatusele on muudatuste hulgas ka täiendavaid avalikustamise nõuete elimineerimisi, lisajuhiste andmisi, uusi termineid kui ka muid väiksemaid arvestuspõhimõtete muudatusi. IASB hindab muutusi kokkuvõttes selliselt, et need ei tohiks oluliselt mõjutada VKE-de aruandeid ega igapäevast raamatupidamist. Seega on ette nähtud, et muudatused jõustuvad ühe aasta möödumisel muudatuste avalikustamisest.

Töö teises peatükis analüüsiti huvirühmade esitatud kommentaare planeeritavatele muudatustele. IASB esitatud küsimuste põhjal esitati kokkuvõttes huvirühmade hinnangutest muudatuste eelnõule. Eraldi küsimuse esitas IASB 29. peatüki muudatuste kohta, mis puudutavad tulumaksu arvestust, kuna see muudatus on IASB hinnangul üks olulisemaid. Selgus, et enamik vastajatest pidas tulumaksuga seotud muudatusi VKE-dele asjakohasteks. Teiste väiksemate muudatuste kohta esitas IASB ühe koondküsimuse, mille eesmärgiks oli hinnata, kas huvirühmade arvates esineb standardi muudatustes selliseid muudatusi, millega

vastajad ei nõustu või mille kohta nad soovivad kommentaare esitada. Selgus, et pooled vastajatest taolisi muudatusi ei täheldanud. Teine pool vastajatest aga leidis, et esineb muudatusi, millega nad ei nõustu või mille kohta neil on täiendavaid kommentaare. Muud muudatused on aga oma olemuselt väiksemad ning ei mõjuta olulisel määral VKE-de aruandeid. Lisaks sisaldas küsimuse sõnastus ka lihtsalt kommentaaride esitamise võimalust, seega võib hinnata, et enamik vastajatest pooldas ka muid standardisse planeeritavaid muudatusi. Töö käigus selgus, et vastajate hinnangul on sobilik ka ettenähtud standardi jõustumise aeg ning muud standardiga seotud rakenduslikud tingimused. Leiti, et standardi muudatusettepanekud ei tähenda ettevõtetele täiendavat koormust aruannete koostamisel ning seega ei sisaldu autori hinnangul muudatusettepanekutest selliseid muudatusi, mis standardi uuest versioonist välja tuleks jätta.

Analüüsidest IFRS for SME standardi 2014. aasta muudatuste mõju Eesti heale raamatupidamistavale, leiti, et muudatused ei avaldaks Eesti heale raamatupidamistavale olulist mõju. Üks põhjus selleks on asjaolu, et standardi peamine muudatus puudutab edasilükkunud tulumaksu arvestus, mis Eesti mõistes ei ole oluline. Eestis ei maksustata ettevõtete kasumit, vaid selle jaotamist ning seega ei käsitle RTJ-d detailselt edasilükkunud tulumaksu arvestust. Muud muudatused võivad küll kaasa tuua väiksemaid muudatusi RTJ-des, kuid autori hinnangul ei põhjusta olulisi muudatusi ettevõtete aruannetes. Seega võib järeldada, et IFRS for SME standardi 2014. aasta muudatuste mõju Eesti heale raamatupidamistavale ei ole märkimisväärne. Eesti ettevõtetele ei too IFRS for SME standardi muudatused seega kaasa olulisi muudatusi igapäevases raamatupidamises või aruannete koostamisel.

Töö koostamise alguses seatud eesmärgid said täidetud – selgitati välja IFRS for SME standardi muudatused, huvirühmade hinnangud planeeritavatele muudatustele ning muudatusettepanekute mõju Eesti heale raamatupidamistavale. Töö käigus koostatud analüüsist selgus, et olulisemaks standardi muudatuseks on edasilükkunud tulumaksu arvestus ning muud muudatused ei mõjuta olulisel määral VKE-de aruandeid, mistõttu on ka huvirühmade hinnangud planeeritavatele muudatustele üldjoontes positiivsed. Kuna olulisem standardi muudatus ei ole Eesti mõistes oluline, siis ei too planeeritavad muudatused kaasa vastavaid muudatusi Eesti heas raamatupidamistavas.

Edasise analüüsi käigus tuleks tähelepanu pöörata huvirühmade hinnangutele seoses standardi muude käsitlustega, millele 2014. aasta muudatuste analüüsi käigus ei keskendutud.

Eelnõu kommentaaride analüüsi käigus selgus, et mitmed vastajad juhtisid tähelepanu standardis käsitletud arvestuspõhimõtetele, mis nende hinnangul vajaksid muudatusi. Näiteks võib tuua arvestusmeetodite valikute puudumise IFRS for SME standardist, mis aga IFRS-des on lubatud. Võimalikuks edasise analüüsi objektiks on ka IFRS-de muudatuse mõju IFRS for SME standardile ning IFRS for SME standardi muudatuste protsess.

VIIDATUD ALLIKAD

Analysis of the IFRS profiles for IFRS for SMEs. – IASB kodulehekülg.

<http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Pages/Analysis-of-SME-profiles.aspx>
(10.05.2014)

Blašková, V., Bohušová, H. (2011). In What Ways Are Countries Which Have Already Adopted IFRS for SME Different.

http://www.mendelu.cz/dok_server/slozka.pl?id=57208;download=91822
(10.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Accounting Standards Committee of Germany. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Asian-Oceanian Standard-Setters Group . (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Association for Participation in the Development of Accounting Regulations for Family-owned Entities. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Association of Accounting Technicians. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Association of Chartered Certified Accountants. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Association of International Accountants. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)

- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Associação Nacional dos Executivos de Finanças, Administração e Contabilidade. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Australian Accounting Standards Board. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (14.03.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. BDO IFR Advisory Limited. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (14.03.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Chartered Accountants Ireland. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. China Accounting Standard Committee. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Consejo Profesional de Ciencias Economicas de la Ciudad Autonoma de Buenos Aires. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. CPA Australia. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Crowe Horwath International. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Deloitte Touche Tohmatsu Limited. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)

- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Dutch Accounting Standards Board. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg.
<http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx>
(02.05.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. European Federation of Accountants and Auditors for SME. (2013). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (14.03.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. European Financial Reporting Advisory Group. (2013). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg.
<http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx>
(14.03.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Ernst & Young Global Limited. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg.
<http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx>
(14.03.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Federation of European Accountants. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg.
<http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx>
(14.03.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Financial Reporting Council. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg.
<http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx>
(02.05.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Foro AECA de Instrumentos Financieros. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg.
<http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx>
(02.05.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Grant Thornton International Ltd. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg.
<http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx>
(14.03.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Group of Latin American Accounting Standard Setters. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Guatemalan Institute of Public Accountants and Auditors. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu

kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Hong Kong Institute of Certified Public Accountants. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.04.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Institute of Certified Management Accountants of Sri Lanka. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (14.03.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Institute of Certified Public Accountants in Israel. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Institute of Certified Public Accountants of Kenya. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Institute of Chartered Accountants Australia. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Institute of Chartered Accountants in England and Wales. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Institute of Chartered Accountants of Sri Lanka. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Instituto de Contabilidad Y Auditoria de Cuentas. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)

- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. International Federation of Accountants. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (14.03.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Japanese Institute of Certified Public Accountants. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (14.03.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Kingston Smith LLP. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (14.03.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Korea Accounting Standards Board. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (14.03.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. KPMG IFRG Limited. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (14.03.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Macquarie University. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Malaysian Accounting Standards Board. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (14.03.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Malaysian Institute of Certified Public Accountants. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (14.03.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Mazars. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Moore Stephens LLP. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)
- Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Norwegian Accounting Standards Board. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg.

<http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx>
(14.03.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Organismo Italiano di Contabilità. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekül. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx>
(02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. PricewaterhouseCoopers LLP. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekül. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx>
(02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. RSM International. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekül. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Singapore Accounting Standards Council. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekül. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx>
(02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. South African Institute of Chartered Accountants. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekül. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx>
(02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Zambia Institute of Chartered Accountants. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekül. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx>
(02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. University of Münster. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekül. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx> (02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. World Council of Credit Unions. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekül. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx>
(02.05.2014)

Comment letter - Exposure Draft ED/2013/9 IFRS for SMEs. Wirtschaftsprüferkammer.. (2014). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekül. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Comment-letters.aspx>
(02.05.2014)

Dontševski, V. (2013). Uued RTJ-d võivad välisinvestoreid eemale peletada? - Donoway Assurance LLC kodulehekül. <http://www.donoway.eu/node/97> (10.05.2014)

- Feedback Statement. EFRAG's consultation on Compatibility Analysis: IFRS for SMEs and the EU Accounting Directives. – EFRAG kodulehekül. <http://www.efrag.org/Front/n1-548/NewsDetail.aspx> (10.05.2014)
- Eessõna Raamatupidamise Toimkonna juhenditele – RTJ 0. – EV Raamatupidamise Toimkonna kodulehekül. (2012). <http://www.easb.ee/index.php?id=1255> (01.03.2014)
- Exposure Draft – IFRS for SME. Proposed amendments to the International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities. (2013) <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Pages/Exposure-Draft-and-Comment-letters.aspx> (10.03.2014)
- Euroopa Parlamendi ja Nõukogu direktiiv 2013/34/EL. Vastu võetud 26.juunil 2013.a - <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/TXT/PDF/?uri=OJ:L:2013:182:FULL&from=EN>
- International Financial Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SME). Basis for Conclusion. (2009). London: IASB
- Kaup, E. (2009). IFRS for SMEs – ühine rahvusvaheline raamatupidamisstandard väikeettevõtetele. – KPMG Foorum. Vol.21, pp. 10-11.
- Lindberg, D., Sanders, J., Seifert, D. (2013). Is IFRS for SMEs a Beneficial Alternative for Private Companies? CPA Journal.Vol. 83. No. 2, pp. 32-35.
- Nõmper, K. (2010). Väikeettevõtete finantsaruandluses puhuvad uued tuuled. <http://www.roedl.com/ee/et/press/pressiartiklid/2010.html> (07.03.2014)
- Ojamaa, K. (2013). Quo vadis Eesti raamatupidamine? – Pärnu Raamatupidamiskonverents 2013. <http://www.konverentsid.ee/wp-content/uploads/2012/11/kurmet-ojamaa-quo-vadis-eesti-raamatupidamine.pdf> (04.05.2014)
- Project history. – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekül. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/histroy/Pages/History.aspx> (16.03.2014)
- Raamatupidamise seadus. Vastu võetud Riigikogus 20. novembril 2002. a – RT I, 2002, 102, 600; RT I, 13.03.2014, 50.
- Raamatupidamise Toimkonna juhend 0. – Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna kodulehekül. <http://easb.ee/index.php?id=1255> (15.05.2014)
- Raamatupidamise Toimkonna juhend 1. – Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna kodulehekül. <http://easb.ee/index.php?id=1255> (15.05.2014)
- Raamatupidamise Toimkonna juhend 2. – Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna kodulehekül. <http://easb.ee/index.php?id=1255> (15.05.2014)

- Raamatupidamise Toimkonna juhend 3. – Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna kodulehekülg. <http://easb.ee/index.php?id=1255> (15.05.2014)
- Raamatupidamise Toimkonna juhend 4. – Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna kodulehekülg. <http://easb.ee/index.php?id=1255> (15.05.2014)
- Raamatupidamise Toimkonna juhend 5. – Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna kodulehekülg. <http://easb.ee/index.php?id=1255> (15.05.2014)
- Raamatupidamise Toimkonna juhend 6. – Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna kodulehekülg. <http://easb.ee/index.php?id=1255> (15.05.2014)
- Raamatupidamise Toimkonna juhend 7. – Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna kodulehekülg. <http://easb.ee/index.php?id=1255> (15.05.2014)
- Raamatupidamise Toimkonna juhend 8. – Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna kodulehekülg. <http://easb.ee/index.php?id=1255> (15.05.2014)
- Raamatupidamise Toimkonna juhend 9. – Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna kodulehekülg. <http://easb.ee/index.php?id=1255> (15.05.2014)
- Raamatupidamise Toimkonna juhend 10. – Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna kodulehekülg. <http://easb.ee/index.php?id=1255> (15.05.2014)
- Raamatupidamise Toimkonna juhend 11. – Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna kodulehekülg. <http://easb.ee/index.php?id=1255> (15.05.2014)
- Raamatupidamise Toimkonna juhend 12. – Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna kodulehekülg. <http://easb.ee/index.php?id=1255> (15.05.2014)
- Raamatupidamise Toimkonna juhend 13. – Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna kodulehekülg. <http://easb.ee/index.php?id=1255> (15.05.2014)
- Raamatupidamise Toimkonna juhend 14. – Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna kodulehekülg. <http://easb.ee/index.php?id=1255> (15.05.2014)
- Raamatupidamise Toimkonna juhend 15. – Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna kodulehekülg. <http://easb.ee/index.php?id=1255> (15.05.2014)
- Raamatupidamise Toimkonna juhend 17. – Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna kodulehekülg. <http://easb.ee/index.php?id=1255> (15.05.2014)
- Snapshot: Comprehensive review of the IFRS for SMEs. (2013). – Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekülg. [Http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Documents/Snapshot-ED-IFRS-for-SMEs-October-2013.pdf](http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Documents/Snapshot-ED-IFRS-for-SMEs-October-2013.pdf) (09.03.2014)

Vasek, L. (2011). IFRS for SMEs – A New Challenge for Worldwide Financial Reporting. International Journal of Management Cases. Vol. 13. No. 4, pp. 115-120.

