

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

Majandusteaduskond

Ärikorralduse instituut

Mari Leesmaa

**IFRS 16 KASUTUSELEVÕTTU MÕJUTANUD TEGURID EESTI
ETTEVÕTETES**

Bakalaureusetöö

Õppekava TABB02/09, peeriala majandusarvestus

Juhendaja: Monika Nikitina-Kalamäe, MA

Tallinn 2020

Deklareerin, et olen koostanud töö iseseisvalt ja olen viidanud kõikidele töö koostamisel kasutatud teiste autorite töödele, olulistele seisukohtadele ja andmetele, ning ei ole esitanud sama tööd varasemalt ainepunktide saamiseks. Töö pikkuseks on **8423** sõna sissejuhatusest kuni kokkuvõtte lõpuni.

Mari Leesmaa

(allkiri, kuupäev)

Üliõpilase kood: 164178TABB

Üliõpilase e-posti aadress: marileesmaa@gmail.com

Juhendaja: Monika Nikitina-Kalamäe, MA:

Töö vastab kehtivatele nõuetele

.....

(allkiri, kuupäev)

Kaitsmiskomisjoni esimees:

Lubatud kaitsmisele

.....

(nimi, allkiri, kuupäev)

SISUKORD

LÜHIKOKKUVÕTE	4
SISSEJUHATUS	5
1. IFRS 16 TUTVUSTUS JA RAKENDAMISE MÕJUTEGURID MAAILMAS.....	7
1.1 IAS 17 rendiarvestuse standard ning kriitika.....	7
1.2 IFRS 16 arvestuspõhimõtted.....	11
1.3 IFRS 16 kasutuselevõttu mõjutanud tegurid maailmas	14
2. IFRS 16 KASUTUSELEVÕTTU MÕJUTANUD TEGURID EESTI ETTEVÕTETES	19
2.1 Uuringu meetoodika ja valimi kirjeldus	19
2.1.1 Meetoodika.....	19
2.1.2 Valimi tutvustus	20
2.2.1 IFRS 16 rakendamise seisukoht ning nõuete jaoks vajaliku informatsiooni hankimine	22
2.2.2 Rendilepingutes sisalduva info hoiustamine ning ajakulu hinnang standardi rakendamisele.....	26
2.2.3 IFRS-i 16 rakendamist mõjutanud tegurid ning finantsnäitajate muutused.....	29
2.3 Järeldused.....	33
KOKKUVÕTE	36
SUMMARY	38
KASUTATUD ALLIKATE LOETELU	40
LISAD	42
Lisa 1. Küsimustik	42
Lisa 2. Vastajate demograafiline profiil	46
Lisa 3. IFRS 16 rakendamise seisukoht; info allikad ja töötajate teadlikkuse tõstmine.....	47
Lisa 4. Rendilepingutes olevate andmete hoiustamiseks kasutatav tarkvara ning ajakulu hinnang.....	49
Lisa 5. IFRS-i 16 rakendamist mõjutanud tegurid ettevõtetes ja nõuete arusaadavuse hinnang	51
Lisa 6. Avatud küsimuse vastused	54
Lisa 7. Lihtlitsents.....	56

LÜHIKOKKUVÕTE

Bakalaureusetöö eesmärk on välja selgitada IFRS 16 kasutuselevõttu mõjutanud tegurid Eesti ettevõtetes. IFRS 16 standard jõustus üle maailma ning kaasaarvatud Eestis 01.01.2019, mistõttu peavad standardit rakendama kõik ettevõtted, kes on kohustatud koostama (näiteks Eesti börsiettevõtted) või kes koostavad vabatahtlikult oma raamatupidamisaruandeid IFRS-de järgi.

Eesmärgi täitmiseks viiakse läbi kvantitatiivne uuring, kasutades selleks küsitlust. Uuritavaks sihtgrupiks on valitud nii Eesti börsiettevõtted, kui ka firmad, kes rakendavad IFRS-i 16 vabatahtlikult, et laiendada soovitavat valimit. Küsitlus viiakse läbi veebikeskkonnas *Google Forms* ning on suunatud eelkõige vastamiseks ettevõtete raamatupidajatele ning finantsjuhtidele.

Uuringu tulemustest selgub, et IFRS 16 rakendamist ettevõtetes mõjutab kõige rohkem arvestuspõhimõtetest arusaamine. Teiste probleemide seas tuuakse välja rendilepingute suur hulk ning muudatuste tegemine rendilepingutes, mis mõjutavad IFRS-i 16 rakendamist. Lisaks sellele selguvad tulemustest informatsiooni allikad arvestuspõhimõtete mõistmiseks ning ettevõtete panus töötajate teadlikkuse tõstmiseks uuest standardist. Oluline on mainida, et autori uuringu tulemus erineb *PwC Global'i* uuringu tulemustest. Nimelt kaustatakse mujal maailmas raamatupidamistarkvara lepingutes esitatud info säilitamiseks oluliselt enam kui Eestis.

Autoripoolseteks ettepanekuteks on järgnevatel aastatel hakata varakult rendilepingute tingimusi ja muudatusi üle vaatama, et standardi rakendamine sujuks lihtsamalt. Lisaks sellele soovitab autor ettevõtetel panustada andmetöötuse süsteemide arendamisse, et andmete haldamine ning koondamine võtaks vähem aega ning andmeid oleks mugav koondada.

Võtmesõnad: IAS 17, IFRS 16, rendiarvestus, rendileping, kapitalirent, kasutusrent, rentnik, rendileandja.

SISSEJUHATUS

Alates 1. jaanuarist 2019. aastast hakkas kõigile rahvusvahelisi finantsaruandluse standardeid (*International Financial Reporting Standards*, edaspidi IFRS) rakendavatele ettevõtetele kehtima uus standard – IFRS 16, mis käsitleb rendiarvestust. Eelpool nimetatud standardi jõustumine puudutab Eestis eelkõige börsiettevõtteid ja rahvusvahelisse kontserni kuuluvaid ettevõtteid. Seetõttu oli 2019. aasta ka paljudele Eesti ettevõtetele uuenduslik ning standardi rakendamine tekitas segadust nii firmade kui ka nende audiitorite seas. Eestis on enam kasutatav standard aruannete koostamisel Eesti finantsaruandluse standardit.

Varasemad uuringud IFRS 16 standardist on käsitlenud rendiarvestuse hinnangulist mõju finantsaruannetele ning võrrelnud muutuseid varasema rendiarvestuse standardi *International Accounting Standard 17*, edaspidi IAS 17 ja IFRS 16 vahel. Lisaks on uuritud eraldi IFRS 16 standardi hinnangulist mõju Eesti börsiettevõtete finantsaruannetele. Käesolev bakalaureusetöö uurib aga IFRS 16 rakendamist mõjutanud tegureid, kuna Eesti ettevõtete jaoks on 2019. aastal alanud majandusaasta IFRS 16 rakendamisel esmakordne ning seetõttu ei olnud rakendamise tegelikke mõjutegureid varasemalt võimalik uurida. Esimeses peatükis tuuakse välja IAS 17 ning IFRS 16 arvestuspõhimõtted sarnaselt eelnevatele Tallinna Tehnikaülikooli bakalaureuse- ja magistritöödele, et lugeja mõistaks varasema ja hetkel kehtiva rendiarvestuse standardi üldiseid arvestuspõhimõtteid.

Bakalaureusetöö eesmärk on välja selgitada IFRS 16 kasutuselevõttu mõjutanud tegurid Eesti ettevõtetes. Uuringu põhjal saab esitada ettepanekuid standardite rakendamise lihtsustamiseks.

Eesmärgi täitmiseks püstitati järgmised uurimisküsimused:

- Millised on olulised erinevused IAS 17 standardist ning kuidas hinnati IFRS-i 16 mõju enne standardi rakendamist?
- Kuidas on sujunud uue standardi rakendamine mujal maailmas?
- Kuidas on sujunud uue standardi rakendamine Eesti ettevõtetes ning millistest allikatest otsiti informatsiooni arvestuspõhimõtete teada saamiseks?

Bakalaureusetöö koosneb kahest peatükist. Esimeses peatükis jaotises 1.1 tutvustatakse varasema rendiarvestuse IAS 17 standardi põhimõtteid ning tuuakse välja põhjused, miks oli vajadus uue rendiarvestuse standardi järele. Jaotises 1.2 sõnastatakse IFRS 16 arvestuspõhimõtted nii rentniku kui rendileandja seisukohast ning kirjeldatakse uue standardi olemust. Lisaks sellele käsitletakse lühidalt IFRS 16 standardi mõju finantsnäitajatele. Viimases alapeatükis 1.3 tuuakse välja IFRS 16 kasutuselevõttu mõjutanud tegurid ning probleemid maailmas. Kolme esimese uurimisküsimuse täitmiseks töötab autor läbi mitmed teemakohtased allikad.

Bakalaureusetöö teises peatükis esitatakse IFRS 16 kasutuselevõttu mõjutanud tegurite uuring Eesti ettevõtete seas. Uuringu läbi viimiseks kasutatakse kvantitatiivset uurimismeetodit, milleks on küsitlus. Alapeatükis 2.1 kirjeldatakse täpsemalt uuringu metoodikat ning tutvustatakse valimit. Uuringu sihtgrupiks on Eesti ettevõtted, kes kasutavad IFRS finantsaruandlust ning seetõttu ka IFRS-i 16.

Bakalaureusetöö uuringu tulemused on esitatud alapeatükis 2.2. Analüüsi tulemused esitatakse teemade kaupa erinevates alapeatükkides, alustades IFRS 16 rakendamise seisukohast: rentniku, rendileandja või mõlema vaatenurgast. Järgnevalt uuritakse arvestuspõhimõtete informatsiooni allikaid ning ettevõtete panust töötajate teadlikkuse tõstmisesse. Seejärel käsitletakse ettevõtetes kasutatavat tarkvara rendilepingutes sisalduva info hoiustamiseks ning analüüsitakse vastajate hinnanguid standardi rakendamise ajakulule. Viimases alapeatükis leitakse vastused IFRS-i 16 kasutuselevõttu mõjutanud teguritele ning antakse ülevaade vastanud ettevõtete finantsnäitajate muutustest. Tuuakse välja ka bakalaureusetöö järeldused.

1. IFRS 16 TUTVUSTUS JA RAKENDAMISE MÕJUTEGURID MAAILMAS

Käesolev peatükk käsitleb ülevaadet rendiarvestuse standardist IAS 17, tekkinud murekohti ning vajadust uue standardi järgi. Lisaks kirjeldatakse IFRS-i 16 üldiseid arvestuspõhimõtteid ning tuuakse välja esmakordsel rakendamisel tekkinud probleemid. Töös mainitud „vana“ või „varasem“ standard viitab rendiarvestuse standardile IAS 17 ning „uus“ IFRS-ile 16.

1.1 IAS 17 rendiarvestuse standard ning kriitika

Aastal 1982. avaldati esimene versioon rahvusvahelisest raamatupidamisstandardist IAS 17, mis on IFRS 16 standardi eelkäijaks. IAS 17 eesmärk oli sätestada rendiarvestuse põhimõtted nii rentnikule kui rendileandjale, et ettevõtted avaldaksid informatsiooni rentide kohta ühtsel viisil ning oleks sätestatud arvestus kapitali- ja kasutusrentide kajastamiseks. (EK määrus 1126/2008 IAS 17 § 1)

Mõistmaks rendiarvestuse arvestuspõhimõtteid, tuleb kõigepealt aru saada standardis toodud mõistetest. IAS 17 tähenduses võib renti defineerida kui tehingut, mille kohaselt rendileandja annab rentnikule kokkulepitud ajaperioodil ühe või korduvate maksete eest vara kasutusõiguse. Kaks olulisemat terminit, mis on IAS-is 17 defineeritud, on järgmised (EK määrus 1126/2008 IAS 17 § 4):

- kapitalirent, mille korral lähevad rentnikule üle kõik olulised alusvara omandiõigusega seotud riskid ja hüved;
- kasutusrent, mis on „rent, mis ei ole kapitalirent“.

Varasema rendiarvestuse standardi peamine eesmärk oli tuvastada, kas leping sisaldab rendikomponenti või mitte. Seejärel tuli hinnata, kas rendileping klassifitseerub kapitali- või

kasutusrendiks. Kapitalirendiga oli tegemist juhul, kui ta vastas vähemalt ühele neist alljärgnevatest tingimustest (Wittsiepe 2008, 128):

- alusvara omandiõigus läheb rendiperioodi lõppedes rentnikule üle;
- rendiperiood katab suurema osa alusvara majanduslikust elueast ning omandiõigus ei pea tingimata rentnikule üle kanduma;
- alusvara on nii spetsiifiline, et ainult rentnik saaks seda kasutada ilma suurte muudatusteta;
- rendilepingu sõlmimisel moodustab rendimaksete miinimumsumma nüüdisväärtus praktiliselt sama suure osa kui renditava alusvara õiglane väärtus;
- rendileping sisaldab võimalust osta alusvara hinnaga, mis peaks eeldusel olema palju madalam vara õiglasest väärtusest otsuse jõustumise kuupäeval, nii et ostu realiseerimine on rendi jõustumise kuupäeval üsna kindel.

Rendi liigitamiseks lisaks viiele kriteeriumile on toodud standardis kolm lisatingimust, mille korral kas eraldivõetuna või lisaks eelnevatele tuleks rendileping klassifitseerida kapitalirendiks. (EK määrus 1126/2008 IAS 17 § 11):

- kui rentnikul on võimalus lepingut katkestada, siis hüvitab ta rendileandjale katkestamisega seotud kulud;
- rentnik saab jätkata alusvara rentimist rendiperioodile järgneval perioodil turuhinnast madalama hinnaga;
- rentnikule kandub üle renditava vara lõppväärtuse õiglase väärtuse kõikumisest tekkiv kasum või kahjum.

Rendileping klassifitseeriti kapitalirendilepinguks juhul, kui rentnikule läksid olulises osas üle vara õigused ja kohustused. Standard sätestas väga täpselt kapitalirenditingimused, kuid kui leping ei sobinud kapitalirenditingimustega, siis käsitleti seda kui kasutusrendilepingut. Lihtsustatult öeldes - kõik, mis ei ole kapitalirent, on kasutusrent. (Beattie *et al.* 2006) IAS 17 ei keskendunud mitte kasutusrendi olemusele ja selle defineerimisele, vaid pigem jättis selle tahaplaanile ning määratles kasutusrendi rendiks, mis ei ole kapitalirent. (Branswijck *et al.* 2011) Süvenedes rohkem IAS 17 standardi nõuetesse, selgus, et tõenäoliselt vastas rendileping rohkem kui ühele ülal toodud kriteeriumile, mistõttu liigitati rendileping kapitalirendiks (Wittsiepe 2008, 129).

Rendilepingu klassifitseerudes kapitalirendiks kajastas rentnik finantsseisundi aruande aktivas rendivara ning passivas rendikohustist. Kasumiaruandes kajastati rendimaksete amortisatsioonin- ning intressikulud. Juhul, kui leping vastas kasutusrenditingimustele, pidi rentnik kajastama

rendikulud (rendimakseid) kasumiaruandes. (Kohal, Popova 2019, 5) Rendimaksed kajastati lineaarselt rendiperioodil kuluna. (EK määrus 1126/2008 IAS 17 § 33) Finantsseisundi aruandes ei pidanud vara ega sellega kaasnevat kohustist kajastama ning seetõttu oli tegemist tavalise tegevuskuluga.

Rendileandjate arvestuspõhimõtte järgi tuli kajastada kapitalirenti samas summas, mis on võrdne rendileandja netoinvesteeringuga antud varaobjekti. Vara tuli arvele võtta nõudena finantsseisundi aruandes rentniku vastu (EK määrus 1126/2008 IAS 17 § 36). Kuna kapitalirendi korral lähevad peaaegu kõik või täielikult vara omandiõigusega seotud riskid ja hüved rentnikule üle, siis rendileandja kajastab rentnikult saadud rendimakseid ning rendilt teenitud intressi finantstuluna kasumiaruandes (EK määrus 1126/2008 IAS 17 § 37).

Saamaks paremat ülevaadet IAS-i 17 puudustest, küsiti tagasisidet standardi rakendajatelt ja kasutajatelt, sh investoritelt ning analüütikutelt. Tagasiside tulemustest selgus, et rendileandja seisukohast on võimalik erinevaid finantsaruandeid omavahel võrrelda, kuid rentniku seisukohast mitte, mistõttu vajadus uue standardi järele tekkis just rentniku arvestuspõhimõtete tõttu. (Project ... 2016). USA väärtpaberi- ja börsikomisjon (*Securities and Exchanges Commission*) avaldas muret rendikohustise kajastamise läbipaistvuse kohta, mis oli tekitanud küsimusi investorite ning teiste huvitatud osapoolte hulgas (Project ... 2016).

Kuna IAS 17 põhimõtetel pidi rentnik oma renditavat vara lepingu järgi klassifitseerima, siis tekkisid probleemid ka finantsaruande informatsiooni tõlgendamisel. Finantsaruannete lugejatel võis ekslikult tekkida rendilepingu vaatlemisel mulje, et tegemist on kapitalirendiga, kuid tegelikult oli tegemist kasutusrendiga. Aja jooksul tuvastati paar suuremat probleemi IAS-i 17 arvestuspõhimõtetes (Beattie *et al.* 2006):

- bilansivälistest kasutusrendilepingutest tekkinud materiaalsed varad ja kohustised jäid kajastamata;
- sarnaseid tehinguid ei vaadeldud tihtipeale samade arvestuspõhimõtete järgi – võis tekkida olukord, kus samadel tingimustel sõlmitud leping klassifitseeriti erinevalt, kas kasutus- või kapitalirendiks.

Teoorias võis tunduda rendilepingu hindamine ning liigitamine kahe arvestuspõhimõtte vahel selge, kuid praktikas tähendas kasutusrendilepingu hindamine seda, kas õigused ning kohustused lähevad rentnikule üle või mitte, mistõttu oli väga oluline roll lepingu sisul. (Rosa 2019, 16)

Vajadus uue standardi järele tekkis just nimelt seetõttu, et kasutusrendilepinguid kajastati bilansiväliselt. Seetõttu eeldati, et mida rohkem on ettevõtetel renditavat alusvara, mida tuleks kajastada finantsseisundi aruandes, seda rohkem mõju avaldavad uue standardi arvestuspõhimõtted ettevõtte finantsnäitajatele. (Díaz 2018)

Fakt, et kasutusrente (*Operating leases*) kajastati bilansiväliselt tegi finantsaruannete ning näitajate võrdlemise keerukaks. Näiteks, kui üks ettevõtte soovis osta teatud vara ning teine ettevõtte rentida vara, siis majanduslik sisu võis neil tehingutel olla väga sarnane. Esimene ettevõtte kajastas ostetud vara finantsseisundi aruandes. Kuid IAS 17 järgi liigitas teine ettevõtte rendi kasutusrendiks ja kajastas ainult rendimaksud tekkepõhiselt kasumiaruandes. (Díaz 2018) Kuna IAS-i 17 järgi klassifitseeriti kõiki teisi rente, mis ei olnud kapitalirendid, kasutusrendiks, siis tekitas see olukorra, kus rentniku arvestuses olid rendimaksud kajastatud kuluna. Finantsseisundi aruandes renditud alusvara ega kohustist ei kajastatud. Kui rentnikule ei läinud üle mingeid riske ega hüvesid, siis ei peetud vajalikuks ka vara kajastamist finantsseisundi aruandes ning kui varad ei suurene, siis ei teki ka vastavat kohustist. Lisaks oli võimalik ettevõtetel rendilepingute kapitaliseerimist vältides vähendada kohustisi ning parendada finantsvõimenduse määra. (Imhoff *et al.* 1991)

IAS 17 standardi rakendamisel kerkisid aja jooksul esile erinevad probleemid, kuid peamine neist oli bilansiväliste rentide kajastamine. Näiteks aastal 2017 suurenes bilansiväliste rentide maht 16,3% võrreldes 2016. aastaga, ulatudes umbes 380 miljardi USA dollarini. Leiti, et IAS 17 standardit rakendades ei avalikustatud kogu informatsiooni ettevõtete rendiarvestuse kohta ja seetõttu ei näidanud IAS 17 arvestuspõhimõtteid kasutavad ettevõtted majanduse üldist finantsilist olukorda õigesti. (Rosa 2019)

Rendiarvestuse standardit IAS-i 17 võib pidada üheks keerulisemaks raamatupidamise standardiks, kuna jätab finantsaruande koostajale ülesande hinnata rendilepingu sisu, kas tegemist on kapitali- või kasutusrendiga. Alates standardi jõustumisest tekitas selline olukord ebaeetilise ning kaheldava informatsiooni esitamise finantsaruannetes. Valeinformatsiooni esitamine võis olla nii tahtlik kui ka tahtmatu, kuid mõlemal juhul võis lõpptulemuseks olla rentide bilansiväline kajastamine. Standardi läbipaistvuse puudumine lõi eeldused väärkajastamiseks ning andis võimaluse kajastada pettust. (Edeigba, Amenkhienan 2017, 12-13)

Uue rendiarvestuse standardi koostamisega loodeti parandada IAS-i 17 murekohad ning lihtsustada rendilepingute sisu kindlaks tegemist. Informatsiooni mitteadekvaatne esitamine finantsaruannetes seoses kasutusrendilepingutega oli üheks kõige suuremaks faktoriks, miks tekkis vajadus uue standardi järele.

1.2 IFRS 16 arvestuspõhimõtted

Rahvusvaheliste raamatupidamisstandardite nõukogu (*The International Accounting Standards Board*) edaspidi IASB eesmärk oli tagada nii rentnikele kui rendileandjatele ühesugune objektiivne arvestuspõhimõte, et finantsaruannetes oleks avalikustatud selgemalt oluline informatsioon ning aruannete lugejad saaksid rohkem aimu, kuidas rent mõjutab ettevõtte finantsnäitajaid ning tegevust. Uus rendiarvestuse standard avaldati 2016. aasta jaanuaris, sätestades põhimõtted renditava vara ja sellega kaasneva kohustise määramiseks, mõõtmiseks ning esitamiseks nii rendileandja, kui rentniku vaatenurgast. (Project ... 2016)

Varasemas rendiarvestuse standardis oli sõnastatud rendilepingu mõiste, kuid IFRS 16 täpsustab rendisuhte määramise asjaolusid, defineerides lepingu rendilepinguks juhul, kui antud lepinguga antakse tasu eest õigus kontrollida kokkulepitul ajaperioodil vara kasutamist. (EK määrus 2017/1986 IFRS 16 lisa A). IFRS 16 standard pidi parandama varasema rendilepingu hindamise kriteeriumid, mistõttu tuli ettevõtetel enda rendilepingute tingimused ja sisu uuesti üle vaadata, kui nad soovisid uut standardit kasutama hakata. (Osei 2017, 10)

Kõige olulisemad muudatused IFRS 16 standardis on toimunud just rentnike arvestuspõhimõtetes. Kui varasema IAS 17 raames kajastas rentnik kasutusrendilepingu tingimustel rendimakseid ainult kasumiaruandes tegevuskuludena, siis nüüd on tal kohustus peaaegu kõiki rendilepinguid kajastada ka finantsseisundi aruandes. Rakendades IFRS-i 16, peavad rentnikud tegutsema järgnevalt (Kohal, Popova 2019, 5):

- kajastama finantsseisundi aruandes aktiva poolel renditavat vara, inglise keeles „*right-of-use asset*“ ning passivas „*lease liability*“ ehk rendikohustist;
- kajastama kasumiaruandes varasemat „kasutusrendikulu“ IAS 17 põhimõtetel kahes jaos: amortisatsioonikulu renditavalt varalt ning intressikulu rendikohustiselt.

Kui ettevõtte rakendab IFRS 16 arvestuspõhimõtteid rentniku seisukohast, siis peab finantsaruannetes toodud informatsioon lisaks vastama järgnevatele tingimustele (Rosa 2019, 23-24):

- finantsseisundi aruandes tuleb kajastada rendilepingust tulenevad varad ning kohustised tulevaste vältimatute rendimaksete nüüdisväärtuses;
- kajastada amortisatsioonikulu rendivaralt ning intressikulu rendikohustiselt kasumiaruandes terve rendiperioodi jooksul;
- rahavoogude aruandes tuleb esitada kogu makstud summa, täpsustades seejuures rendimakse põhisumma ning intressiosa.

Uute arvestuspõhimõtete rakendamisel muutub ka ettevõtte rahavoogude aruande struktuur, kuid mitte lõpptulemus. Rentnik peab kajastama rendimakse põhiosa rahavoogude aruande finantseerimistegevuse osas. IAS-i 17 alusel oli kohustus kasutusrendi korral rendimaksud kajastada äritegevusena. Intressimaksete kajastamise puhul on rentnikul valik, kas kajastada neid finantseerimistegevuse või äritegevuse rahavoogudes. Rahajäägi kogumuutus aga ei sõltu sellest, kas rakendatakse IFRS-i 16 või varasemat standardit IAS 17. (Kohal, Popova 2019, 5)

IFRS 16 arvestuspõhimõtted rendileandjate jaoks jäävad enamjaolt samaks järgides IAS 17 normdokumenti. Rendileandja klassifitseerib jätkuvalt oma rendilepingud kasutus- ja kapitalirentideks ning kajastab neid rendiliike vastavalt varasemale standardile. (Project ... 2016) Kapitalirendi korral kajastab rendileandja debitoorset võlga summas, mis on võrdne selle rendilepingu netoinvesteeringuga. Kasumiaruandes kajastab rendileandja intressitulu netoinvesteeringu jäägi alusel. Kasutusrendi korral on arvestus lihtsam ning renditulu tuleb kajastada kasumiaruandes lineaarselt kogu rendilepingu jooksul. (Alver, Alver 2011, 392)

IFRS 16 arvestuspõhimõtte mõjutab kolme sektorit kõige rohkem: jaekaubandust (toidukaupade ja rõivaste jaemüük jne), hotelli- ja majutusteenuse pakkujaid ning transpordiettevõtteid. Need sektorid kasutavad kasutusrendilepinguid kui alternatiivi investeeringutele, mis annab neile ettevõtetele paindlikuma struktuuri eelise. Jaekaubanduse sektor rendib jaekaupluseid ja äripindu - nn „kinnisvarakaupu“. (Díaz 2018)

Enne IFRS 16 kasutuselevõtmist kogutud tagasisidest selgus, et rendileandja arvestuspõhimõtted annavad piisavalt informatsiooni ning seetõttu otsustati rendileandja arvestuspõhimõtted jätta samaks võrreldes IAS-iga 17. (Project ... 2016) Ainuke erinevus rendileandja seisukohast IAS-iga

17 peitub informatsiooni avalikustamisel finantsaruannetes, et sellest huvitatud osapooled saaksid veel täpsemat informatsiooni rendimaksete ning riskide kohta. (Rosa 2019, 24) Täiendavatele avalikustamise nõuetele lisaks peavad rentnikud ja rendileandjad hindama esitatava informatsiooni objektiivsust - kas ja kui palju informatsiooni avaldada. Seetõttu nõuab avalikustamispõhimõtete täitmine rohkem ettevalmistusi ning aega. (Guide... 2017)

Rendiarvestuse standardi IFRS 16 mõju rentniku finantsseisuni aruandele vaadeldakse kahes osas: ühest küljest mõju aktiiva poolel varadele ja passivas kohustistele, teisest küljest aga omakapitalile. Paljude rendilepingute korral kajastab ettevõtte varasid ning kohustisi, kuid varade maht väheneb kiiremini, kui vastav kohustiste osa, mistõttu omakapital väheneb. (Rosa 2019, 30) IAS 17 alusel kajastati kasutusrendi korral ainult rendikulu, kasumiaruandes kajastati seda kulu tegevuskuluna ning mõjutas ärikasumit. IFRS 16 alusel tuleb varasem rendikulu jaotada kaheks, amortisatsiooni ning intressikuluks. Erinevus seisneb selles, et neid kahte kajastatakse kasumiaruande lõpus, mistõttu paistavad kaks olulist näitajat ettevõtte silmis suuremad. Ärikasum, EBITDA („*earnings before interest, taxes, depreciation, and amortization*“) ning EBIT („*earnings before interest and taxes*“) on suuremad, kui kasumiaruande lõpus olevat intressikulu mitte arvesse võtta. Selline olukord tekitab võimaluse ettevõttele näidata oma EBITDA-t suuremana, kui IAS 17 alusel. (Rosa 2019, 31) Suhtarve finantsaruannetes jälgivad hoolega investorid, analüütikud ning laenuspetsialistid, et aru saada ettevõtete finantskäitumisest.

Uue standardi rakendamine peidab endas ka positiivseid mõjusid. IASB eeldas, et IFRS 16 parandab märkimisväärselt finantsteabe võrreldavust. Firmad peavad järgima kolme põhimõtet, mille tõttu on aruanded paremini võrreldavad omavahel. Esiteks tuleb varasid ja kohustisi kajastada peaaegu kõikide rentide puhul. Teiseks tuleb hinnata kõiki rendivarasid ja -kohustisi ühtemoodi ning kolmandaks tuleb kajastada ainult neid õiguseid, mis on rendilepinguga omandatud. (Effects ... 2016) Rakendades IFRS 16 standardit paraneb ettevõtete finantsaruannete üldine kvaliteet ning võrreldavus teiste sarnaste ettevõtetega, kes varem kajastasid kasutusrente. Finantsaruannete võrdlemine annab investoritele ning teistele analüütikutele rohkem informatsiooni otsuste tegemisel. (Tudor 2018, 4) Kuna IFRS 16 rakendamine mõjutab oluliselt rentnike arvestuspõhimõtteid, siis mõjutab see ka nende finantsaruandeid ning selles avalikustavat informatsiooni. IFRS 16 rakendamine võib mõjutada finantsaruannete tõlgendamist võrreldes varasema standardiga IAS 17 ning seetõttu mõjutab finantsaruannete tarbijate otsuseid. (Xu *et al.* 2017)

Süvenedes rohkem IFRS-i 16 standardi nõuetesse, leiab sealt mõned erandid, mida ei ole IAS-is 17 välja toodud. IFRS-i 16 rakendamisel on rentnikul õigus jätta finantsseisundi aruandes kajastamata renditav vara, kui tegemist on (EK määrus 2017/1986 IFRS 16 § 5):

- vähe väärtusliku varaga;
- rendiperiood on lühem kui 12 kuud.

Nende tingimuste alusel on ettevõttel võimalus kajastada rendilepinguid lihtsustatult, ehk käsitleda lepinguga seotud rendimakseid tegevuskuludena kasumiaruandes. IASB on loonud võimaluse väiksematele ettevõtetele kasu saamiseks IFRS-i 16 rakendamisest. Väikeettevõtted saavad samuti rakendada IFRS-i 16, kuid ei pea selleks erandites toodud tingimustel rendilepingute tähtsusetust tõestama. Vastasel juhul tekiks neil suuremad kulutused kui mõnel suur ettevõttel. Väheväärtuslikuks varaks loetakse kontorimööblit, arvuteid ning mobiiltelefone. (Rosa 2019, 25)

Üldjoontes muudavad IFRS 16 arvestuspõhimõtted ainult rentniku poolset rakendamist, mistõttu on standardi rakendamine rendileandja seisukohast lihtsam, kuna arvestuspõhimõtted oluliselt ei muutu. Siiski on kohustatud mõlemad osapooled avalikustama rohkem informatsiooni, kuid muutused finantsaruannetes toimuvad rentnikel peamiselt varasema IAS 17 alusel klassifitseeritud kasutusrendilepingute arvelt.

1.3 IFRS 16 kasutuselevõttu mõjutanud tegurid maailmas

Pidev areng IFRS-i standardite arvestuspõhimõtetes tekitab kohustuse hinnata uute standardite mõju finantsaruannete koostamisele ning korrigeerida finantsnäitajaid vastavalt normdokumentidele. Lisaks sellele peavad ettevõtted koolitama oma töötajaid, et nad oskaksid uusi arvestuspõhimõtteid rakendada. Iga uue eelnõu või standardiga kaasneb alguses segadust ning seda ka IFRS-i 16 rendiarvestuse standardi jõustumisel.

Rahvusvaheline audiitorfirma *PricewaterhouseCoopers*, edaspidi (*PwC Global*) avaldas 2019. aastal IFRS-i 16 kasutuselevõtu kohta tehtud küsitluse tulemused, mille teemaks oli IFRS 16 standardi rakendamisega seotud tagamaad. Küsitluses osales 400 avalikku huvi pakkuvat ettevõtet üle maailma 50st erinevast riigist ja 28st valdkonnast, kes rakendavad IFRS 16 standardit. Küsitlustulemusi koguti 2019. aasta juulist septembrini. Eesmärk oli aru saada, kuidas IFRS-i 16 standardile üleminek on sujunud ning millised tegurid on mõjutanud rakendamist. Küsitluse

tulemustes tuuakse välja üldistavalt neli probleemi, mida ettevõtted kogesid standardi rakendamisel (IFRS 16- Beyond... 2019):

- ajapuudus standardi rakendamisel;
- vajatakse rohkem informatsiooni ning abi rakendamisel;
- kasutegurid ei ole veel avaldunud;
- huvitatud osapooltel (eelkõige investoritel) on raske aru saada muudatustest finantsnäitajatele.

IFRS 16 standardi kasutuselevõtmine on olnud ettevõtete jaoks väga ajamahukas ning pakkunud hulgaliselt väljakutseid, mida alguses ei osatud ette näha, arvestades selle standardi ulatust (Implementation... 2019). *PwC Global*'i (2019) uuringust selgub, et enamus ettevõtetest ei alustanud IFRS 16 standardile üleminekut varem kui alles 2019. aastal, kuigi standard avaldati juba 2016. aastal. Seetõttu tunnistasid mitmed ettevõtted, et neil tekkis ajapuudus standardi nõuete rakendamisel ning seda oleks saanud vältida, kui oleks süvenetud varem arvestuspõhimõtete muudatustesse. (IFRS 16- Beyond... 2019)

Pawsey (2019) tõi välja oma artiklis IFRS-i rakendamisest tekkinud probleemid, mis leidsid aset Austraalias, kui IFRS arvestuspõhimõtete rakendamine muutus kohustuslikuks seal tegutsevatele ettevõtetele. IFRS arvestuspõhimõtetele üleminekul peetakse kõige suuremaks jõupingutuseks aruandeaasta ning eelneva majandusaasta võrdlusandmete ning algsaldode korrektset kajastamist finantsaruannetes. Samasugune protsess tuli läbida ka ettevõtetel, kes alustasid IFRS-i 16 rakendamist.