Väike- ja keskmise suurusega ettevõtete rahvusvaheline finantsaruandlusstandard (IFRS for SME). (2009) Raamatupidamisstandardite Nõukogu kodulehekül. <http://www.iasb.org/> (10.03.2014)

SMEGA - Accounting and Financial Reporting Guidelines for Small and Medium-sized Enterprises. Level 3 Guidance. (2009). - ÜRO Kaubanduse ja Arengukonverentsi Kodulehekül. <http://www.unctad.org> (13.04.2014)

SUMMARY

INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARD FOR SMALL AND MEDIUM-SIZED ENTITIES – ANALYSIS OF PLANNED AMENDMENTS AND IMPACT ON THE ESTONIAN GOOD ACCOUNTING PRACTICE

Meelika Mülla

Small and medium-sized entities (SMEs) play an important role in the economy. Most of the companies in the world and in Estonia are classified as SMEs. Therefore it is crucial that the financial information that they produce is of high quality and comparable worldwide. Global financial reporting standards enhance the comparability of financial information, but it is often viewed that implementing all the International Financial Reporting Standards (IFRS) is burdensome for smaller companies. To address these issues the International Accounting Standards Board (IASB) started a project that led to the publication of an International Financial Reporting Standard for Small and Medium-Sized Entities (IFRS for SME) in 2009. In 2012 IASB started an initial comprehensive review of IFRS for SME to consider whether there is a need for any amendments. Finalized amendments should be published in the second half of 2014 or in the beginning of 2015.

The aim of this work was to identify the proposed amendments to the standard and analyze how these amendments are viewed by the stakeholders. From Estonia's point of view, an important aim of this work was to assess the impact of proposed amendments to the Estonian GAAP.

First, an overview of the IFRS for SME standard is given in the first paragraph. The development of the standard started early in the 2000s. IASB saw that there is a need for a global financial reporting standard that wasn't too burdensome for SMEs but would still

satisfy the needs of the users of SMEs' financial statements. A five-year development process resulted in the publication of the standard in 2009. The standard is based on IFRS but is less complex, consists of approximately 230 pages and involves topics that are considered relevant for the SMEs.

Secondly, an overview of the proposed amendments is given in the second part of the first paragraph. The IASB proposes 57 amendments that involve amendments to incorporate new and revised IFRSs, amendments that change requirements in the IFRS for SMEs, amendments that introduce new guidance, amendments that introduce new exemptions, amendments that reproduce guidance from SMEIG (SME Implementation Group), amendments that provide minor clarifications and amendments that simplify disclosure requirements. The most significant change proposed is to align the main principles of Section 29 Income Tax with IAS 12 Income Taxes for the recognition and measurement of deferred tax.

Second part of the work focuses on the comment letters of the proposed amendments and on the impact that the amendments have on Estonian GAAP. Comment letters are submitted by different respondents as answers to the questions IASB asked to assess whether the proposed amendments are acceptable to the stakeholders. It was found that the most significant change related to deferred tax was accepted by most of the respondents. Other changes were also accepted by the stakeholders, although many of them had additional comments to the amendments. These comments however were found to not result in exclusion of any of the proposed amendments. As the most important change in the standard is related to the recognition and measurements of deferred tax, it was concluded that the proposed amendments will not have any significant impact of Estonian GAAP. Some of the other proposed amendments may result in changes in Estonian GAAP, but they will not have a significant impact on SMEs' financial statements.

The analysis of comment letters identified that there are several topics in the standard that need further consideration and should therefore be analyzed in future papers. Many of the respondents pointed out issues that should be addressed by the IASB. For example, respondents found that IFRS for SME should include accounting policy options that are allowed in IFRS. Also, it was found that the IASB should consider developing a process for adding the changes of IFRS to the IFRS for SME. Some of the respondents viewed that the process of changing the IFRS for SME needs further consideration.

LISAD

Lisa 1. Vastajate liigid

Liik	Vastajate arv	Osakaal
Kutseühendus	27	47%
Kohalike standardite väljaandja	16	28%
Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	11	19%
Ülikool	2	4%
Kasutaja	1	2%

Allikas: Comment letter...

Lisa 2. Vastajate geograafiline jaotus

Regioon	Vastajate arv	Osakaal
Euroopa	20	35%
Aasia	12	21%
Aafrika	3	5%
Põhja-Ameerika	2	4%
Ladina-Ameerika	6	11%
Okeaania	4	7%
Globaalne	10	18%

Allikas: Comment letter...

Lisa 3. IFRS for SME standardit rakendavad riigid

Riik	Regioon
Anguilla	Kesk-Ameerika
Antigua ja Barbuda	Kesk-Ameerika
Argentina	Lõuna-Ameerika
Aserbaidžaan	Euroopa
Bahama	Kesk-Ameerika
Bahreini	Aasia
Bangladesh	Aasia
Barbados	Kesk-Ameerika
Bhutan	Aasia
Bosnia ja Hertsegoviina	Euroopa
Botswana	Aafrika
Brasiilia	Lõuna-Ameerika
Kambodža	Aasia
Tšiili	Lõuna-Ameerika
Kolumbia	Lõuna-Ameerika
Costa Rica	Kesk-Ameerika
Dominica	Kesk-Ameerika
Dominikaani Vabariik	Kesk-ameerika
Ecuador	Lõuna-Ameerika
El Salvador	Kesk-Ameerika
Fidži	Okeaania
Georgia	Euroopa
Ghana	Aafrika
Grenada	Lõuna-Ameerika
Guatemala	Kesk-Ameerika
Honduras	Kesk-Ameerika
Hong Kong	Aasia
Iraak	Aasia
Iirimaa	Euroopa
Iisrael	Aasia
Jamaica	Kesk-Ameerika
Jordaania	aasia
Keenia	Aafrika
Lesotho	Aafrika
Makedoonia	Euroopa
Maldiivid	Aasia
Mauritius	Aasia
Montserrat	Kesk-Ameerika
Birma	Aasia