IASB on välja toonud nii IFRS-ist 16 tekkivad kulud kui ka oodatava kasu. Kulud jagunevad peamiselt kahte kategooriasse: rakenduskulud ning jooksvad kulud. Rakenduskulud koosnevad uute süsteemide loomisest, olemasoleva teabe hankimisest ja kogumisest, lepingute ümberhindamisest ning koolituskuludest, et töötajad oskaksid arvestuspõhimõtteid kasutada. IASB ei täpsusta, mis kulud klassifitseeruvad jooksvateks kuludeks standardi rakendamisel, kuid toob välja, et need ei tohiks olla märkimisväärselt suuremad võrreldes nendega, mis majandusüksusel oleks tekkinud IAS-i 17 rakendamisel. (Segal, Naik 2019)

Uue standardi kasutuselevõtmine ei tähenda ainult finantsnäitajate ning sellega kaasneva informatsiooni muutumist, vaid ka uuendusi andmetöötluses ning sellega seotud protsessides. Vastajad tõid välja, et kui IFRS 16 standard 1. jaanuaril 2019 kehtima hakkas, tähendas see

ettevõttele enda IT süsteemide, kontrollide, andmete ning andmetöötluse ülevaatamist. Lisaks tuuakse välja, et mitmed ettevõtted on alahinnanud standardi rakendamisele kuluvat ressursi ning aega. Tervelt 55% vastanutest leidis, et väljakutsed, mis rakendamisel esinesid, olid ootamatud ning 72% leidsid, et praegune andmetöötluse lahendus standardi rakendamisele ei ole piisavalt funktsionaalne. Lisaks selgus, et 87% vastajatest ei korrigeerinud IFRS-i 16 rakendades eelnevate aastate finantsnäitajaid. (IFRS 16- Beyond... 2019)

Andmetöötlusega seotud probleeme ei tohiks alahinnata ka Eesti ettevõtteid silmas pidades. Jürjental, Suursaar (2019) toovad oma magistritöös välja asjaolu, et raamatupidamises on peamisteks korduvateks tegevusteks andmete sisestamine ning üle toomine ühest programmist või moodulist teise. Informatsiooni sisestamine ning aruannete koostamine manuaalselt võib suurendada tekkivate vigade arvu – nii inimlikke eksitusi kui ka andmetöötlusega seotud vigu. Seetõttu on oluline, et ettevõtted parandaksid oma andmetöötluse kvaliteeti, et tõsta protsesside ning töö efektiivust. IFRS 16 standardi rakendamisel on eriti oluline rendilepingutes sisalduva informatsiooni haldamine ning selle koondamine, et finantsaruanne vastaks hiljem nõuetele.

Kuigi informatsiooni kogumine ning hoiustamine on sarnane standardile IAS 17, võivad ettevõtetel tekkida lisakulutused IFRS'i 16 rakendamisel, et koguda täiendavat informatsiooni rendilepingutest, täitmaks avalikustamise nõudeid, mis on esitatud standardis. (Rosa 2019) *PwC Global'i* uuringust nähtub, et ettevõtted kasutasid IFRS 16 nõuete täitmiseks peamiselt IT lahendusi (46,5% vastajatest) ning 30,7% kasutasid arvutustabeleid. Ülejäänud osalejad kasutasid mõlema kombinatsiooni. (IFRS 16 - Beyond... 2019)

Andmete kogumine ning hoiustamine on osutunud raskemaks, kui ettevõtted seda algul hindasid. Ettevõtetel võib olla hea ülevaade rendilepingutest, mis on nende jaoks olulised, kuna vara väärtus lepingu järgi on kõrge, kuid väiksema väärtusega rendilepingud on varasema standardi rakendamise käigus jäetud tähelepanuta. Seetõttu on informatsioon läinud tihtipeale kaduma või teisel juhul ei hoiustata rendilepinguid korrektselt. Juhul kui tegemist on rahvusvahelise ettevõttega, siis on rendilepingud tihtipeale võõrkeelsed ning vajavad esmalt tõlkimist. Kõik see on viinud asjaoluni, et ettevõtetel on olnud probleem oma rendilepingute ülevaatamisega, kui nad on üritanud uut standardit rakendada. Ebatõhusa andmete hoiustamise süsteemi tõttu on töötajate tööaega kulunud rohkem, kui peaks. (Implementation... 2019)

Lisaks IFRS-i rakendavale ettevõttele peavad suuremat tähelepanu standardi nõuetele ning erisustele pöörama ka audiitorid. Martin Hoogendoorn (2006) tõi oma artiklis välja, et IFRS-i muudatused avaldavad mõju ka audiitoritele, kuna nemad peavad andma lõpliku otsuse finantsaruannetele ning eelnevalt töötama läbi kogu kliendi saadetud informatsiooni ning finantsnäitajad. Ettevõtte kui klient ootab, et audiitor oskab vastata kõigile raamatupidamist puudutavatele küsimustele, muuhulgas ka IFRS põhimõtetele, juhul kui ettevõttel jääb teadmisi vajaka. Samas peab audiitor auditi käigus tagama, et kliendi esitatav informatsioon vastaks nõuetele ning oleks relevantne. Seetõttu eeldab klient, et tavapärase audiitorkontrolli käigus aitab audiitor ka uute põhimõtete rakendamisel ning annab nõu, kuidas tuleks toimida, et finantsaruanne vastaks standarditele. Selline olukord tekitab küsimuse, kas audiitor on erapooletu osapool selles olukorras, kui ta on oma töös nii kontrollija kui ka nõuandja rollis. (Godfrey, Chalmers 2007) Täpselt samasugune vastuolu tekib IFRS-i 16 rakendamisel, kui ettevõttel peaks tekkima küsimusi ning ta pöördub abi saamiseks audiitori poole.

Selleks, et ettevõtete finantsaruanded viia vastavusse uue standardiga, tuleb kõigepealt aru saada uutest nõuetest ning mõista, kuidas neid rakendada. Ettevõtete töötajad, peamiselt raamatupidajad ja finantsjuhid peavad seega uute nõuetega kursis olema. See eeldab firmade panust töötajate teadlikkuse tõstmisesse. Üheks võimaluseks on töötajaid koolitada, mis omakorda nõuab lisakulutusi. (Chand 2005) Firmad, kellel on rohkem bilansiväliseid rente, ehk IAS-i 17 mõistes kasutusrente, peavad ka rohkem panustama töötajate koolitusse. Töötajate koolitamiseks on mitmeid võimalusi, kuid selleks, et kõik saaksid ühtemoodi arvestuspõhimõtetest aru, on mõistlik ettevõttel oma töötajatele võimaldada koolitusi. Koolitusi uuest standardist saab eest vedada ettevõtte siseselt pädevam töötaja või teisel juhul on võimalik töötajatele võimaldada väliskoolitusi. Sobivate koolituste ning koolitajate leidmisega on tekkinud IFRS-ile üleminekul kõige rohkem probleeme (Sellhorn, Gornik-Tomaszewski 2006).

Audiitorfirma küsitlusest selgub lisaks, et paljudel ettevõtetel tekkis rendilepingute hindamisel küsimusi ning nad sooviksid rohkem juhendamist. (IFRS 16- Beyond... 2019) Suuremad audiitorfirmad on leidnud võimaluse firmadele pakkuda ka teisi teenuseid, kui lihtsalt audiitorteenusele. Üheks näiteks on 2019. aasta detsembris toimunud PwC Eesti koolitus IFRS 16 teemal. Kuna detsembris hakkavad väga paljud ettevõtted valmistuma majandusaasta lõpetamiseks, kelle majandusaasta algab 1. jaanuaril ning lõpeb 31. detsembril, siis hakkavad raamatupidajad rohkem tähelepanu pöörama finantsnäitajate ning informatsiooni esitamise nõuetele. Antud asjaolu võib olla põhjus, miks üritus oli väljamüüdud.

Arvestades IFRS finantsaruannete mahukust, siis on kontrollimine keerukas nii audiitoritele kui ka teistele spetsialistidele. Majandusaasta aruanne, mis vastab IFRS arvestuspõhimõtetele on RTJ aruandest, kui nn „tavaaruandest“ umbes 20-30 lehekülge pikem ning raskesti loetav enamusele lugejaist. (Hoogendoorn 2006) Finantsaruannete kontrollimiseks tuleb audiitoril mõista IFRS-i 16 rendiarvestuse põhimõtteid, tekitades sellega algul juurde lisatööd ning koolitusvajadust.

Varasem rendi mõiste IAS-i 17 rakendades on ettevõtetele olnud küllalt arusaadav, kuid IFRS-i 16 standardit kasutades ning rendilepinguid täpsemalt üle lugedes on tuvastatud renditavat vara või kohustist, mida tuleks kajastada finantsaruannetes. On leitud ka rendilepinguid, mida kajastati valesti eelmise standardi tingimustel. (Implementation... 2019) Rendilepingute tõlgendamisel on väga oluline roll mõistmaks, kas rendileping sisaldab rendikomponenti. IFRS 16 rakendamist on mõjutanud lisaks ka diskontomäärade hindamine, rendilepingu pikkuse määratlemine ning muudatuste tegemine lepingutes. (IFRS 16- Beyond... 2019)

PwC Global'i (2019) uuringu tulemustest selgub, et 60% vastanud ettevõtetest leiab, et IFRS-i 16 mõju ei ole veel nende finantsaruannet või selle läbipaistvust kuidagi parandanud. Vastajad tõid samuti välja, et nad ootavad tulevikus suurimat kasu just rendiportfelli läbipaistvusest ning rentide optimeerimisest. Samas hindab *PwC Global*, et järgnevatel aastatel saadakse IFRS 16 rakendamisest rohkem kasu just kolmes valdkonnas (IFRS 16- Beyond... 2019):

- IT lahenduste integreerimine ning parendamine, lisaks sellele paremate lahenduste leidmine lihtsalt arvutustabelite kõrvale;
- rendiarvestuse optimeerimise ning automatiseerimise protsessi täiustamine;
- andmeanalüüside kasutamine, et leida võimalikke valdkondi kulude vähendamiseks.

Selgub, et IFRS 16 standardile üleminek ei ole olnud lihtne ning paljud organisatsioonid on kogunud komplikatsioone rakendamisel. Kindlasti on üheks tekkinud probleemiks arvestuspõhimõtetest arusaamine, mis omakorda tekitab teiste probleemide jada, sh ajapuudus ning ebakorrektned finantsnäitajate rakendamine. Kui ettevõtted oleksid juba 2016. aastal hakanud end arvestuspõhimõtetega kurssi viima, siis oleks üleminek toimunud lihtsamalt ning informatsiooni oleks saanud otsida varem.

2. IFRS 16 KASUTUSELEVÕTTU MÕJUTANUD TEGURID EESTI ETTEVÕTETES

Töö teises peatükis tahetakse vastust leida bakalaureusetöö eesmärgile. Alapeatükis 2.1 tutvustakse läbiviidud uuringu metoodikat ja valimit. Alapeatükis 2.2 analüüsitakse uuringu tulemusi ning esitatakse IFRS 16 kasutuselevõttu mõjutanud tegurid. Lisaks leitakse vastused sissejuhatuses toodud kolmandale uurimisküsimusele. Alapeatükis 2.3 esitatakse tulemuste põhjal järeldused.

2.1 Uuringu metoodika ja valimi kirjeldus

2.1.1 Metoodika

Bakalaureusetöö eesmärk oli välja selgitada IFRS 16 kasutuselevõttu mõjutanud tegurid Eesti ettevõtetes, kuna alates 2019. aastast on IFRS 16 standardi rakendamine kohustuslik kõikidele IFRS-i arvestuspõhimõtteid kasutavatele Eesti ettevõtetele.

Eesmärgi täitmiseks viidi läbi kvantitatiivne uuring, kasutades selleks küsitlust. Uuritavaks sihtgrupiks on valitud kõik firmad, kes rakendavad IFRS-i 16. Antud uurimisviis ning valim valiti just seetõttu, et anda üldistavam ülevaade IFRS-i 16 kasutavatest ettevõtetest. IFRS-i kasutavate ettevõtete nimekirja sai autor äriregistrist ning seejärel otsis nende kontaktid ettevõtte kodulehelt või veebist. Lähemal vaatlusel selgus, et paljud nimekirjas olnud ettevõtted, kes äriregistri järgi kasutavad IFRS arvestuspõhimõtteid, reaalsuses seda ei tee. Nimekirjast võis leida näiteks korteriühistuid ning ettevõtteid, mis on likvideeritud. Samuti sai autor küsimustikku välja saates vastuseks kirju ettevõtetelt, et nad ei kasuta IFRS-i ning neil ei ole võimalik sellele küsimustikule vastata.

Ettevõtetele saadetud ankeet koosnes kolmeteistkümnest küsimusest ning oli suunatud eelkõige raamatupidajatele ning finantsjuhtidele (vt lisa 1). Üldandmete teadasaamiseks oli vastajalt küsitud ametipositsiooni ning vastusevariant oli jäetud mitme valikuvариandiga, seda sellepärast, et mõni

finantsjuht või raamatupidaja võib olla ühtlasi ka juhatuse liige. Profiili täpsemaks hindamiseks küsiti vastajalt ka vanust ning tööstaaži.

Arvestades IFRS 16 standardi muudatusi just rentniku vaatenurgast esitati vastajatele küsimus, kelle seisukohast rakendatakse standardit – kas rentniku või rendileandja või mõlema seisukohast. Küsimused viis ja kuus keskendusid arvestuspõhimõtete informatsiooni allikatele ettevõtete panusele oma töötajate teadlikkuse tõstmisel. Küsimustega sooviti teada, millistest allikatest said vastajad uue IFRS 16 standardi kohta infot ning seda, kuidas on ettevõtte tõstnud töötajate teadlikkust standardist.

Standardi rakendamist mõjutanud tegurite uurimiseks küsiti vastajatelt küsimuses seitse, asjaolusid, mis on IFRS-i 16 rakendamist mõjutanud. Andmaks paremat ülevaadet, sai vastaja valida kõik sobivad vastusevariandid. Küsimus kaheksa keskendus rendilepingutes sisalduva informatsiooni hoiustamise tarkvarale. Järgnevalt esitati vastajale küsimused 5-palli Likert- skaalal, kus neil oli võimalik hinnata rendilepingute hoiustamise keerukust, ajakulu kokkuhoidu standardi rakendamisel ning IFRS 16 arvestuspõhimõtetest arusaamist. Ettevõtete finantsnäitajate mahtude suurenemise teadasaamiseks peale standardi rakendamist küsiti vastajatelt varade mahu, ärikasumi ning rahajäägi muutust äritegevusest. Kõik küsimused olid vastajate jaoks kohustuslikud, välja arvatud viimane küsimus, kus oli võimalik avaldada arvamust standardist ning tuua välja tekkinud probleemid, juhul kui neid rakendamisel tekkis.

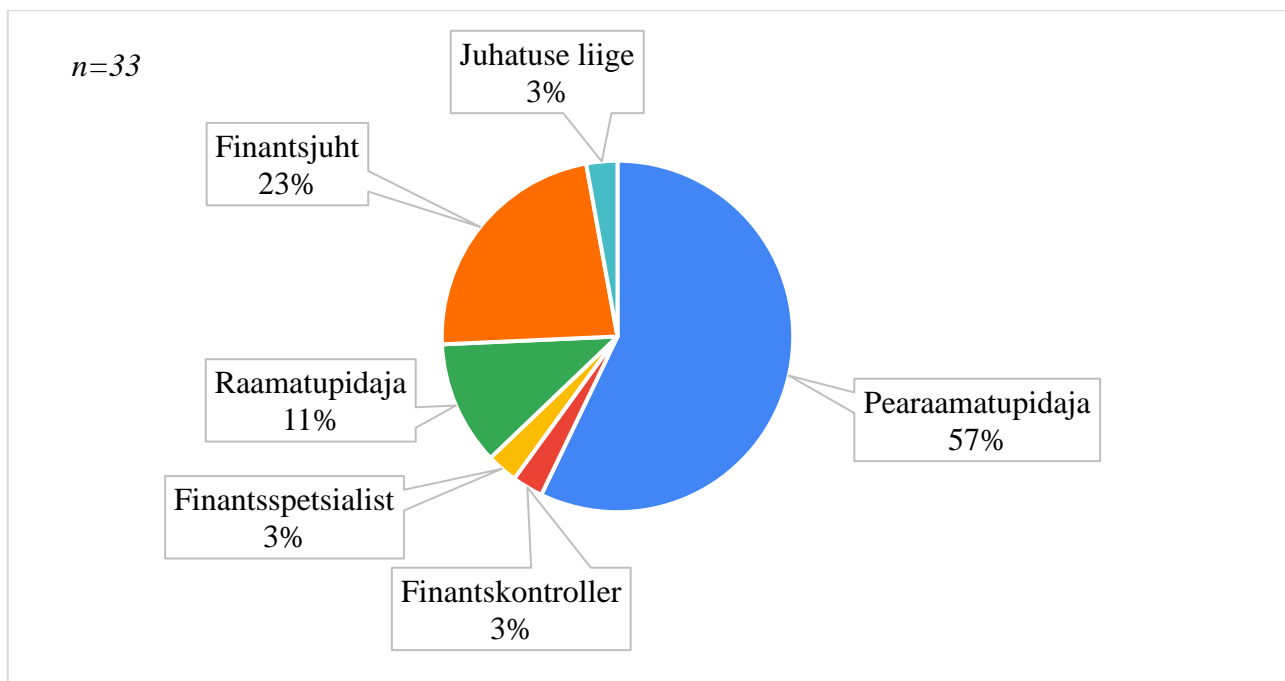
Küsitlus viidi läbi veebikeskkonnas *Google Forms* ning küsimustik oli vastamiseks avatud ajavahemikus 14.04.2020 – 30.04.2020. Kuna eesmärk ei olnud teada saada ettevõtte nime, et selle põhjal üldistusi teha, siis oli küsimustik anonüümne.

Andmete analüüsimiseks kasutas autor *Microsoft Excel*'it, et koostada tulemuste põhjal üldistavaid Jooniseid ning lisades toodud tabelid. Oluline on märkida, kuna IFRS 16 arvestuspõhimõtted muutsid peamiselt rentniku finantsaruandlust, siis on osade jooniste esitamisel võetud valimist välja rendileandjad. Rentnike ja rendileandjate osakaalu käsitletakse alapunktis 2.2.1.

2.1.2 Valimi tutvustus

Andmete kogumiseks saadeti emaili teel välja küsimustik ligikaudu 250-le ettevõttele ning vastuseid laekus 33. Võttes arvesse, et valimis olnud ettevõtetest kõik ei rakenda tegelikult IFRS arvestuspõhimõtteid, siis on laekunud vastuste hulk umbes 15%. Vastajateks olid kas ettevõtte

esindajad - juhatuse liikmed, s.h finantsjuhid või arvestuspõhimõtete rohkem kokku puutuvad isikud, pearaamatupidajad või raamatupidajad (vt lisa 2). Vastajal oli võimalus valida mitu vastusevarianti, kuna mõni vastaja võib olla korraga näiteks finantsjuht kui ka juhatuse liige. Joonisel 1 on toodud vastuste protsentuaalne arv ametikoha lõikes vastuste koguarvust.

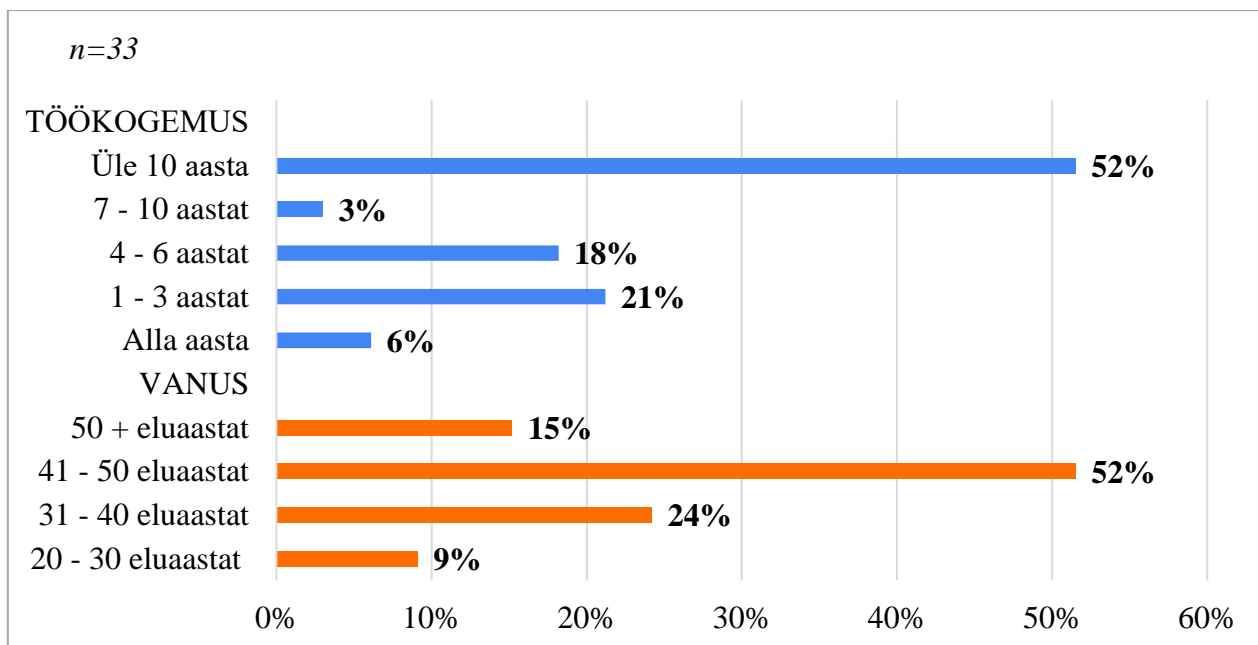


Joonis 1. Vastajate ametipositsioon ettevõtetes

Allikas: Autori koostatud lisa 2 toodud tulemuste põhjal

Jooniselt 1 lähtub, et vastanute seas oli kõige rohkem inimesi, kes märkisid end pearaamatupidajaks (57%) ning finantsjuhiks (23%), moodustades koos enamuse vastajatest. Raamatupidajateks märkis end vastajatest 11%. Ülejäänud ametinimetusega vastanuid oli kõiki 3%. Ühtki tegevjuhti uuringus ei osalenud.

Lisaks ametipositsioonile uuriti vastajalt vanust ning tööstaaži. Mõlemal juhul oli vastajal võimalus valida etteantud kategooriate vahel (vt joonis 2). Kõige rohkem vastajaid oli vanuses 41-50 eluaastat (52% vastajatest), teise järgnes vanusekategorias 31-40 eluaastat (24% vastajatest). Vastajate tööstaaž jaotus järgmiselt: 52% vastajatest on töötanud antud ametis üle 10 aasta ning 21% töötanud 1-3 aastat. Kõige vähem vastajaid on töötanud 7-10 aastat või alla aasta antud ametis.



Joonis 2. Vastajate vanuseline jaotus ja tööstaaž aastates
Allikas: Autori koostatud lisas 2 toodud tulemuste põhjal

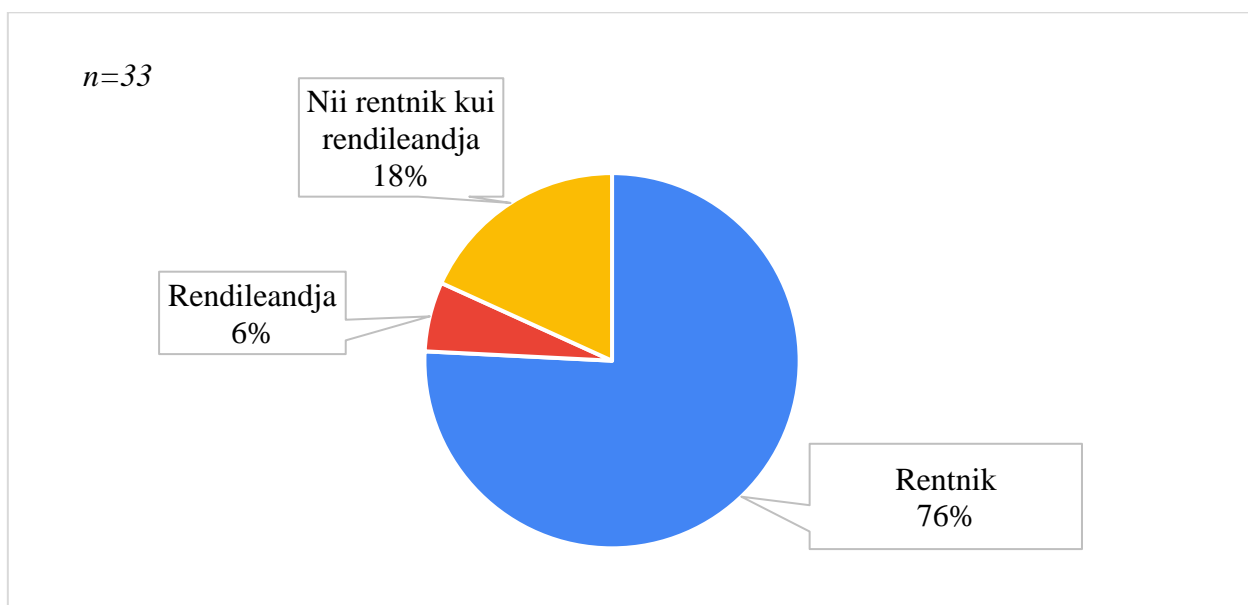
Arvestades IFRS-i 16 standardi spetsiifilisust, siis oli juba algselt küsimustik mõeldud eelkõige raamatupidajatele ning finantsjuhtidele, kuna juhatuse liikmed ja kõrgemal positsioonil olevad isikud ei puutu tihtipeale arvestuspõhimõtete detailsemalt kokku. Uuringu tulemustest selgus, et kõige rohkem vastajaid olid vanuses 41-50 eluaastat ning töötanud antud valdkonnas üle 10 aasta.

Teises alapeatükis 2.2 on tulemused välja toodud osatähtsusega kõikidest vastanutest või vastustest. Vastajate koguarvu on võimalik näha kõikidel joonistel üleval vasakus nurgas (näiteks n=33).

2.2 Tulemused

2.2.1 IFRS 16 rakendamise seisukoht ning nõuete jaoks vajaliku informatsiooni hankimine

Bakalaureusetöö eesmärk oli välja selgitada IFRS 16 kasutuselevõttu mõjutanud tegurid Eesti ettevõtetes, seetõttu uuris autor kõigepealt vastajatelt, kas nad rakendavad IFRS-i 16 rentniku või rendileandja seisukohast. Rakendades IFRS 16 standardit, tuleb arvesse võtta, et kõige suuremad muutused arvestuspõhimõtetes toimuvad rentniku seisukohast, võrreldes varasema standardiga IAS 17. Järgneval joonisel (vt joonis 3) on esitatud IFRS 16 rakendajate seisukohad osatähtsusega kõikidest vastajatest.



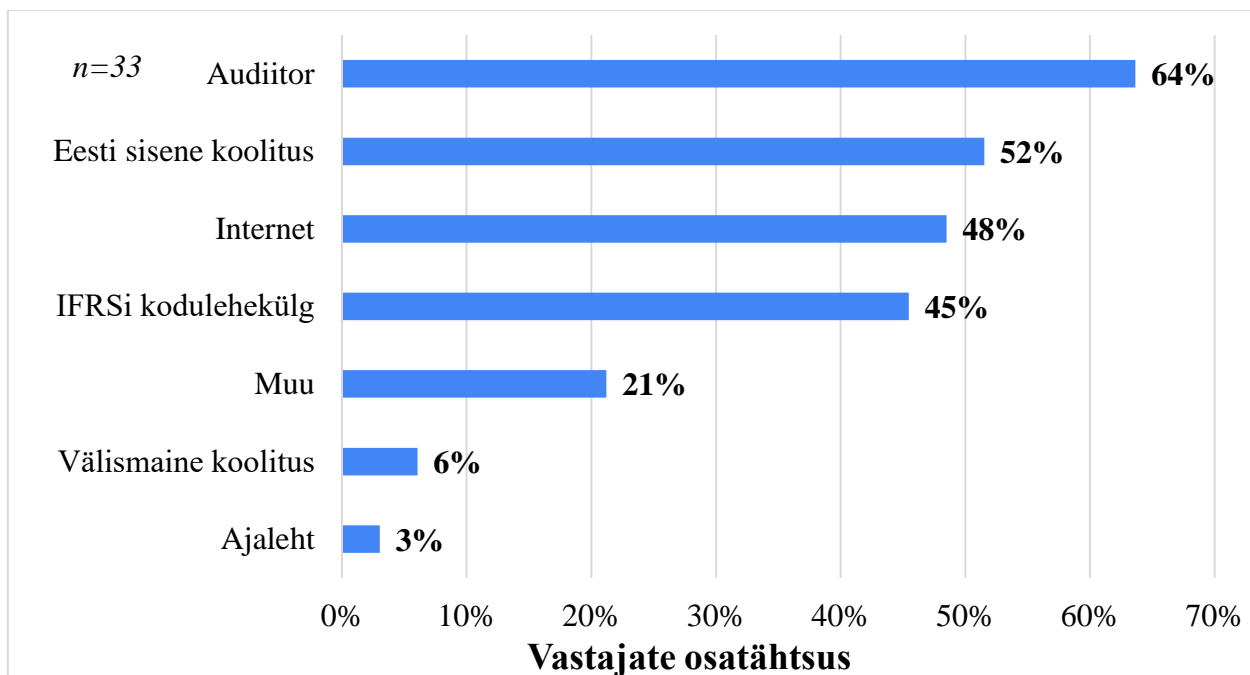
Joonis 3. IFRS 16 arvestuspõhimõtete rakendamise seisukoht
Allikas: Autori koostatud lisa 3 toodud tulemuste põhjal

Uuringust selgus, et ettevõtetest 76% rakendavad standardit ainult rentniku seisukohast, mis annab aimu sellest, et antud ettevõtted pidid tutvuma uute arvestuspõhimõtetega ning koguma informatsiooni standardi kohta (vt joonis 3). Vastajatest ainult 6% rakendavad arvestuspõhimõtteid vaid rendileandja seisukohast. IFRS 16 arvestuspõhimõtted rentniku ja rendileandja seisukohast on välja toodud alapeatükis 1.2.

Valdav enamus uuringus osalenud ettevõtetest rakendavad IFRS-i rentniku seisukohast, mistõttu olid nad kohustatud kajastama oma kasutusõiguse esemeks olevat vara finantsseisundi aruandes ning rendikohustist rendimaksete nüüdisväärtuses, vahet tegemata enam kapitali- ja kasutusrendil varasema IAS-i 17 standardi põhjal (vt joonis 3). Rentniku seisukohalt tähendab IFRS 16 standardi rakendamine kõikide rendilepingute kajastamist ühtsel viisil ning varasemat klassifitseerimist enam ei toimu. Vastanutest 18% osutusid nii rendileandjaks kui ka rentnikuks. Antud juhul peab ettevõtte kajastama rentnikuna kõiki rendilepinguid varades ja kohustistes, kuid rendileandja poole pealt arvestama, et lepinguid tuleb endiselt klassifitseerida kapitali- ja kasutusrendiks.

Üheks uuringu eesmärgi täitmiseks püstitatud uurimisküsimuses otsiti vastust sellele, milliseid allikaid kasutasid ettevõtted uue standardi arvestuspõhimõtete teadasaamiseks. Antud küsimus oli

valikvastustega, et anda vastajale võimalus valida kõik sobivad vastusevariandid ning lisaks sellele sai lisada vastuse „muu“ korral (vt lisa 3). Joonisel 4 on esitatud vastuste osatähtsus vastajate koguarvust.



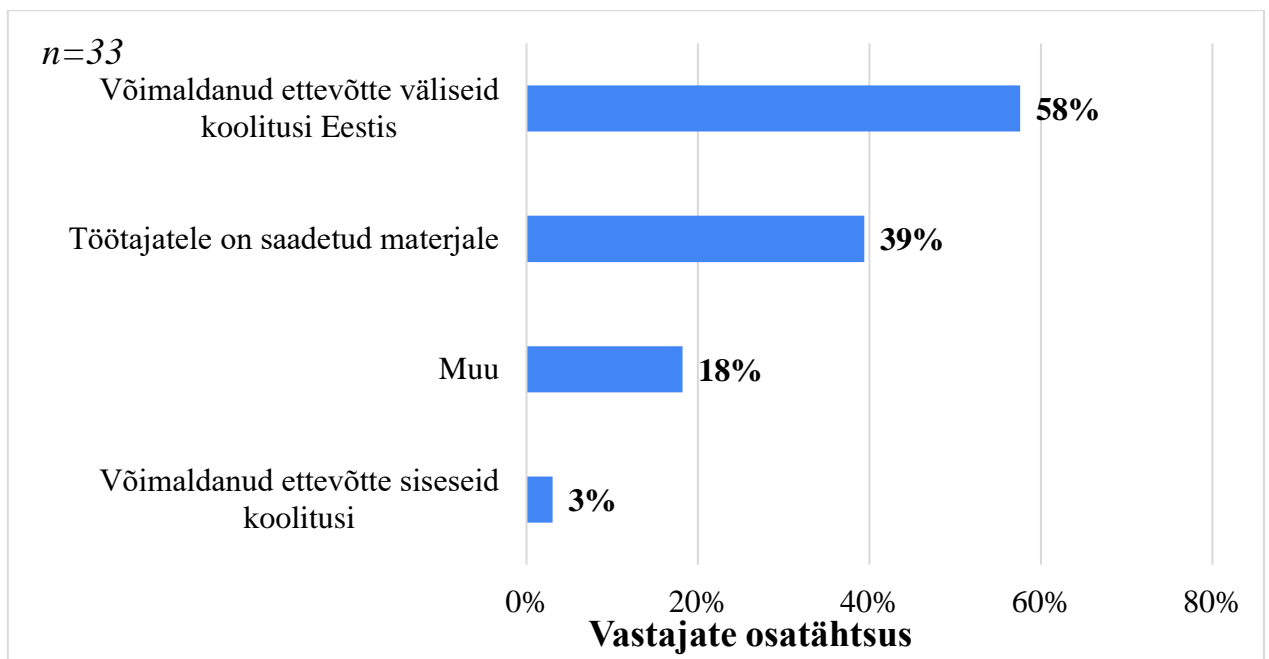
Joonis 4. Kasutatud allikad informatsiooni saamiseks IFRS 16 arvestuspõhimõtete kohta
Allikas: Autori koostatud lisa 3 toodud tulemuste põhjal

Joonise 4 põhjal selgub, et kõige rohkem koguti informatsiooni audiitorilt (64%). Antud vastuses jääb selgusetuks, kas informatsiooni on küsitud ettevõtte enda audiitorilt, kelle tööülesandeks on majandusaasta lõppedes auditeerida finantsaruannet või on küsitud nõu mõnelt teiselt audiitorilt ning ostetud teenust sisse. Eeldades, et ettevõttel on lihtsam küsida nõu enda audiitorilt probleemide tekkimisel standardi rakendamisel, tekitab see antud bakalaureusetöö esimeses peatükis toodud teooria põhjal vastuolu - audiitor on nii nõustaja kui ka kontrollija. Avatud küsimusena uuriti vastajatelt ka üldist arvamust IFRS-i 16 kohta ning selle rakendamisel tekkinud probleeme ettevõttes, juhul kui neid oli. Vastajatest 2 avaldasid, et audiitorilt nõu küsides ei saanud nad kohest vastust ning audiitoril puudus vastav informatsioon, kui klient küsis (vt lisa 6).