Lisa 3 järg. IFRS for SME standardit rakendavad riigid

Riik	Regioon
Nicaragua	Kesk-Ameerika
Panama	Kesk-Ameerika
Nigeeria	Aafrika
Rwanda	Aafrika
Saint Lucia	Kesk-Ameerika
Saudi Araabia	Aasia
Sierra Leone	Aafrika
Singapur	Aasia
Lõuna-Aafrika Vabariik	Aafrika
Sri Lanka	Aasia
Saint Kitts ja Nevis	Kesk-Ameerika
Saint Vincent ja Grenadiinid	Kesk-Ameerika
Svaasimaa	Aafrika
Šveits	Euroopa
Tansaania	Aafrika
Trinidad ja Tobago	Kesk-Ameerika
Türgi	Aasia
Uganda	Aafrika
Araabia Ühendemiraadid	Aasia
Suurbritannia	Euroopa
Venetsueela	Lõuna-Ameerika
Jeemen	Aasia
Sambia	Aafrika
Zimbabwe	Aafrika

Allikas: Analysis of the IFRS profiles...

Lisa 4. Vastused küsimusele 1

Nimi	Regioon	Liik	Küsimus 1 - vara hoidmine usaldusisikuna	
			1	2
Group of Latin American Accounting Standard Setters	Ladina-Ameerika	Kohalike standardite väljaandja	Ei	Jah
The Asian-Oceania Standard-Setters Group	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei	Ei
Münster School of Business and Economics	Euroopa	Ülikool	Ei	Ei
The Hong Kong Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Ei	Ei
C/o Horwath International Services Ltd	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei	Ei
China Accounting Standard Committee	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei	Ei
The Singapore Accounting Standards Council	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei	Ei
Mazars	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei	Ei
Malaysian Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei	Ei
Institute of Certified Management Accountants of Sri Lanka	Aasia	Kutseühendus	Ei	Ei
Organismo Italiano di Contabilita	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Ei	Jah
Ernst & Young Global Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei	Ei
Institute of Certified Public Accountants of Kenya	Aafrika	Kutseühendus	Ei	Ei
Institute of Chartered Accountants Australia ja CPA Australia	Okeania	Kutseühendus	Jah	Jah
CPA Australia	Okeania	Kutseühendus	Jah	Jah
World Council of Credit Unions	Põhja-Ameerika	Kasutaja	Ei	Ei
Norwegian Accounting Standards Board	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	-	-
KPMG IFRG Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei	Jah
PricewaterhouseCoopers International Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei	Ei
Indonesian Financial Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah	Jah
European Federation of Accountants and Auditors for SMEs	Euroopa	Kutseühendus	Ei	Jah
Grant Thornton International Ltd	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei	Ei

Lisa 4 järg. Vastused küsimusele 1

Nimi	Regioon	Liik	Küsimus 1 - vara hoidmine usaldusisikuna	
			1	2
Wirtschaftsprüferkammer	Euroopa	Kutseühendus	Ei	Jah
Zambia Institute of Chartered Accountants	Aafrika	Kutseühendus	Ei	Ei
Association of Chartered Certified Accountants	Euroopa	Kutseühendus	Ei	Ei
Consejo Profesional de Ciencias Economicas de la Ciudad Autonoma De Buenos Aires	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Ei	Jah
Korea Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei	Ei
The South African Institute of Chartered Accountants	Aafrika	Kutseühendus	Ei	Ei
The International Federation of Accountants	Põhja-Ameerika	Kutseühendus	Ei	Jah
Federation of European Accountants	Euroopa	Kutseühendus	Ei	Ei
Australian Accounting Standards Board	Okeania	Kohalike standardite väljaandja	Jah	Jah
The Malaysian Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Ei	Ei
Financial Reporting Council	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah	Jah
Dutch Accounting Standards Board	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Ei	Ei
The Institute of Chartered Accountants of Sri Lanka	Aasia	Kutseühendus	Ei	Ei
Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera	Ladina-Ameerika	Kohalike standardite väljaandja	Ei	Ei
Association for Participation in the Development of Accounting Regulations for Family-owned Entities	Euroopa	Kutseühendus	Ei	Ei
European Financial Reporting Advisory Group	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Ei	Ei
Accounting Committee (AC) of Chartered Accountants Ireland	Euroopa	Kutseühendus	-	-
BDO IFR Advisory Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei	Jah
Foro AECA de Instrumentos Financieros	Euroopa	Kutseühendus	Jah	Jah
Association of Accounting Technicians	Euroopa	Kutseühendus	Ei	Ei

Lisa 4 järg 2. Vastused küsimusele 1

Nimi	Regioon	Liik	Küsimus 1 - vara hoidmine usaldusisikuna	
			1	2
Moore Stephens LLP	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei	Ei
Association of International Accountants	Euroopa	Kutseühendus	Ei	Ei
Instituto de Contabilidad y Auditoria De Cuentas	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Ei	Ei
RSM International Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei	Ei
The Japanese Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Ei	Ei
Macquarie Universit	Okeania	Ülikool	Jah	Jah
Associação Nacional dos Executivos de Finanças, Administração e Contabilidade	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Ei	Jah
Guatemalan Institute of Public Accountants and Auditors	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Ei	Ei
Consejo Progesional de Ciencias Economicas de la Ciudad Autonoma De Buenos Aires	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Ei	Jah
Deloitte Touche Tohmatsu Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei	Jah
Institute of Certified Public Accountants in Israel	Aasia	Kutseühendus	-	-
Accounting Standards Committee of Germany	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Ei	Ei
The Institute of Chartered Accountants in England and Wales	Euroopa	Kutseühendus	Ei	Ei
Institut der Wirtschaftsprüfer	Euroopa	Kutseühendus	-	-
Kingston Smith LLP	Euroopa	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah	Jah

Allikas: Comment letter...