Kõigist vastajatest 52% märkisid, et informatsiooni on saadud Eesti siseselt koolitustelt, näiteks PwC Eesti või KPMG korraldatud koolitustelt. Ettevõtted otsisid IFRS-i 16 jaoks infot ka internetist, lausa 48% uuringus osalenud rentnikest on kasutanud internetti info hankimiseks. Lisaks sellele oli eraldi vastusevariandina vastajatele valikus IFRS kodulehekülg (www.ifrs.org),

mida märgiti 45%. IFRS-i kodulehekülj pakub materjale kõikide IFRS-i standardite kohta ning on usaldusväärne informatsiooni allikas. Vastusevariandi „muu“ korral märkisid 3 vastajat, et rakendamise kohta saadi infot kontsernist. Antud vastus on ootuspärane, sest paljud tüdrettevõtted kasutavad IFRS arvestuspõhimõtteid, mis aitab hiljem konsolideerides finantsnäitajaid ning informatsiooni lihtsamini kokku viia, kui finantsaruanded on esitatud samade arvestuspõhimõtete järgi. Ükski vastaja ei kogunud informatsiooni teadusartiklist või Euroopa Komisjoni määrusest, kuid see-eest märgiti vastuse „muu“ korral ära info saamine Tallinna Tehnikaülikoolist ja õppekirjandusest.

Täpsema ülevaate saamiseks töötajate informeeritusest uuriti ettevõtetelt, kuidas on nad panustanud enda töötajate teadlikkuse tõstmisesse. Oluline roll on koolitada oma töötajaid, et nad oleksid pädevad uusi arvestuspõhimõtteid. Töötajate koolitamine on ettevõttele iga-aastane kulu ning seetõttu oli küsimus üles ehitatud peamiselt koolituste seisukohalt. Tulemused on esitatud järgneval Joonisel vastajate osatähtsusega vastajate koguarvust (vt joonis 5).



Joonis 5. Töötajate teadlikkuse tõstmiseks kasutatud meetodid IFRS 16 standardist
Allikas: Autori koostatud lisa 3 toodud tulemuste põhjal

Uuringust selgus, et 58% ettevõtetest on töötajatele võimaldanud firma väliseid koolitusi Eestis. Uuringu tulemused kinnitavad teoreetilistes allikates välja toodud informatsiooni, et ettevõtetel ei olnud piisavalt teadmisi firma siseselt oma töötajate koolitamiseks ning IFRS 16 standardi

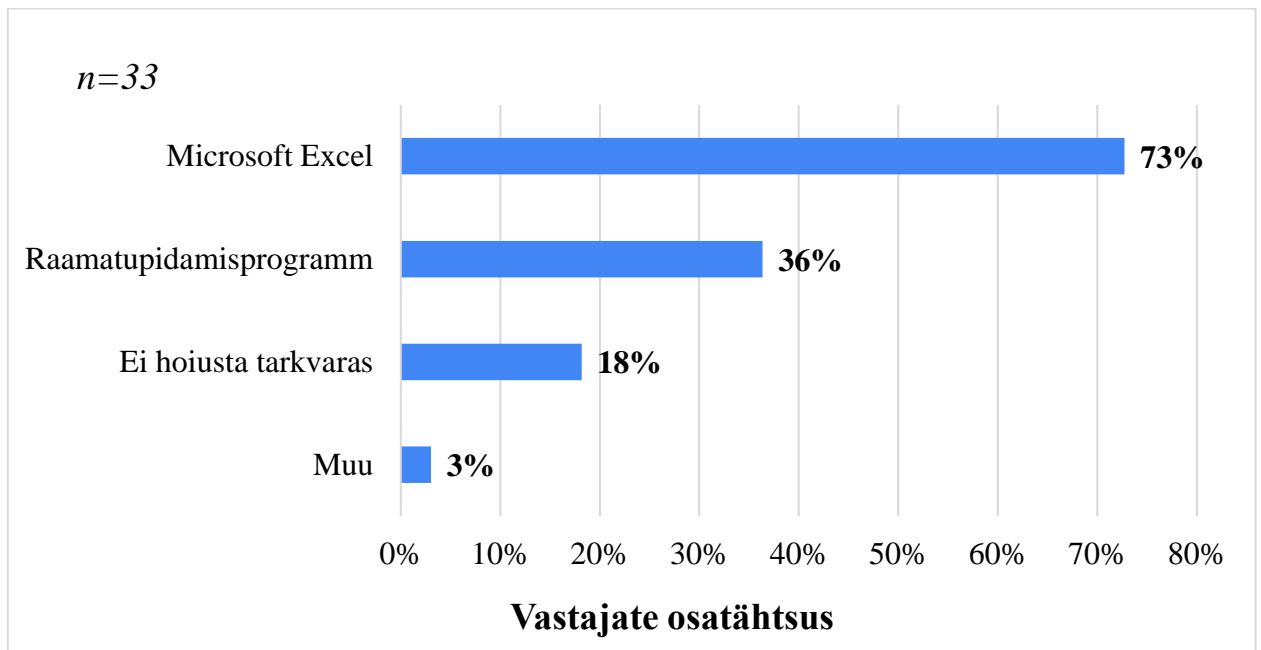
arvestuspõhimõtete kurssi viimiseks. Antud väidet põhjendab ka eelneval Joonisel 4 toodud vastajate osatähtsus, kes märkisid, et on saanud informatsiooni Eesti siseselt koolitusest.

Töötajate informeerimiseks uue standardi arvestuspõhimõtetest on lisaks koolitustele saadetud ettevõtte siseseid materjale, et töötajatel oleks võimalik end IFRS 16 nõuetega kurssi viia (vt joonis 5). 39% on märkinud, et ettevõtte on varustanud oma töötajaid IFRS-i 16 puudutavate materjalidega. Informeeriva materjali saatmine arvestuspõhimõtete selgeks tegemisel on ettevõtte vaatevinklist odavam tegevus, kui nende koolitamine. Uuringu tulemustest võib veel järeldada, et ettevõtted, kes panustasid rohkem töötajate koolitustele, peavad tähtsamaks, et nende finantsaruanded vastaksid uue IFRS 16 standardi nõuetele. Vastusevariandi „muu“ korral toodi välja, et infot pidid töötajad ise hankima või teisel juhul ei ole ettevõtte töötaja teadlikkust tõstnud. Lisaks sellele mainis üks vastaja, et on saanud informeerivaid materjale audiitorilt.

2.2.2 Rendilepingutes sisalduva info hoiustamine ning ajakulu hinnang standardi rakendamisele

Alljärgnevas alapunktis kirjeldatakse täpsemalt rendilepingutega seotud tegureid. Vastajatelt uuriti rendilepingute hulga ja selles sisalduva informatsiooni hoiustamise tarkvara kohta. Lisaks sellele küsiti, kas antud andmehaldussüsteemi kasutamine aitab vähendada ajakulu IFRS 16 rakendamisel. Alapunktis 2.2.2 toodud tulemused on esitatud lisa 4.

Selleks, et ettevõtte saaks efektiivselt ning vähese ajakuluga rakendada IFRS 16 arvestuspõhimõtteid, peab ettevõttes olema selge süsteem rendilepingutes sisalduva informatsiooni haldamiseks ning hoiustamiseks. Rendilepingutes sisalduvate andmete hoiustamine muudab andmetöötluste lihtsamaks ning vähendab ajakulu, olenemata kas tegemist on rentniku või rendileandjaga. Üldjuhul hoitakse informatsiooni mitmes tarkvaras ning seetõttu oli vastajal võimalus märkida mitu vastusevarianti. Joonisel 6 on välja toodud ettevõtete valitud tarkvara, milles hoiustatakse rendilepingutes sisalduvat informatsiooni. Tulemused on esitatud vastuste osatähtsusena vastajate koguarvust.

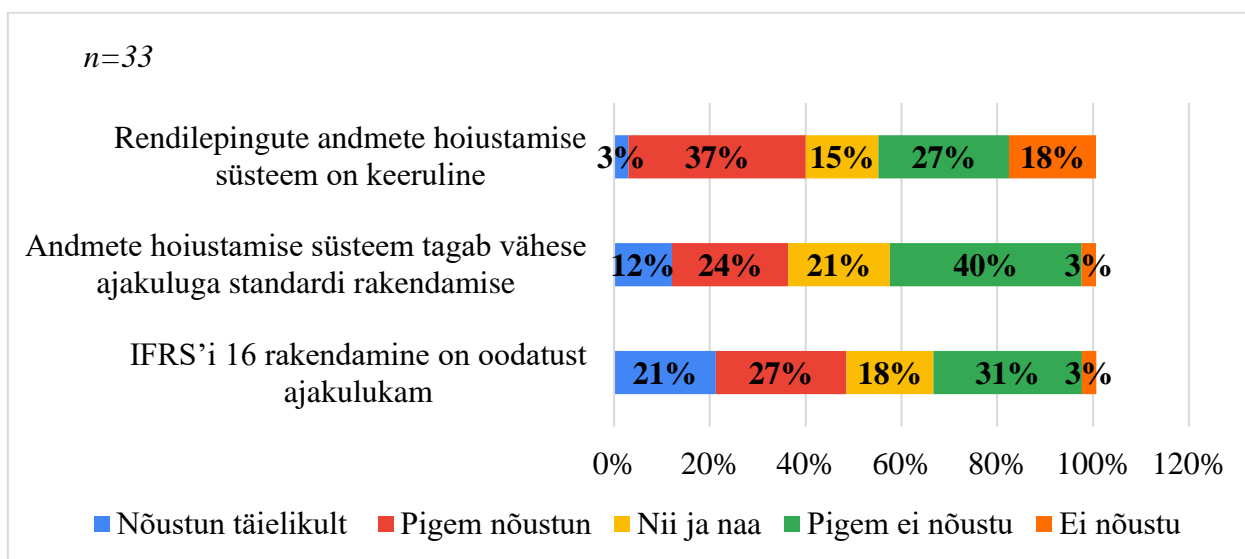


Joonis 6. Rendilepingutes olevate andmete hoiustamiseks kasutatav tarkvara
Allikas: Autori koostatud lisa 4 toodud tulemuste põhjal

Uuringu tulemustest selgus, et 73% vastajatest kasutab rendilepingutes sisalduva informatsiooni hoiustamiseks *Microsoft Excel*'it (vt joonis 6), mis on valdavale osale raamatupidajatest tuttav programm igapäevases töös. 36% vastanutest märkis, et rendilepingute andmeid hoitakse vastavas raamatupidamisprogrammis või seal olevas eraldi rendilepingute jaoks mõeldud moodulis. Andmete hoiustamine *Microsoft Excel*is või vastavas raamatupidamisprogrammis tagab vajadusel kiire ligipääsetavuse infole, mida rendilepingud sisaldavad. Oluline on ära märkida, et 18% osalejatest ei hoiusta rendilepingutes olevat informatsiooni tarkvaras, mis tähendab, et lepinguid hoitakse paberil või failidena arvutis. Vastusevariandi „muu“ korral tõi üks vastaja välja *Microsoft Sharepoint* tarkvara. Tulemuste põhjal saab väita, et teatud hulk ettevõtteid ei hoiusta rendilepingutes sisalduvat informatsiooni ning lepingud eksisteerivad ainult paberil või elektroonselt. Lepingutes sisalduva info hoiustamine tarkvaras hoiaks aega kokku andmete koondamisel, näiteks muudatuste tegemisel rendilepingus. Lisaks suurendab see riski, et algsed rendilepingute failid või paberil olevad lepingud võivad kaduma minna.

Uuringus osalejatel paluti hinnata 5-palli Likert-skaalal rendilepingute hoiustamise süsteemi keerukust ning seda, kas hetkel kasutatav andmete hoiustamise süsteem aitab kokku hoida aega standardi rakendamisel. Vastajatel oli valik vastata skaalal: 1- ei nõustu; 2- pigem ei nõustu; 3- nii

ja naa; 4- pigem nõustun; 5- nõustun täielikult. Joonisel 7 on esitatud hinnangud väidetele vastuste osatähtsusest vastajate koguarvust.



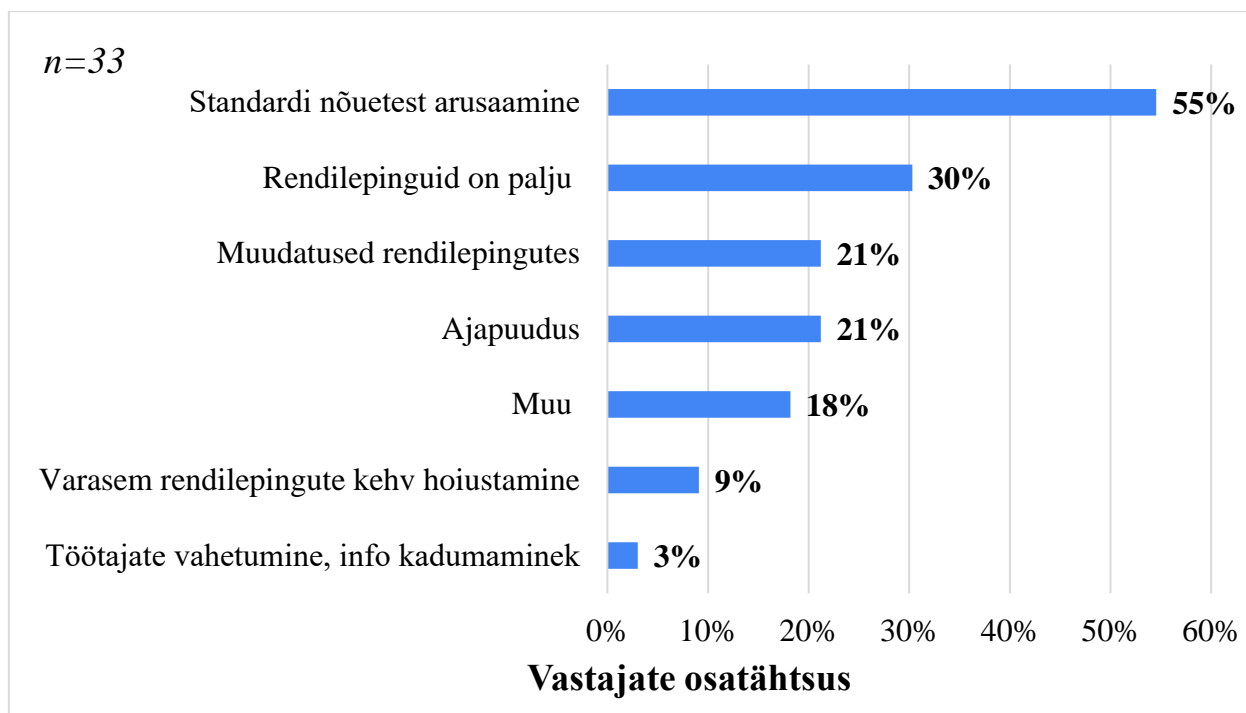
Joonis 7. Rendilepingute andmete hoiustamise ja ajakulu hinnang
Allikas: Autori koostatud lisas 4 toodud tulemuste põhjal

Uuringust selgus, et väitega „rendilepingute andmete hoiustamise süsteem on keeruline“ ei nõustunud (18%) või pigem ei nõustunud (27%) vastajatest. Vastukaaluks märgiti (37%) „pigem nõustun“ või „nõustun täielikult“ (3%). Vastajatest 15% märkisid neutraalse vastuse „nii ja naa“. Tulemustest selgub, et vastused jagunevad enam-vähem pooleks, mistõttu ettevõtete lõikes hinnang rendilepingute hoiustamise süsteemile erineb.

Teiseks uuriti vastajatelt, kas ettevõttes kasutatav andmete hoiustamise süsteem aitab väiksema ajakuluga IFRS 16 standardit rakendada (vt joonis 7). Uuringus osalejatest 40% pigem ei nõustu ja 3% ei nõustu väitega, et nende praegune andmete hoiustamise süsteem aitab vähendada ajakulu IFRS 16 ning standardi rakendamisel. Eelmise väite põhjal saab öelda, et süsteemi ei hinnata keeruliseks, kuid samas ei aita andmete hoiustamise süsteem aega kokku hoida arvestuspõhimõtteid rakendades. Täiendavalt uuriti IFRS 16 rakendamisele kulunud aega, millest selgus, et 21% vastajatest nõustuvad ning 27% pigem nõustuvad väitega, et IFRS 16 rakendamine on olnud oodatust ajakulukam.

2.2.3 IFRS-i 16 rakendamist mõjutanud tegurid ning finantsnäitajate muutused

Töö eesmärgi saavutamiseks püstitatud kolmandas uurimisküsimuses sooviti leida vastust küsimusele, kuidas on sujunud uue standardi rakendamine Eesti ettevõtetes. Selleks uuriti vastajatelt, millised tegurid on mõjutanud IFRS 16 kasutuselevõttu nende ettevõttes. Osalejatel paluti märkida kõik sobivad vastusevariandid ning lisaks sai märkida vastuse „muu“ korral. Joonisel 8 on esitatud mõjutegurid vastuste osatähtsusega vastajate koguarvust.



Joonis 8. IFRS-i 16 rakendamist mõjutanud tegurid ettevõtetes

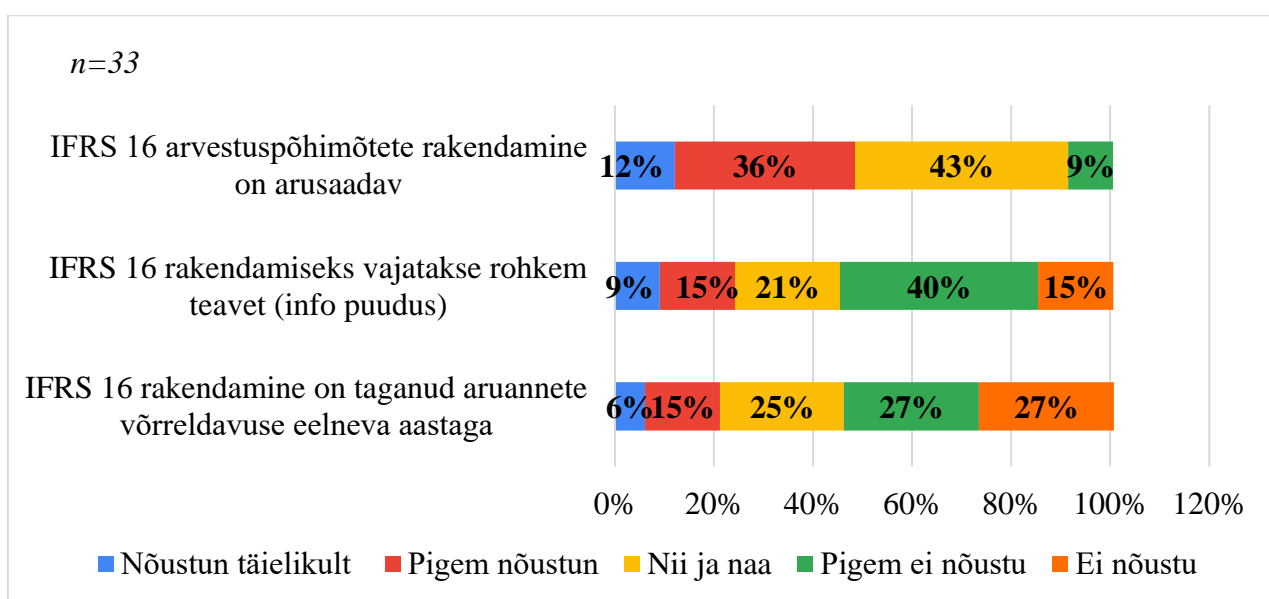
Allikas: Autori koostatud lisas 5 toodud tulemuste põhjal

Jooniselt 8 lähtub, et kõige rohkem märgiti mõjuteguriks standardi rakendamisel nõuetest arusaamist (55%). Nõuetest arusaamist võis raskendada ka ajapuudus, mida märkisid 21% vastajatest. Lisaks märkisid 30% vastajatest mõjuteguriks standardi rakendamisel rendilepingute kogust. Antud tulemus on eriti oluline just rentnike vaatenurgast, kuna uute arvestuspõhimõtete tõttu tuleb rendilepingute tingimused uuesti üle vaadata ning standardi nõuete vastavusse viimine võtab sel juhul rohkem aega. Samas on mõjutanud rakendamist ka muudatused rendilepingutes. Vastajatest 21% täheldasid, et rendilepingu muudatused on IFRS 16 rakendamist ühel või teisel juhul mõjutanud. Muudatuste alla lähevad nii rendilepingu pikendamine, lõpetamine, kui ka üldiste tingimuste muutmine. Avatud küsimuse vastuses toodi välja, et rendilepingu muutmisel tuli muuta ka diskonteerimise graafikut, mis muutis standardi rakendamise ajakulukamaks. Lisaks

toodi välja, et mõju finantstulemustele on minimaalne võrreldes standardi keerukuse ja töö mahuga. Rendilepinguid tuleb tihti muuta vastavalt äristrateegiale, kolimisele või ennetähtaegse lõpetamise tõttu. Avatud küsimusena saadi vastuseks ka IFRS 16 rakendamisega kaasnenud probleem rendilepingute tõlgendamisel. Vastaja tõi välja, et sageli ei ole lepingute tingimused selgelt määratletud ja lepingutega seonduvad erijuhud ei ole standardis välja toodud (vt lisa 6).

Vastusevariandi „muu“ korral tõid neli vastajat välja, et rakendamine on sujunud plaanipäraselt ning mingeid probleeme otseselt ette ei ole tulnud (vt lisa 6). Enamus vastajaid märkisid probleemideks siiski ühe või mitu vastusevariantides toodud valikutest, mistõttu võib eeldada, et standardi rakendamine oli paljudele keerulisem, kui algselt arvati. Tulemustest selgus, et IFRS 16 rakendamist mõjutas ainult vähesel määral varasem rendilepingute kehv hoiustamise süsteem, mida autor hindas olevat palju olulisema tähtsusega. Lisaks sellele ei ole mõjutanud info kaduma minekut rendilepingutega seoses töötajate vahetumine ettevõtetes.

Uuringu tulemuste põhjal nähtub, et ettevõtetel oli probleeme IFRS 16 rakendamisel, kuid autor soovis lisaks sellele teada saada, kas vastajad vajaksid standardiga seoses veel abi ja lisainformatsiooni või hindavad nad oma teadmisi piisavaks. Mõistmaks ettevõtete seisukohta, uuriti vastajatelt 5-palli Likert-skaalal väidete hinnangulist sobivust. Joonisel 9 on esitatud hinnangud väidetele vastuste osatähtsusest vastajate koguarvust.



Joonis 9. IFRS 16 nõuete arusaadavuse hinnang

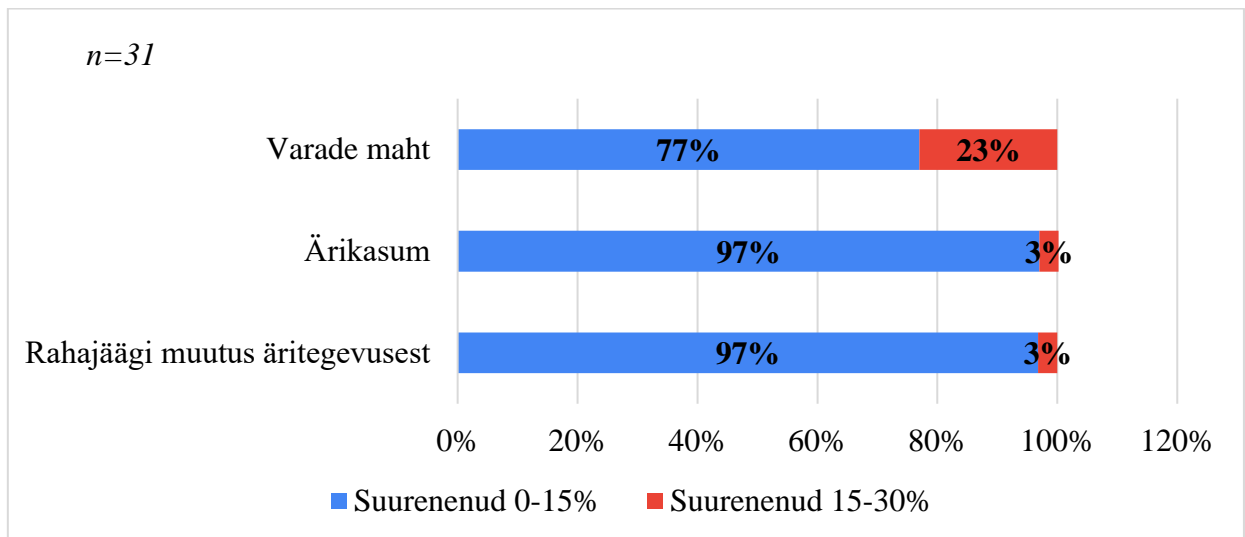
Allikas: Autori koostatud lisa 5 toodud tulemuste põhjal

Tulemustest selgub, et 12% peab end standardi rakendamisel pädevaks, märkides vastusevariandina „nõustun täielikult“ ning 36% arvab, et arvestuspõhimõtete rakendamine on pigem arusaadav. Jooniselt nähtub, et 43% vastajatest jäid erapooletuks, valides variandi „nii ja naa“. Vastajad jagunevad tulemuste põhjal sisuliselt kaheks – ühed, kes hindavad oma teadmisi standardist piisavaks ning teised, kes jäävad vastamisel neutraalseks. Erapooletu vastuse põhjal võib oletada, et vastajad saavad üldiselt arvestuspõhimõtetest aru, kuid detailidesse laskudes võib tekkida probleeme. Oluline on märkida, et mitte ükski vastaja ei märkinud antud väite puhul vastust „ei nõustu“.

Osalejatelt uuriti lisaks, kas nad sooviksid saada veel informatsiooni IFRS 16 rakendamise nõuete kohta. Tulemused kinnitavad esimese väite vastuseid, milles 15% ei vajaks abi ning 40% pigem ei vajaks lisainformatsiooni. Vastajatest 15% märkisid „pigem nõustun“ ja 6% „nõustun täielikult“, et nad vajaksid rakendamisel abi ja rohkem informatsiooni. Veerand vastajatest jääb neutraalseks antud küsimus korral.

Viimasena uuriti vastajatelt, kas nad nõustuvad väitega, et IFRS 16 rakendamine on taganud finantsaruande võrreldavuse eelneva aastaga. Kuna IFRS 16 rakendamine tagasiulatuvalt ei ole kohustuslik, siis on ettevõttel võimalus standardit rakendada ainult käesoleva aasta finantsnäitajate muutmiseks, ehk alates 1. jaanuarist 2019, kui standard muutus kohustuslikuks. Seetõttu on erinevad finantsnäitajaid raske võrrelda eelneva aastaga, mida ei ole kohaldatud IFRS 16 arvestuspõhimõtteid silmas pidades. Uuringu tulemustest selgub, et enamus ei nõustu väitega, et finantsaruanded oleksid võrreldavad (27% „ei nõustu“ ja 27% „pigem ei nõustu“). Joonise 9 põhjal selgus üldistavalt, et IFRS 16 rakendamine on pigem arusaadav ning informatsiooni vajadus sõltub olukorrast. Tulemustest nähtub ka see, et IFRS 16 rakendamine oli küll keeruline ettevõtete jaoks, kuid uuringu läbiviimise hetkeks oli olukord paranenud ning laialdaselt informatsiooni enam ei otsita.

IFRS 16 standardi hinnangulist mõju finantsseisundi aruandele, kasumiaruandele kui ka rahavoogude aruandele on varasemalt uuritud mitmetes Tallinna Tehnikaülikooli bakalaureuse- ja magistritöodes. Antud lõputöös soovis autor teada saada, kuidas on mõjutanud standard uuringus osalenud rentnike seisukohast rakendavate ettevõtete finantsnäitajaid. Joonisel 10 on valimist välja võetud rendileandjad, keda vastajate hulgas oli 2, mistõttu on nendel joonistel vastajate arvuks märgitud 31 (n=31). Nii rentnikud kui rendileandjad ning ainult rentnikud on joonisel toodud tulemustes koos.



Joonis 10. IFRS 16 rakendajate varade, ärikasumi ning rahajäägi muutus
Allikas: Autori koostatud lisa 5 toodud tulemuste põhjal

Selgus, et varade maht finantsseisundi aruandes on kasvanud peamiselt 0-15% ning ainult 23% vastajatest märkis, et varade maht on suurenenud 15-30% (vt joonis 10). Ärikasum ja rahajääk äritegevusest on suurenenud märksa väiksemal määral, 97% osalejatest märkisid mahu suurenemiseks 0-15%. Oluline on ära märkida, et rahavoogude aruandes muutub jaotus IFRS-i 16 rakendades ning seetõttu uuriti vastajatelt rahajäägi suurenemist äritegevusest. Rahavood äritegevusest suurenevad seetõttu, et varasemalt kajastati kasutusrendimaksud (rahajäägi vähendus) IAS 17 raames aruande äritegevuse osas, siis IFRS 16 põhimõttel tuleb kajastada finantseerimistegevuse rahajäägi vähendusena. Rendimaksete intressi võib kajastada kas äritegevuse või finantseerimise rahajäägi vähendusena.

Varade mahu suurenemine 15-30% annab aimu rentnike rendilepingutest, mida klassifitseeriti varasema standardi IAS 17 põhimõtetel kasutusrendilepinguteks. Arvestades varade mahu olulist suurenemist, võib põhjuseks olla nende rendilepingute alusvarade maksumus, mida IFRS-i 16 rakendades tuli hakata kajastama finantsseisundi aruandes.

2.3 Järeldused

Uuringu eesmärk oli välja selgitada IFRS 16 kasutuselevõttu mõjutanud tegurid Eesti ettevõtetes. Analüüsi tulemustest selgus, et kõige olulisemaks mõjuteguriks osutus IFRS 16 standardi nõuetest aru saamine, lausa 55% vastajatest märkisid, et neil oli probleeme arvestuspõhimõtete mõistmisel.

Mõistmaks uuringus osalejate profiili üldistuste tegemiseks, uuriti vastajatelt IFRS 16 rakendajate seisukohta – kas rentniku, rendileandja või mõlema vaatenurgast. Tulemustest selgus, et 76% vastajatest rakendasid IFRS-i 16 rentniku seisukohast ning 18% nii rendileandja kui rentniku vaatenurgast.

Uue standardi arvestuspõhimõtete mõistmiseks kasutasid ettevõtted erinevaid informatsiooni allikaid. Kõige rohkem otsiti informatsiooni audiitoritelt (64% vastajatest) ning lisaks sellele vastas märkis üle poole vastajatest info allikaks Eesti sisesed koolitused (52%). Lisaks sellele uuriti ettevõtetelt, kuidas nad on panustanud töötajate teadlikkuse tõstmisele, et arvestuspõhimõtete rakendamine oleks arusaadav. 58% ettevõtetest on võimaldanud töötajatele Eesti siseseid koolitusi ning 39% on saatnud töötajatele informeerivaid materjale IFRS 16 teemal. Tulemustest võib järeldada, et ettevõtted on panustanud oma töötajate teadlikkuse tõstmisele IFRS 16 nõuetest. Samuti võib öelda, et ettevõtted, kes saatsid oma töötajatele informeerivaid materjale ning lisaks sellele võimaldasid koolitusi tahtsid kindlustada standardi nõuete täitmise finantsaruandes ning tagada töötajate teadlikkus arvestuspõhimõtetest. Koolituste populaarsus kinnitab teoreetilistes allikates välja toodud asjaolu, et üheks mõjuteguriks IFRS 16 rakendamisel on olnud sobivate koolituste ning koolitajate leidmine (Sellhorn, Gornik-Tomaszewski 2006).

Autor soovis teada saada, milliseid tarkvaralahendusi kasutatakse Eesti ettevõtetes rendilepingutes sisalduva informatsiooni hoiustamiseks ning kas kasutatav süsteem on keerukas. Uuringu tulemustest selgus, et ettevõtted kasutavad peamiselt oma rendilepingutes sisalduva informatsiooni hoiustamiseks *Microsoft Excel*'it, lausa 73% vastajatest kasutavad seda tarkvara andmete haldamiseks. Ettevõtted kasutavad lisaks *Excel*'ile ka raamatupidamisprogramme ja nendes sisalduvaid vastavaid moduleid, et hoiustada rendilepingutest sisalduvat informatsiooni. Selgus, et raamatupidamise programm rendilepingute andmete hoiustamiseks Eesti ettevõtetes nii populaarne kui mujal maailmas ei ole, sest ainult 36% vastajatest kasutab seda. *PwC Global*'i uuringust selgus, et ettevõtted kasutasid IFRS 16 nõuete täitmiseks peamiselt IT lahendusi (46,5% vastajatest) ning 30,7% kasutasid arvutustabeleid (*Microsoft Excel*). Ülejäänud osalejad kasutasid

mõlema kombinatsiooni. Lisaks leidsid 72% uuringus osalenutest, et kasutatav andmetötluse lahendus standardi rakendamisele ei ole piisavalt funktsionaalne. (IFRS 16-Beyond... 2019)

Autori uuringu tulemused erinevad *PwC Global*'i uuringu tulemustest – Eesti ettevõtted kasutavad rendilepingutega seotud informatsiooni haldamiseks pigem *Microsoft Excel*'it kui raamatupidamisprogrammi. Andmete hoiustamine mitmes tarkvaras tagab esiteks informatsiooni säilimise ning teiseks hoiab aega kokku, kuna süsteem aitab infot koondada. Samas oli ka ettevõtteid, kes ei hoiusta rendilepingutes sisalduvat informatsiooni tarkvaras, hoides rendilepinguid lihtsalt paberil või failidena arvutis.

Antud bakalaureusetöö raames paluti vastajatel hinnata IFRS-i 16 rakendamise ajakulu. Tulemustest selgus, et 21% vastajatest nõustuvad ning 27% pigem nõustuvad, et IFRS 16 rakendamine on olnud oodatust ajakulukam. Antud tulemus toetab varasemalt *PwC Global*'i poolt välja toodud tulemusi, et ettevõtted alahindasid standardi rakendamisele kuluvat aega. Ajakulu põhjuseks võib olla standardi nõuetest mitte arusaamine või rendilepingutes sisalduva informatsiooni kehv süstematiseerimine, mis aitaks andmeid kergemini koondada. Lisaks tuuakse välja, et mitmed ettevõtted alahindasid standardi rakendamisele kuluvat ressursi ning aega. 55% vastanutest leidis, et IFRS 16 rakendamisel tekkis ootamatuid väljakutsed (IFRS 16-Beyond... 2019)

Uuringu tulemustest selgus, et kõige rohkem on IFRS 16 standardi rakendamist mõjutanud arvestuspõhimõtetest arusaamine, mis osutus üheks mõjuteguriks nii *PwC Global*'i kui ka *KPMG US* uuringutes (IFRS 16-Beyond... 2019; Implementation... 2019). Antud bakalaureusetöö uuringust selgus lisaks, et IFRS 16 rakendamist on mõjutanud rendilepingute suur hulk (30% vastajatest) ning muudatused rendilepingutes (21% vastajatest). Kõik need kolm on kaudselt põhjustanud vastustes välja toodud tegurit – ajapuudus.