Lisa 5. Vastused küsimusele 2

Vastaja	Regioon	Liik	Küsimus 2 - tulumaks
Group of Latin American Accounting Standard Setters	Ladina-Ameerika	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Asian-Oceanian Standard-Setters Group	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Münster School of Business and Economics	Euroopa	Ülikool	Jah
The Hong Kong Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Jah
C/o Horwath International Services Ltd	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
China Accounting Standard Committee	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei
The Singapore Accounting Standards Council	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Mazars	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Malaysian Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Institute of Certified Management Accountants of Sri Lanka	Aasia	Kutseühendus	Ei
Organismo Italiano di Contabilita	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Ernst & Young Global Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Institute of Certified Public Accountants of Kenya	Aafrika	Kutseühendus	Jah
Institute of Chartered Accountants Australia ja CPA Australia	Okeania	Kutseühendus	Jah
CPA Australia	Okeania	Kutseühendus	Jah
World Council of Credit Unions	Põhja-Ameerika	Kasutaja	-
Norwegian Accounting Standards Board	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	-
KPMG IFRG Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
PricewaterhouseCoopers International Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Indonesian Financial Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah
European Federation of Accountants and Auditors for SMEs	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Grant Thornton International Ltd	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Wirtschaftsprüferkammer	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Zambia Institute of Chartered Accountants	Aafrika	Kutseühendus	Jah
Association of Chartered Certified Accountants	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Consejo Profesional de Ciencias Economicas de la Ciudad Autonoma De Buenos Aires	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah
Korea Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah

Lisa 5 järg. Vastused küsimusele 2

Vastaja	Regioon	Liik	Küsimus 2 - tulemaks
The South African Institute of Chartered Accountants	Aafrika	Kutseühendus	Jah
The International Federation of Accountants	Põhja-Ameerika	Kutseühendus	Jah
Federation of European Accountants	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Australian Accounting Standards Board	Okeaania	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Malaysian Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Jah
Financial Reporting Council	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Dutch Accounting Standards Board	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Institute of Chartered Accountants of Sri Lanka	Aasia	Kutseühendus	Ei
Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera	Ladina-Ameerika	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Association for Participation in the Development of Accounting Regulations for Family-owned Entities	Euroopa	Kutseühendus	Ei
European Financial Reporting Advisory Group	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Accounting Committee (AC) of Chartered Accountants Ireland	Euroopa	Kutseühendus	Jah
BDO IFR Advisory Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Foro AECA de Instrumentos Financieros	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Association of Accounting Technicians	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Moore Stephens LLP	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Association of International Accountants	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Instituto de Contabilidad y Auditoria De Cuentas	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
RSM International Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
The Japanese Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Jah
Macquarie Universit	Okeaania	Ülikool	Ei
Associação Nacional dos Executivos de Finanças, Administração e Contabilidade	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah
Guatemalan Institute of Public Accountants and Auditors	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah
Consejo Profesional de Ciencias Economicas de la Ciudad Autonoma De Buenos Aires	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah
Deloitte Touche Tohmatsu Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei

Lisa 5 järg 2. Vastused küsimusele 2

Vastaja	Regioon	Liik	Küsimus 2 - tulumaks
Institute of Certified Public Accountants in Israel	Aasia	Kutseühendus	Jah
Accounting Standards Committee of Germany	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Institute of Chartered Accountants in England and Wales	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Institut der Wirtschaftsprüfer	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Kingston Smith LLP	Euroopa	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah

Allikas: Comment letter...

Lisa 6. Vastused küsimusele 3

Nimi	Regioon	Liik	Küsimus 3 - muud muudatused	
			1	2
Group of Latin American Accounting Standard Setters	Ladina-Ameerika	Kohalike standardite väljaandja	Jah	Jah
The Asian-Oceanian Standard-Setters Group	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah	Jah
Münster School of Business and Economics	Euroopa	Ülikool	Ei	Ei
The Hong Kong Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Ei	Jah
C/o Horwath International Services Ltd	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei	Ei
China Accounting Standard Committee	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei	Jah
The Singapore Accounting Standards Council	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah	Ei
Mazars	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah	Jah
Malaysian Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei	Jah
Institute of Certified Management Accountants of Sri Lanka	Aasia	Kutseühendus	Jah	Jah
Organismo Italiano di Contabilita	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Ei	Ei
Ernst & Young Global Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah	Jah
Institute of Certified Public Accountants of Kenya	Aafrika	Kutseühendus	Ei	Jah
Institute of Chartered Accountants Australia ja CPA Australia	Okeania	Kutseühendus	Ei	Ei
CPA Australia	Okeania	Kutseühendus	Ei	Ei
World Council of Credit Unions	Põhja-Ameerika	Kasutaja	-	-
Norwegian Accounting Standards Board	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	-	-
KPMG IFRG Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah	Jah
PricewaterhouseCoopers International Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah	Jah
Indonesian Financial Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah	Jah
European Federation of Accountants and Auditors for SMEs	Euroopa	Kutseühendus	Ei	Ei

Lisa 6 järg. Vastused küsimusele 3

Nimi	Regioon	Liik	Küsimus 3 - muud muudatused	
			1	2
Grant Thornton International Ltd	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei	Jah
Wirtschaftsprüferkammer	Euroopa	Kutseühendus	Ei	Ei
Zambia Institute of Chartered Accountants	Aafrika	Kutseühendus	Ei	Ei
Association of Chartered Certified Accountants	Euroopa	Kutseühendus	Ei	Ei
Consejo Profesional de Ciencias Economicas de la Ciudad Autonoma De Buenos Aires	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah	Jah
Korea Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei	Ei
The South African Institute of Chartered Accountants	Aafrika	Kutseühendus	Jah	Jah
The International Federation of Accountants	Põhja-Ameerika	Kutseühendus	Ei	Ei
Federation of European Accountants	Euroopa	Kutseühendus	Jah	Jah
Australian Accounting Standards Board	Okeaania	Kohalike standardite väljaandja	Jah	Ei
The Malaysian Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Jah	Jah
Financial Reporting Council	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Ei	Jah
Dutch Accounting Standards Board	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah	Jah
The Institute of Chartered Accountants of Sri Lanka	Aasia	Kutseühendus	Ei	Jah
Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera	Ladina-Ameerika	Kohalike standardite väljaandja	Ei	Ei
Association for Participation in the Development of Accounting Regulations for Family-owned Entities	Euroopa	Kutseühendus	Jah	Ei
European Financial Reporting Advisory Group	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah	Jah
Accounting Committee (AC) of Chartered Accountants Ireland	Euroopa	Kutseühendus	Jah	Jah
BDO IFR Advisory Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei	Jah
Foro AECA de Instrumentos Financieros	Euroopa	Kutseühendus	Ei	Ei
Association of Accounting Technicians	Euroopa	Kutseühendus	Ei	Jah

Lisa 6 järg 2. Vastused küsimusele 3

Nimi	Regioon	Liik	Küsimus 3 - muud muudatused	
			1	2
Moore Stephens LLP	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah	Ei
Association of International Accountants	Euroopa	Kutseühendus	Jah	Jah
Instituto de Contabilidad y Auditoria De Cuentas	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah	Jah
RSM International Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei	Ei
The Japanese Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Ei	Ei
Macquarie Universit	Okeaania	Ülikool	Ei	Ei
Associação Nacional dos Executivos de Finanças, Administração e Contabilidade	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah	Ei
Guatemalan Institute of Public Accountants and Auditors	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah	Ei
Consejo Profesional de Ciencias Economicas de la Ciudad Autonoma De Buenos Aires	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah	Jah
Deloitte Touche Tohmatsu Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah	Jah
Institute of Certified Public Accountants in Israel	Aasia	Kutseühendus	Ei	Jah
Accounting Standards Committee of Germany	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah	Jah
The Institute of Chartered Accountants in England and Wales	Euroopa	Kutseühendus	Jah	Jah
Institut der Wirtschaftsprüfer	Euroopa	Kutseühendus	-	-
Kingston Smith LLP	Euroopa	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei	Ei

Allikas: Comment letter...