Tulemuste põhjal saab väita, et IFRS 16 tekitas küll ettevõtetes segadust ning arvestuspõhimõtetest arusaamine oli keeruline, kuid tänaseks päevaks on nõuetest paremini aru saadud ning edasist abi vajavad vähesed. 12% vastajatest nõustusid täielikult ning 36% pigem nõustusid väitega, et nende jaoks on rakendamine arusaadav. 39% vastajatest pigem ei vajaks ning 15% ei vajaks üldse IFRS 16 kohta rohkem informatsiooni. Tulemustest lähtub, et rakendamine on arusaadav ning selle põhjal võib väita, et järgmise aasta finantsaruannet esitades peaks nõuete täitmine olema sujuvam ning lihtsam. Uuringu tulemustest selgub veel, et vastajad ei nõustu väitega, et IFRS 16

rakendamine on muutnud aruannet võrreldavaks eelneva aastaga. Antud juhul on see ka arusaadav, sest IFRS 16 rakendamisel on ettevõttel võimalik ise valida, kas rakendada standardit tagasiulatuvalt või ainult 2019. aasta finantsaruandes esitatavatele numbritele. Oluline on märkida, et PwC Global'i uuringu tulemustest nähtub, et 87% vastajatest ei korrigeerinud IFRS-i 16 rakendades eelnevate aastate finantsnäitajaid.

Finantsnäitajate muutuste uurimiseks küsiti vastajalt varade, ärikasumi ning rahajäägi muutuse kohta. Kuna IFRS 16 arvestuspõhimõtete muutused puudutavad peamiselt rentnikku, siis jättis autor rendileandja tulemuste esitamisel välja. Selgus, et 77% märkisid varade mahu kasvuks 0-15%. Varade arvele võtmist finantsseisundi aruandes mahus 15-30% märkisid 23% uuringus osalejatest, mis näitab olulises osas nende ettevõtete rendilepingute arvele, mida varasema standardi raames kajastati kasutusrendilepingutena. Ärikasum ning rahajäägi muutus äritegevusest suurenes 0-15% mõlemal juhul 97% vastajatest. Ülejäänud 3% märkisid, et muutus oli 15-30%.

Kuigi IFRS 16 arvestuspõhimõtete rakendamine tekitas ettevõttele teadmatust ja probleeme, olid enamus vastajaid arvamusel, et standard tuleb siiski kasuks ning on õige näidata kõiki oma varasid ja kohustisi finantsseisundi aruandes. Kuna 2019. aasta oli esmakordne, mil tuli IFRS-i 16 kohustuslikus korras rakendada, siis võib öelda, et see oli uus õppetund firmadele ning järgneval aastal on võimalik õppida eelneva aasta kogemustest.

Autoripoolseteks ettepanekuteks on järgnevatel aastatel hakata varakult rendilepingute tingimusi ja muudatusi üle vaatama, et IFRS-i 16 kasutataval ettevõtetel sujuks rakendamine lihtsamalt. Lisaks sellele kergendaks IFRS-i 16 ning kõikide teiste standardite rakendamist andmetöötlus süsteemide arendamine ettevõtetes. Kuna raamatupidamises on peamiseks ülesandeks andmete haldamine ning koondamine, siis on väga oluline roll, et ettevõtte panustaks enda andmesüsteemide arendamisse.

KOKKUVÕTE

Bakalaureusetöö eesmärk oli välja selgitada IFRS 16 kasutuselevõttu mõjutanud tegurid Eesti ettevõtetes. IFRS-i kasutatavalt ettevõtetelt sooviti teada saada, kuidas on sujunud uue IFRS 16 arvestuspõhimõtete rakendamine ning mis osutus kõige keerulisemaks. Samuti sooviti teada saada, millistest allikatest otsisid ettevõtted informatsiooni arvestuspõhimõtete kohta. Kuna IFRS 16 jõustus üle maailmselt 1. jaanuaril 2019, siis oli standardi rakendamine paljudele ettevõtetele esmakordne.

Lõputöö esimene peatükk tutvustas varasemat rendiarvestuse standardit IAS 17 ning tõi välja arvestuspõhimõtted rentniku ja rendileandja korral. Samuti käsitleti varasema rendiarvestuse standardi rendilepingute klassifitseerimist kapitali-või kasutusrendiks. Jaotistes toodi välja kriitika IAS-i 17 puuduste kohta ning põhjused, miks tekkis vajadus uue standardi järele. IFRS 16 arvestuspõhimõtteid käsitleti samuti nii rentniku kui rendileandja seisukohast, et mõista mis muutus varasema standardiga võrreldes. Viimases jaotises esitati IFRS 16 kasutuselevõttu mõjutanud tegurid maailmas, mis on juba esinenud ning toodi välja IFRS 16 positiivsed küljed.

Bakalaureusetöö teises peatükis esitati IFRS 16 kasutuselevõttu mõjutanud tegurite uuring Eesti ettevõtete seas. Töös kasutati kvantitatiivset uuringut ning viidi läbi küsitlus. Teise peatüki esimeses alapeatükis kirjeldati täpsemalt uuringu meetodikat ning tutvustati valimit. Uuringu sihtgrupiks olid Eesti ettevõtted, kes kasutavad IFRS finantsaruandlust ning seetõttu ka IFRS-i 16. Vastavate ettevõtete nimekirja sai autor äriregistrist. Vastuseid laekus tagasi 33, kellest enamus rakendasid IFRS-i 16 rentniku seisukohast.

Uuringu tulemustest selgus, et ettevõtetele valmistas kõige rohkem probleeme IFRS 16 standardi nõuetest arusaamine. Vastustes toodi välja, et isegi kui arvestuspõhimõtetest saadi aru, siis ettevõtte rendilepingute keerukust arvestades jäädi tihtipeale rakendades hätta ning seetõttu otsiti abi nõuete järgimiseks väljastpoolt ettevõtet. Selgus, et kõige rohkem otsiti abi audiitoritelt, eeldades, et nad puutuvad arvestuspõhimõtetega oma töös rohkem kokku. Lisaks audiitoritele saadi informatsiooni koolitustelt, mis oli populaarsuselt teine infoallikas ning tulemuste põhjal

võib väita, et ettevõtete jaoks oli oluline oma töötajaid arvestuspõhimõtetega kurssi viia, kuna enamus võimaldas neile koolitusi Eesti siseselt või saatis töötajatele informeerivaid materjale. Antud asjaolu annab aimu ka sellest, et IFRS 16 on piisavalt keeruline standard, et ettevõtted soovisid panustada enda töötajate teadlikkuse tõstmisele.

Antud bakalaureusetööst järeldub, et oluline roll IFRS 16 rakendamisel on rendilepingute informatsiooni hoiustamise süsteemil. Kõigepealt uuriti vastajatelt, millist tarkvara nende ettevõtte rendilepingute andmete hoiustamisel kasutab ning kui keeruliseks hinnatakse üldiselt rendilepingute süsteemi. Uuringust järeldub, et enamus kasutab lepingute informatsiooni hoiustamiseks ning haldamiseks *Microsoft Excel'it*, mis on tuntud tarkvara kõigile raamatupidajatele. Autori uuringu tulemus erineb audiitorfirma *PwC Global*'i uuringu tulemustest - mujal maailmas kaustatakse raamatupidamistarkvara lepingutes esitatud info säilitamiseks oluliselt enam kui Eestis.

Uuringu tulemustest selgus, et IFRS 16 rakendamist on mõjutanud ka rendilepingute arv ning muudatuste tegemine lepingutes. Firmed leidsid, et mida rohkem on rendilepinguid, seda rohkem aega kulub nende haldamiseks ning läbi vaatamiseks. Autori poolt välja toodud võõrkeelsed rendilepingud vastajaid ei ole mõjutanud, mis annab aimu sellest, et rendilepingud on sõlmitud peamiselt eesti- või inglise keeles, millest saadakse aru. Muudatuste tegemist rendilepingutes toodi samuti välja probleemina standardi rakendamisel. Avatud küsimuse vastustes tõid mitmed vastajad välja diskontomäärade leidmise vajaduse, kui tehakse muudatusi rendilepingutes. Osalejad leidsid, et pidev lepingute muutmine tekitab lisatööd ning oleks lihtsam, kui oleks kompaktne programm, mis teeks muudatuste korral diskontomäärade hindamisel ise parandused.

Vaatamata IFRS 16 standardi keerukusele on ettevõtted suutnud endale arvestuspõhimõtted enamjaolt selgeks teha ning vastustest võib välja lugeda, et lisainformatsiooni selle kohta enam pigem ei vajata. Avatud küsimusega vastustes märgiti ära, et standard on küll keeruline, kuid annab aruande lugejale parema ülevaate, kui finantsseisundi aruandes on kajastatud kõik varad ja kohustised. Autoripoolseteks ettepanekuteks on järgnevatel aastatel hakata varakult rendilepingute tingimusi ja muudatusi üle vaatama, et IFRS-i 16 kasutataval ettevõtetel sujuks rakendamine lihtsamalt. Lisaks sellele kergendaks IFRS-i 16 ning kõikide teiste standardite rakendamist andmetöötluse süsteemide arendamine ettevõtetes, võimaldades informatsiooni efektiivsemalt koondada ning rakendada.

SUMMARY

DECISIVE FACTORS THAT IMPACTED THE ADOPTION OF IFRS 16 IN ESTONIAN COMPANIES

Mari Leesmaa

IFRS 16 „Leases“ standard replaced previous standard IAS 17 and is effective for annual reporting periods beginning on or after 1 January 2019 and therefore the financial year starting in 2019 was the first year, when companies had to apply this new standard in their annual report. The purpose of this Bachelor’s thesis is to identify decisive factors, which impacted the adoption IFRS 16 in Estonian companies. To achieve the purpose of this thesis, the author set three research questions, which can be seen in the introduction.

In the first chapter, the author focused on the accounting principles of previous leasing standard IAS 17 and the new standard IFRS 16. In addition, the author gives an overview of the differences between both standards and observes the criticism related with IAS 17 and why it was necessary to improve new leases standard. Finally, an overview was given of decisive factors that impacted the adoption of IFRS 16 in the world during the year of 2019.

The second chapter explains the methodology of the study. It gives an overview of how the questionnaire was carried out and how the sample was selected for the questionnaire. The second chapter also gives an overview of the sample of research.

In the third paragraph the author analysed responses of companies who are applying IFRS and therefore IFRS 16. In the beginning the author wished to know if the responder is applying IFRS 16 being lessee or a lessor. Turns out that most of the responders were lessees and it is important to mention that for lessees the accounting policies change the most, when applying IFRS 16. The companies were also asked to measure the increase of assets, operating profit and change in cash

flow from operating activities. The following questions focused on the problems faced when adopting IFRS 16 and finding out where the companies searched information about the changes of the standard. In addition the respondents were asked in detail about storing the data of the lease agreements. They were asked to state the software the company uses to manage and assess the lease agreements. Furthermore they were asked to assess the complexity of their system.

The results of the analysis show that the most problematic aspect adopting IFRS 16 was understanding IFRS 16 accounting principles. The responses indicated that even if the accounting principles were understood, given the complexity of the IFRS 16 standard and company's leases, implementation was often hampered and therefore assistance was sought from outside the company to comply. The most popular source of information was the auditor. In addition to auditors, information was obtained from trainings, which was another popular source of information, and the results show that it was important for companies to familiarize their employees with new the accounting principles, as most provided them trainings in Estonia or sent informative materials to employees. The result of the author's survey differs from the results of the survey of the auditing company PwC Global - in the world, significantly more accounting software is used to store the information provided in leases contracts than in Estonia.

The results of the study revealed that the implementation of IFRS 16 has also been affected by the number of leases and changes in leases agreements. The companies found that the more leases they have, the more time it takes to manage and review them.

Despite of the complexity of IFRS 16 standard, companies have mostly been able to clarify their accounting principles, and the answers show that most of the companies don't need additional information. In the answers to the open-ended question, it was noted that the standard is complex, but gives the reader of the report a better overview if all assets and liabilities are reflected in the statement of financial position.

KASUTATUD ALLIKATE LOETELU

- Alver, J., Alver, L. (2011). *Majandusarvestus ja rahandus: leksikon*. I, A-L. Tartu: Deebet.
- Beattie, V., Goodacre, A., Thomson, S. J. (2006). International Lease-accounting Reform and Economic Consequences: The Views of U.K. Users and Preparers. *International Journal of Accounting*, 41 (1), 75-103.
- Branswijck, D., Longueville, S., Everaert, P. (2011). The Financial Impact of the Proposed Amendments to IAS 17: Evidence from Belgium and The Netherlands. *Accounting and Management Information Systems*, 10 (2), 275-294.
- Chand, P. (2005). Convergence of Accounting Standards in the South Pacific Island Nations. *Journal of Pacific studies*, 28 (2), 260 – 290.
- Edeigba, J., Amenkhienan, F. (2017). The Influence of IFRS Adoption on Corporate Transparency and Accountability: Evidence from New Zealand. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 11 (2), 3-19.
- Effects analysis. IFRS 16 Leases. (2016). IASB. Kättesaadav: <https://www.ifrs.org/-/media/project/leases/ifrs/published-documents/ifrs16-effects-analysis.pdf> (12.03.2020)
- Euroopa Komisjoni määrus (EÜ) nr 1126/2008, 3. november 2008, millega võetakse vastu teatavad rahvusvahelised raamatupidamisstandardid kooskõlas Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusega (EÜ) nr 1606/2002, ELT L 320, 29.11.2008, 1-481.
- Euroopa Komisjoni määrus (EL) 2017/1986, 31. oktoober 2017, millega muudetakse määrust (EÜ) nr 1126/2008 (millega võetakse vastu teatavad rahvusvahelised raamatupidamisstandardid kooskõlas Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusega (EÜ) nr 1606/2002) seoses rahvusvahelise finantsaruandlusstandardiga 16, ELT L 291, 9.11.2017, 1-62.
- Godfrey, J., Chalmers, K. (2007). *Globalisation of Accounting Standards: An Introduction*. UK: Edward Elgar Publishing.
- Guide to annual financial statements-IFRS 16 Leases supplement. (2017). KPMG IFRG Limited. Kättesaadav: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2017/12/ifrs16-ifs-supplement-2017.pdf> (14.03.2020)
- Hoogendoorn, M. (2006). International Accounting Regulation and IFRS Implementation in Europe and Beyond – Experiences with First-time Adoption in Europe. *Journal Accounting in Europe*, 3 (1), 23- 26.

- IFRS 16 – Beyond the Implementation Post-Implementation Survey. (2019) PwC Global. Kättesaadav: <https://www.pwc.com/my/en/assets/publications/2019/pwc-IFRS16-implementation-survey-findings.pdf> (20.03.2020)
- Imhoff Jr, E. A., Lipe, R. C., Wright, D. W. (1991). Operating Leases: Impact of Constructive Capitalization. *Accounting Horizons*, 5 (1), 51–63.
- Implementation of IFRS 16, leases. (2019). KPMG US. Kättesaadav: <https://advisory.kpmg.us/articles/2019/leases-lessons-learned.html> (14.03.2020)
- Jürjental, G., Suursaar, K. (2019). *Digitaliseeritud lahenduste kasutamise arvestusala eesti ettevõtetes*. (Magistritöö) Tartu Ülikooli majandusteaduskond, Tartu.
- Morales-Díaz, J., Zamora-Ramírez, C. (2018). The Impact of IFRS 16 on Key Financial Ratios: A New Methodological Approach. *Accounting in Europe*, 15 (1), 105-133.
- Kohal, L., Popova, O. (2019). IFRS 16 Rendilepingud. PricewaterhouseCoopers. https://www.pwc.com/ee/et/assets/images/konverents/konverentsimaterjalid/IFRS%2016_Rendilepingud.pdf (06.05.2020)
- Osei, E. (2017). The Financial Accounting Standards Board (FASB), and the International Accounting Standards Board (IASB) Sings Similar Tune: Comparing the Accounting Treatment of New IFRS 16 with the IAS 17, and the New FASB Model on Leases. *Journal of Theoretical Accounting Research*, 13 (1), 1-24.
- Pawsey, N. L. (2017). IFRS Adoption: A Costly Change that Keeps on Costing. *Journal Accounting Forum*, 41 (2), 116-131.
- Project Summary and Feedback Statement. IFRS 16 Leases. (2016). IASB. Kättesaadav: <https://cdn.ifrs.org/-/media/project/leases/ifrs/published-documents/ifrs16-project-summary.pdf> (12.03.2020)
- Rosa, L. A. (2019). *IFRS 16: An Analysis of the Impact on the Financial Statements*. Luiss Guido Carli University Master's Degree Thesis. Italy.
- Segal, M., Naik G. (2019). The Expected Impact of the Implementation of International Financial Reporting Standard (IFRS) 16 – Leases. *Journal of Economic and Financial Sciences*, 12 (1), 207.
- Sellhorn, T., Gornik-Tomaszewski, S. (2006). Implications of the 'IAS Regulation' for Research Into the International Differences in Accounting Systems. *Journal Accounting in Europe*, 3 (1), 187-217.
- Tudor, L-A. (2018). The Advantages that IFRS 16 Brings to the Economic Environment. Ovidius University Annals: *Economic Sciences Series*, 18 (1), 510-513.
- Wittsiepe, R. (2008). *IAS 17 leases, IFRS for Small and Medium-Sized Enterprises*. 126-132.
- Xu, W., Davidson, R. A., Cheong, C. S. (2017). Converting Financial Statements: Operating to Capitalised Leases. *Pacific Accounting Review*, 29 (1), 34–54.