Lisa 7. Vastused küsimusele 4

Nimi	Regioon	Tüüp	Küsimus 4 - täiendavad küsimused
Group of Latin American Accounting Standard Setters	Ladina-Ameerika	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Asian-Oceanian Standard-Setters Group	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Münster School of Business and Economics	Euroopa	Ülikool	Jah
The Hong Kong Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Jah
C/o Horwath International Services Ltd	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei
China Accounting Standard Committee	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei
The Singapore Accounting Standards Council	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei
Mazars	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Malaysian Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei
Institute of Certified Management Accountants of Sri Lanka	Aasia	Kutseühendus	Jah
Organismo Italiano di Contabilita	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Ernst & Young Global Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Institute of Certified Public Accountants of Kenya	Aafrika	Kutseühendus	Jah
Institute of Chartered Accountants Australia ja CPA Australia	Okeania	Kutseühendus	Jah
CPA Australia	Okeania	Kutseühendus	Jah
World Council of Credit Unions	Põhja-Ameerika	Kasutaja	-
Norwegian Accounting Standards Board	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	-
KPMG IFRG Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
PricewaterhouseCoopers International Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Indonesian Financial Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah
European Federation of Accountants and Auditors for SMEs	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Grant Thornton International Ltd	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Wirtschaftsprüferkammer	Euroopa	Kutseühendus	Ei
Zambia Institute of Chartered Accountants	Aafrika	Kutseühendus	Ei
Association of Chartered Certified Accountants	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Consejo Profesional de Ciencias Economicas de la Ciudad Autonoma De Buenos Aires	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah
Korea Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei

Lisa 7 järg. Vastused küsimusele 4

Nimi	Regioon	Tüüp	Küsimus 4 - täiendavad küsimused
The South African Institute of Chartered Accountants	Aafrika	Kutseühendus	Jah
The International Federation of Accountants	Põhja-Ameerika	Kutseühendus	Jah
Federation of European Accountants	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Australian Accounting Standards Board	Okeania	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Malaysian Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Jah
Financial Reporting Council	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Dutch Accounting Standards Board	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Institute of Chartered Accountants of Sri Lanka	Aasia	Kutseühendus	Jah
Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera	Ladina-Ameerika	Kohalike standardite väljaandja	Ei
Association for Participation in the Development of Accounting Regulations for Family-owned Entities	Euroopa	Kutseühendus	Jah
European Financial Reporting Advisory Group	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Accounting Committee (AC) of Chartered Accountants Ireland	Euroopa	Kutseühendus	-
BDO IFR Advisory Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Foro AECA de Instrumentos Financieros	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Association of Accounting Technicians	Euroopa	Kutseühendus	Ei
Moore Stephens LLP	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Association of International Accountants	Euroopa	Kutseühendus	-
Instituto de Contabilidad y Auditoria De Cuentas	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
RSM International Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
The Japanese Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Ei
Macquarie Universit	Okeania	Ülikool	Jah
Associação Nacional dos Executivos de Finanças, Administração e Contabilidade	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Ei
Guatemalan Institute of Public Accountants and Auditors	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Ei
Consejo Profesional de Ciencias Economicas de la Ciudad Autonoma De Buenos Aires	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah

Lisa 7 järg 2. Vastused küsimusele 4

Nimi	Regioon	Tüüp	Küsimus 4 - täiendavad küsimused
Deloitte Touche Tohmatsu Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Institute of Certified Public Accountants in Israel	Aasia	Kutseühendus	Jah
Accounting Standards Committee of Germany	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Institute of Chartered Accountants in England and Wales	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Institut der Wirtschaftsprüfer	Euroopa	Kutseühendus	-
Kingston Smith LLP	Euroopa	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah

Allikas: Comment letter...

Lisa 8. Vastused küsimusele 5

Nimi	Regioon	Tüüp	Küsimus 5 - ülemineku sätted
Group of Latin American Accounting Standard Setters	Ladina-Ameerika	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Asian-Oceanian Standard-Setters Group	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Münster School of Business and Economics	Euroopa	Ülikool	Jah
The Hong Kong Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Jah
C/o Horwath International Services Ltd	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
China Accounting Standard Committee	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei
The Singapore Accounting Standards Council	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Mazars	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Malaysian Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Institute of Certified Management Accountants of Sri Lanka	Aasia	Kutseühendus	Ei
Organismo Italiano di Contabilita	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Ernst & Young Global Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Institute of Certified Public Accountants of Kenya	Aafrika	Kutseühendus	Jah
Institute of Chartered Accountants Australia ja CPA Australia	Okeaania	Kutseühendus	Jah
CPA Australia	Okeaania	Kutseühendus	Jah
World Council of Credit Unions	Põhja-Ameerika	Kasutaja	-
Norwegian Accounting Standards Board	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	-
KPMG IFRG Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
PricewaterhouseCoopers International Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Indonesian Financial Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah
European Federation of Accountants and Auditors for SMEs	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Grant Thornton International Ltd	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Wirtschaftsprüferkammer	Euroopa	Kutseühendus	Ei
Zambia Institute of Chartered Accountants	Aafrika	Kutseühendus	Jah
Association of Chartered Certified Accountants	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Consejo Profesional de Ciencias Economicas de la Ciudad Autonoma De Buenos Aires	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah
Korea Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah

Lisa 8 järg. Vastused küsimusele 5

Nimi	Regioon	Tüüp	Küsimus 5 - ülemineku sätted
The South African Institute of Chartered Accountants	Aafrika	Kutseühendus	Ei
The International Federation of Accountants	Põhja-Ameerika	Kutseühendus	Jah
Federation of European Accountants	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Australian Accounting Standards Board	Okeania	Kohalike standardite väljaandja	-
The Malaysian Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Jah
Financial Reporting Council	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Dutch Accounting Standards Board	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Institute of Chartered Accountants of Sri Lanka	Aasia	Kutseühendus	Jah
Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera	Ladina-Ameerika	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Association for Participation in the Development of Accounting Regulations for Family-owned Entities	Euroopa	Kutseühendus	Jah
European Financial Reporting Advisory Group	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Accounting Committee (AC) of Chartered Accountants Ireland	Euroopa	Kutseühendus	-
BDO IFR Advisory Limited	Gloaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Foro AECA de Instrumentos Financieros	Euroopa	Kutseühendus	Ei
Association of Accounting Technicians	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Moore Stephens LLP	Gloaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Association of International Accountants	Euroopa	Kutseühendus	-
Instituto de Contabilidad y Auditoria De Cuentas	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
RSM International Limited	Gloaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
The Japanese Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Jah
Macquarie Universit	Okeania	Ülikool	Ei
Associação Nacional dos Executivos de Finanças, Administração e Contabilidade	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Ei
Guatemalan Institute of Public Accountants and Auditors	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah
Consejo Progesional de Ciencias Economicas de la Ciudad Autonoma De Buenos Aires	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah

Lisa 8 järg 2. Vastused küsimusele 5

Nimi	Regioon	Tüüp	Küsimus 5 - ülemineku sätted
Deloitte Touche Tohmatsu Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei
Institute of Certified Public Accountants in Israel	Aasia	Kutseühendus	-
Accounting Standards Committee of Germany	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Institute of Chartered Accountants in England and Wales	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Institut der Wirtschaftsprüfer	Euroopa	Kutseühendus	-
Kingston Smith LLP	Euroopa	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah

Allikas: Comment letter...

Lisa 9. Vastused küsimusele 6

Nimi	Regioon	Liik	Küsimus 6 - jõustumine
Group of Latin American Accounting Standard Setters	Ladina-Ameerika	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Asian-Oceania Standard-Setters Group	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei
Münster School of Business and Economics	Euroopa	Ülikool	Jah
The Hong Kong Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Jah
C/o Horwath International Services Ltd	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
China Accounting Standard Committee	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei
The Singapore Accounting Standards Council	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei
Mazars	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Malaysian Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Institute of Certified Management Accountants of Sri Lanka	Aasia	Kutseühendus	Ei
Organismo Italiano di Contabilita	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Ernst & Young Global Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei
Institute of Certified Public Accountants of Kenya	Aafrika	Kutseühendus	Jah
Institute of Chartered Accountants Australia ja CPA Australia	Okeaania	Kutseühendus	Jah
CPA Australia	Okeaania	Kutseühendus	Jah
World Council of Credit Unions	Põhja-Ameerika	Kasutaja	-
Norwegian Accounting Standards Board	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	-
KPMG IFRG Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
PricewaterhouseCoopers International Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Indonesian Financial Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah
European Federation of Accountants and Auditors for SMEs	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Grant Thornton International Ltd	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Wirtschaftsprüferkammer	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Zambia Institute of Chartered Accountants	Aafrika	Kutseühendus	Jah
Association of Chartered Certified Accountants	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Consejo Profesional de Ciencias Economicas de la Ciudad Autonoma De Buenos Aires	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah
Korea Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah

Lisa 9 järg. Vastused küsimusele 6

Nimi	Regioon	Liik	Küsimus 6 - jõustumine
The South African Institute of Chartered Accountants	Aafrika	Kutseühendus	Jah
The International Federation of Accountants	Põhja-Ameerika	Kutseühendus	Jah
Federation of European Accountants	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Australian Accounting Standards Board	Okeania	Kohalike standardite väljaandja	-
The Malaysian Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Jah
Financial Reporting Council	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Dutch Accounting Standards Board	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Institute of Chartered Accountants of Sri Lanka	Aasia	Kutseühendus	Jah
Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera	Ladina-Ameerika	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Association for Participation in the Development of Accounting Regulations for Family-owned Entities	Euroopa	Kutseühendus	Jah
European Financial Reporting Advisory Group	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Accounting Committee (AC) of Chartered Accountants Ireland	Euroopa	Kutseühendus	-
BDO IFR Advisory Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Foro AECA de Instrumentos Financieros	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Association of Accounting Technicians	Euroopa	Kutseühendus	Ei
Moore Stephens LLP	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Association of International Accountants	Euroopa	Kutseühendus	-
Instituto de Contabilidad y Auditoria De Cuentas	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Ei
RSM International Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
The Japanese Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Jah
Macquarie Universit	Okeania	Ülikool	Jah
Associação Nacional dos Executivos de Finanças, Administração e Contabilidade	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah
Guatemalan Institute of Public Accountants and Auditors	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah
Consejo Profesional de Ciencias Economicas de la Ciudad Autonoma De Buenos Aires	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah

Lisa 9 järg 2. Vastused küsimusele 6

Nimi	Regioon	Liik	Küsimus 6 - jõustumine
Deloitte Touche Tohmatsu Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Institute of Certified Public Accountants in Israel	Aasia	Kutseühendus	-
Accounting Standards Committee of Germany	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Institute of Chartered Accountants in England and Wales	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Institut der Wirtschaftsprüfer	Euroopa	Kutseühendus	-
Kingston Smith LLP	Euroopa	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei

Allikas: Comment letter...

Lisa 10. Vastused küsimusele 7

Nimi	Regioon	Tüüp	Küsimus 7 - edasiste muudatuste protsess
Group of Latin American Accounting Standard Setters	Ladina-Ameerika	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Asian-Oceanian Standard-Setters Group	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei
Münster School of Business and Economics	Euroopa	Ülikool	Jah
The Hong Kong Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Ei
C/o Horwath International Services Ltd	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
China Accounting Standard Committee	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei
The Singapore Accounting Standards Council	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei
Mazars	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Malaysian Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei
Institute of Certified Management Accountants of Sri Lanka	Aasia	Kutseühendus	Ei
Organismo Italiano di Contabilita	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Ei
Ernst & Young Global Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei
Institute of Certified Public Accountants of Kenya	Aafrika	Kutseühendus	Jah
Institute of Chartered Accountants Australia ja CPA Australia	Okeania	Kutseühendus	Jah
CPA Australia	Okeania	Kutseühendus	Jah
World Council of Credit Unions	Põhja-Ameerika	Kasutaja	-
Norwegian Accounting Standards Board	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	-
KPMG IFRG Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
PricewaterhouseCoopers International Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Indonesian Financial Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei
European Federation of Accountants and Auditors for SMEs	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Grant Thornton International Ltd	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Wirtschaftsprüferkammer	Euroopa	Kutseühendus	Ei
Zambia Institute of Chartered Accountants	Aafrika	Kutseühendus	Jah
Association of Chartered Certified Accountants	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Consejo Profesional de Ciencias Economicas de la Ciudad Autonoma De Buenos Aires	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah
Korea Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	-

Lisa 10 järg. Vastused küsimusele 7

Nimi	Regioon	Tüüp	Küsimus 7 - edasiste muudatuste protsess
The South African Institute of Chartered Accountants	Aafrika	Kutseühendus	Jah
The International Federation of Accountants	Põhja-Ameerika	Kutseühendus	Jah
Federation of European Accountants	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Australian Accounting Standards Board	Okeania	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Malaysian Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Jah
Financial Reporting Council	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Dutch Accounting Standards Board	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Institute of Chartered Accountants of Sri Lanka	Aasia	Kutseühendus	Ei
Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera	Ladina-Ameerika	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Association for Participation in the Development of Accounting Regulations for Family-owned Entities	Euroopa	Kutseühendus	Ei
European Financial Reporting Advisory Group	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Ei
Accounting Committee (AC) of Chartered Accountants Ireland	Euroopa	Kutseühendus	-
BDO IFR Advisory Limited	Gloaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei
Foro AECA de Instrumentos Financieros	Euroopa	Kutseühendus	Ei
Association of Accounting Technicians	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Moore Stephens LLP	Gloaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Association of International Accountants	Euroopa	Kutseühendus	-
Instituto de Contabilidad y Auditoria De Cuentas	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Ei
RSM International Limited	Gloaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
The Japanese Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Jah
Macquarie Universit	Okeania	Ülikool	Jah
Associação Nacional dos Executivos de Finanças, Administração e Contabilidade	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah
Guatemalan Institute of Public Accountants and Auditors	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah
Consejo Progesional de Ciencias Economicas de la Ciudad Autonoma De Buenos Aires	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Jah

Lisa 10 järg 2. Vastused küsimusele 7

Nimi	Regioon	Tüüp	Küsimus 7 - edasiste muudatuste protsess
Deloitte Touche Tohmatsu Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei
Institute of Certified Public Accountants in Israel	Aasia	Kutseühendus	-
Accounting Standards Committee of Germany	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Ei
The Institute of Chartered Accountants in England and Wales	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Institut der Wirtschaftsprüfer	Euroopa	Kutseühendus	-
Kingston Smith LLP	Euroopa	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah

Allikas: Comment letter...

Lisa 11. Vastused küsimusele 8

Nimi	Regioon	Tüüp	Küsimus 8 - muud kommentaarid
Group of Latin American Accounting Standard Setters	Ladina-Ameerika	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Asian-Oceanian Standard-Setters Group	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Münster School of Business and Economics	Euroopa	Ülikool	Ei
The Hong Kong Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Ei
C/o Horwath International Services Ltd	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei
China Accounting Standard Committee	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei
The Singapore Accounting Standards Council	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei
Mazars	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei
Malaysian Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei
Institute of Certified Management Accountants of Sri Lanka	Aasia	Kutseühendus	Jah
Organismo Italiano di Contabilita	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Ernst & Young Global Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Institute of Certified Public Accountants of Kenya	Aafrika	Kutseühendus	Jah
Institute of Chartered Accountants Australia ja CPA Australia	Okeania	Kutseühendus	Ei
CPA Australia	Okeania	Kutseühendus	Ei
World Council of Credit Unions	Põhja-Ameerika	Kasutaja	-
Norwegian Accounting Standards Board	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	-
KPMG IFRG Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei
PricewaterhouseCoopers International Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei
Indonesian Financial Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei
European Federation of Accountants and Auditors for SMEs	Euroopa	Kutseühendus	Ei
Grant Thornton International Ltd	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Wirtschaftsprüferkammer	Euroopa	Kutseühendus	Ei
Zambia Institute of Chartered Accountants	Aafrika	Kutseühendus	Ei
Association of Chartered Certified Accountants	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Consejo Profesional de Ciencias Economicas de la Ciudad Autonoma De Buenos Aires	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Ei
Korea Accounting Standards Board	Aasia	Kohalike standardite väljaandja	Ei

Lisa 11 järg. Vastused küsimusele 8

Nimi	Regioon	Tüüp	Küsimus 8 - muud kommentaarid
The South African Institute of Chartered Accountants	Aafrika	Kutseühendus	Jah
The International Federation of Accountants	Põhja-Ameerika	Kutseühendus	Ei
Federation of European Accountants	Euroopa	Kutseühendus	Ei
Australian Accounting Standards Board	Okeania	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Malaysian Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Ei
Financial Reporting Council	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Dutch Accounting Standards Board	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	-
The Institute of Chartered Accountants of Sri Lanka	Aasia	Kutseühendus	Jah
Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera	Ladina-Ameerika	Kohalike standardite väljaandja	Ei
Association for Participation in the Development of Accounting Regulations for Family-owned Entities	Euroopa	Kutseühendus	Jah
European Financial Reporting Advisory Group	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
Accounting Committee (AC) of Chartered Accountants Ireland	Euroopa	Kutseühendus	-
BDO IFR Advisory Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Foro AECA de Instrumentos Financieros	Euroopa	Kutseühendus	Ei
Association of Accounting Technicians	Euroopa	Kutseühendus	Jah
Moore Stephens LLP	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Association of International Accountants	Euroopa	Kutseühendus	-
Instituto de Contabilidad y Auditoria De Cuentas	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
RSM International Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
The Japanese Institute of Certified Public Accountants	Aasia	Kutseühendus	Jah
Macquarie Universit	Okeania	Ülikool	Ei
Associação Nacional dos Executivos de Finanças, Administração e Contabilidade	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Ei
Guatemalan Institute of Public Accountants and Auditors	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Ei
Consejo Profesional de Ciencias Economicas de la Ciudad Autonoma De Buenos Aires	Ladina-Ameerika	Kutseühendus	Ei

Lisa 11 järg 2. Vastused küsimusele 8

Nimi	Regioon	Tüüp	Küsimus 8 - muud kommentaarid
Deloitte Touche Tohmatsu Limited	Globaalne	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Jah
Institute of Certified Public Accountants in Israel	Aasia	Kutseühendus	-
Accounting Standards Committee of Germany	Euroopa	Kohalike standardite väljaandja	Jah
The Institute of Chartered Accountants in England and Wales	Euroopa	Kutseühendus	Ei
Institut der Wirtschaftsprüfer	Euroopa	Kutseühendus	-
Kingston Smith LLP	Euroopa	Raamatupidamis- ja audiitorbüroo	Ei

Allikas: Comment letter...