LISAD

Lisa 1. Küsimustik

Küsimustik on anonüümne ning on suunatud raamatupidajatele, finantsjuhtidele ning ettevõtte juhtivpositsioonidel olevatele isikutele.

Tere!

Olen Tallinna Tehnikaülikooli tudeng Mari Leesmaa ning pöördun Teie poole palvega aidata mind ülikooli lõpusirgel. Kirjutan bakalaureusetööd teemal „IFRS 16 kasutuselevõttu mõjutanud tegurid Eesti ettevõtetes“. Alates 1. jaanuarist 2019 on IFRS 16 standardi rakendamine kohustuslik kõigile Eesti börsiettevõtetele, kuid IFRS arvestuspõhimõtteid kasutavad ka mitmed teised Eesti ettevõtted. Antud küsimustiku eesmärk on uurida standardi rakendamist mõjutanud tegureid ning rakendamise sujuvust ettevõtetes. Küsimuste/soovituste korral kirjutage mulle meilile marileesmaa@gmail.com

Olen väga tänulik, kui leiате aega, et sellele küsimustikule vastata!

1. Teie ametipositsioon* (valikvastustega)

- Tegevjuht
- Juhatuse liige
- Finantsjuht
- Perraamatupidaja
- Raamatupidaja
- Muu ...

2. Teie vanus*

- 20 – 30 eluaastat
- 31 – 40 eluaastat
- 41 – 50 eluaastat
- 50+ eluaastat

3. Antud ametis olete töötanud*

- Alla aasta

- 1 – 3 aastat
- 4 – 6 aastat
- 7 -10 aastat
- Üle 10 aasta

4. Teie ettevõtte rakendab IFRS 16:

- Rentniku seisukohast
- Rendileandja seisukohast
- Nii rentniku kui ka rendileandja seisukohast

5. IFRS 16 standardi arvestuspõhimõtete kohta saite infot (Märkida kõik sobivad vastusevariandid)*

- Audiitorilt
- Internetist
- Eesti siseselt koolituselt (nt. PwC Eesti poolt korraldatud)
- Välismaiselt koolituselt (s.h online koolitus)
- Teadusartiklid
- Ajalehtedest (nt Äripäev)
- IFRS-i kodulehelt (www.ifrs.org)
- Euroopa Komsjoni määrus (EL) 2017/1986, 31. oktoober 2017
- Muu ...

6. Töötajate teadlikkuse tõstmiseks IFRS'ist 16 on Teie ettevõtte*

- Võimaldanud ettevõtte väliseid koolitusi Eestis
- Võimaldanud ettevõtte väliseid koolitusi välismaal
- Töötajatele on saadetud informeerivaid materjale
- Muu ...

7. IFRS 16 rakendamist Teie ettevõttes on mõjutanud* (Valige kõik sobivad valikuvariandid)

- Ajapuudus
- Standardi nõuetest arusaamine
- Võõrkeelsed rendilepingud (uuesti ülevaatamine vajab kõigepealt tõlget)
- Varasem andmete halb hoiustamise süsteem
- Töötajate vahetumine ning informatsiooni kadumaminek
- Muudatused rendilepingutes (nt. lepingu pikendamine)
- Rendilepinguid on palju (haldamine võtab aega)
- Muu ...

8. Rendilepingutes olev informatsioon hoiustatakse*

- Microsoft Excel
- Raamatupidamisprogramm (s.h seal olevas vastavas rendilepingute moodulis)
- Ei hoiustata (lepinguid hoitakse lihtsalt failidena või paberil)

- Muu ...

9. Palun hinnake, mil määral nõustute Te järgnevate väidetega:

Väide	Ei nõustu	Pigem ei nõustu	Nii ja naa	Pigem nõustun	Nõustun täielikult
Rendilepingute andmete hoiustamise süsteem on keeruline.					
Andmete hoiustamise süsteem tagab vähese ajakuluga standardi rakendamise					
IFRS 16 arvestuspõhimõtete rakendamine on arusaadav					
IFRS 16 rakendamiseks vajatakse rohkem teavet (info puudus)					
IFRS-i 16 rakendamine on oodatust ajakulukam.					
IFRS 16 rakendamine on taganud aruannete võrreldavuse eelneva aastaga.					

10. Palun hinnake, millisel määral on teie varade maht suurenenud IFRS-i 16 rakendamisel?*

- 0- 15%
- 15-30%
- 30-50%
- 50% või rohkem

11. Palun hinnake, millisel määral on suurenenud ärikasum peale IFRS-i 16 rakendamisest?*

- 0- 15%

- 15-30%
- 30-50%
- 50% või rohkem

12. Palun hinnake, millisel määral on teie varade maht suurenenud IFRS-i 16 rakendamisel?*

- 0- 15%
- 15-30%
- 30-50%
- 50% või rohkem

13. Palun avaldage arvamust IFRS 16 standardi ning rakendamise kohta Teie ettevõttes. Juhul, kui esines rakendamisega probleeme, mainida lisaks ka need.

Lisa 2. Vastajate demograafiline profiil

Vastusevariandid	Vastuste arv	Vastuste osatähtsus vastuste koguarvust
Ametinimetus		
Pearaamatupidaja	20	57%
Finants kontroller	1	3%
Finantsspetsialist	1	3%
Raamatupidaja	4	11%
Finantsjuht	8	23%
Juhatuseliige	1	3%
Vanus		
20 - 30 eluaastat	3	9%
31 - 40 eluaastat	8	24%
41 - 50 eluaastat	17	52%
50 + eluaastat	5	15%
Töökogemus erialasel ametikohal		
Alla aasta	2	6%
1 - 3 aastat	7	21%
4 - 6 aastat	6	18%
7 - 10 aastat	1	3%
Üle 10 aasta	17	52%

Allikas: Autori uuringu tulemused

Lisa 3. IFRS 16 rakendamise seisukoht; info allikad ja töötajate teadlikkuse tõstmine

Joonisel 3 esitatud tulemused IFRS 16 rakendajate seisukohtade jaotusest:

IFRS 16 rakendamise seisukoht	Vastajate arv	Vastuste osatähtsus vastajate koguarvust
Rentnik	25	76%
Rendileandja	2	6%
Nii rentnik kui rendileandja	6	18%

Allikas: Autori uuringu tulemused

Joonisel 4 esitatud informatsiooniallikad IFRS 16 standardi arvestuspõhimõtete kohta:

Infoallikas	Vastuste arv	Vastuste osatähtsus vastajate koguarvust	Vastuste osatähtsus vastuste koguarvust
Audiitor	21	64%	27%
Eesti sisene koolitus	17	52%	22%
Internet	16	48%	20%
IFRS-i kodulehekülg	15	45%	19%
Muu	7	21%	9%
Välismaine koolitus	2	6%	3%
Ajaleht	1	3%	1%

Allikas: Autori uuringu tulemused

Märkused: Vastusevariant „Muu“ korral märgiti, et informatsiooni on saadud „õppekirjandusest“; „kontsernist“ või „grupi finantsinfost“; „Tallinna Tehnikaülikoolist“ ning „Seadusega ettenähtud raamatupidamise osakonna kaudu (statutory accounting Team)“; „ettevõtte kuulub kontsernile ning osales kontserni poolt organiseeritud projektis“.

Joonisel 5 esitatud tulemused ettevõtetes töötajate teadlikkuse tõstmiseks IFRS'st 16:

Vastusevariandid	Vastuste arv	Vastuste osatähtsus vastajate koguarvust	Vastuste osatähtsus vastuste koguarvust
Võimaldanud ettevõtte väliseid koolitusi Eestis	19	58%	49%
Töötajatele on saadetud materjale	13	39%	33%
Võimaldanud ettevõtte siseseid koolitusi	1	3%	3%
Muu	6	18%	15%

Allikas: Autori uuringu tulemused

Märkused: Vastusevariant „Muu“ korral märgiti, „self education only“; „peamiselt infovahetus otse mõnede töötajate vahel“; „teistele gruppi kuuluvatele ettevõtetele, aga kes ei kasuta IFRS-i on saadetud ka vastav juhend ja on tähelepanu pööratud“; „oleme saanud audiitori poolt saadetud materjale“; „ei ole info teadlikkust tõstnud“ ning „omame eraldi osakonda välismaal, kes sellega tegeleb“.

Lisa 4. Rendilepingutes olevate andmete hoiustamiseks kasutatav tarkvara ning ajakulu hinnang

Joonisel 6 esitatud rendilepingutes olevate andmete hoiustamiseks kasutatav tarkvara:

Kasutatav tarkvara	Vastuste arv	Vastuste osatähtsus vastajate koguarvust	Vastuste osatähtsus vastuste koguarvust
Microsoft Excel	24	73%	56%
Raamatupidamisprogramm	12	36%	28%
Ei hoiusta tarkvaras	6	18%	14%
Muu	1	3%	2%

Allikas: Autori uuringu tulemused

Märkused: Vastusevariant „Muu“ korral märgiti tarkvaraks „*Microsoft Sharepoint*“

Joonisel 7 toodud rendilepingute andmete hoiustamise ja ajakulu hinnang:

Väited	Vastuste arv	Vastuste osatähtsus vastajate koguarvust
Rendilepingute andmete hoiustamise süsteem on keeruline		
Nõustun täielikult	1	3%
Pigem nõustun	12	37%
Nii ja naa	5	15%
Pigem ei nõustu	9	27%
Ei nõustu	6	18%
Andmete hoiustamise süsteem tagab vähese ajakuluga standardi rakendamise		
Nõustun täielikult	4	12%
Pigem nõustun	8	24%
Nii ja naa	7	21%
Pigem ei nõustu	13	40%
Ei nõustu	1	3%
IFRS-i 16 rakendamine on oodatust ajakulukam		
Nõustun täielikult	7	21%
Pigem nõustun	9	27%
Nii ja naa	6	18%
Pigem ei nõustu	10	31%
Ei nõustu	1	3%

Allikas: Autori uuringu tulemused

Lisa 5. IFRS-i 16 rakendamist mõjutanud tegurid ettevõtetes ja nõuete arusaadavuse hinnang

Joonisel 8 esitatud IFRS-i 16 rakendamist mõjutanud tegurid:

Mõjutegurid	Vastuste arv	Vastuste osatähtsus vastajate koguarvust	Vastuste osatähtsus vastuste koguarvust
Standardi nõuetest arusaamine	18	55%	35%
Rendilepinguid on palju	10	30%	19%
Ajapuudus	7	21%	13%
Muudatused rendilepingutes	7	21%	13%
Muu	6	18%	12%
Varasem rendilepingute kehv hoiustamine	3	9%	6%
Töötajate vahetumine, info kadumaminek	1	3%	2%

Allikas: Autori uuringu tulemused

Märkused: Vastusevariant „Muu“ korral märgiti, et „ei ole midagi väga mõjutanud“; „rakendamine on sujunud plaanipäraselt“; „rakendamine oli sujuv“; „rakendame IFRS-i 16 alates 2018“; „regulatsioonid on tüütud“; „ei oska öelda, sellega tegeleb eraldi osakond“.

Joonisel 9 toodud IFRS 16 nõuete arusaadavuse hinnang:

Väited	Vastuste arv	Vastuste osatähtsus vastajate koguarvust
IFRS 16 arvestuspõhimõtete rakendamine on arusaadav		
Nõustun täielikult	4	12%
Pigem nõustun	12	36%
Nii ja naa	14	43%
Pigem ei nõustu	3	9%
Ei nõustu	0	0%
IFRS 16 rakendamiseks vajatakse rohkem teavet (info puudus)		
Nõustun täielikult	3	9%
Pigem nõustun	5	15%
Nii ja naa	7	21%
Pigem ei nõustu	13	40%
Ei nõustu	5	15%
IFRS 16 rakendamine on taganud aruannete võrreldavuse eelneva aastaga		
Nõustun täielikult	2	6%
Pigem nõustun	4	13%
Nii ja naa	7	25%
Pigem ei nõustu	9	29%
Ei nõustu	9	29%

Allikas: Autori uuringu tulemused

Joonisel 10 toodud IFRS 16 rakendajate varade, ärikasumi ning rahajäägi muutus

Valimist (n=33) on välja võetud rendileandjad (6%), arvutused on tehtud n=31 põhjal.

Ükski vastaja ei märkinud mahtude suurenemisel vahemikku 30-50% ning 50% või rohkem.

Finantsnäitajate mahtude suurenemine	Vastuste arv	Vastuste osatähtsus vastajate koguarvust
Varade mahu suurenemine		
0 - 15%	24	77%
15 - 30%	7	23%
Ärikasumi mahu suurenemine		
0 - 15%	30	97%
15 - 30%	1	3%
Rahajäägi mahu suurenemine äritegevusest		
0 - 15%	30	97%
15 - 30%	1	3%

Allikas: Autori uuringu tulemused

Lisa 6. Avatud küsimuse vastused

Palun avaldage arvamust IFRS 16 standardi ning rakendamise kohta Teie ettevõttes. Juhul, kui esines rakendamisega probleeme, mainida lisaks ka need.

IFRS 16 standardi rakendamine ei avaldanud mõju

- „Meie ettevõtte ei muutnud arvestuspõhimõtteid seoses lubatud eranditega.“
- „Ei esinenud probleeme, pigem tuli otsustada, kuidas varasid grupeerida, et mitte väikseid varasid ühekaupa hakata arvestama.“
- „Mõjutas suhteliselt vähe kuna selliste rendilepingute arv ei ole suur.“
- „Rendilepingute tingimuste analüüsi käigus, tuli välja et meie rendilepingud ei lähe IFRS16 alla.“
- „Kuna tegevuseks kasutatav põhivara kuulub ettevõttele, siis ei mõjutanud pea üldse.“
- „Oleme sunnitud arvesse võtma aga arvestades rahalise väärtuse ebaolulisus ei ole eriti mõjutanud bilansile/kasumile ja suhtarvudele. Meie ettevõttes peamine ajakulu oli seotud diskontomäära leidmisega.“

IFRS 16 standardi rakendamine oli sujuv

- „Rakendamine oli sujuv, kuna kontsern võttis enda peale nii standardi nõuete analüüsi, kui ka raamatupidamistarkvara arendust.“
- „*We had several real estate leases, one contract was intra-group. It was an interesting experience to do consolidated reporting with our agreements. I think we had no problems with IFRS 16.*“
- „Kõik on loogiline ja arusaadav.“

IFRS 16 rakendamisel tekkinud probleemid

- „Mõnes mõttes peidab see tegelikke kulusid. Kindlasti ei osata rendilepingute kulusid eelarvestada. Keeruliseks on läinud arvete konteerimine Omnivas - kõik kanded tuleb sisestada käsitsi, sest need ei ole arveridadelt loetavad.“
- Mõju finantstulemustele on minimaalne võrreldes keerukuse ja halduskoormusega, mis tekib rendivarade ja rendikohustuste arvestusel. Lepingu pikkust on praktiliselt võimatu prognoosida ja diskonteerimise graafikuid peab liiga tihti muutma, sest lepingud tihti muutuvad lähtuvalt äristrateegia muudatustest: ennetähtaegne lõpetamine, kolimine, rendiruumi vähendamine/laiendamine, rendimakse hinna muutmine, j.n.e“
- „IFRS 16 rakendamisega kaasneb enim probleeme lepingute tõlgendamisel, sageli ei ole lepingute tingimused üheselt määratletud ja lepingutega seonduvad erijuhud ei ole standardis välja toodud. Raske on leida materjali kui 1) rendileping peatatakse ning lõpetatakse teatud perioodi möödudes. Konkreetselt käsil olukord, kus renditav vara on tagastatud ennetähtaegselt, lepingus vormistatud aga peatamisena. Audiitor koheselt vastust anda ei saanud, kas võib antud juhul vara ja kohustuse bilansist maha kanda, konsulteerib IFRS spetsialistidega. Hetkel bilansis vara ja kohustus üleval, vara tagastatud

rendileandjale, rendiarveid ei saa aga vara amortiseerimine kestab-vastuoluline olukord, vara ei ole aga kulu on. 2) alternatiivse laenuintressimäära leidmine - audiitorid soovisid algselt näha finantsasutuste intressimäärade pakkumisi. Intressimäär aga kehtestatakse igale ettevõttele personaalselt, selleks, et aga teada saada personaalset intressimäära oleks pidanud finantsasutustelt võtma laenupakkumised. Ei näinud aga mõtet hakata laenuaotlust tegema selleks, põhjendasin auditile pikalt miks ma seda ei tee ja suutsin tuua piisava põhjenduse kasutamaks hetkel kasutatavat intressimäära.“

- „Juhendi rakendamine iseenesest ei ole keeruline. Meie rahvusvahelise konsolideerimisgrupi puhul on pigem keeruline nende tütarettevõtete, kes *Right-of-Use Asset*'eid enda aruannetes ei näita, aruannete konventeerimine IFRS reeglitele vastavaks grupi konsolideerimise tarbeks. Kuid ka see on teostatav. Üldiselt leian, et on tõesti õigem näidata olulisi kasutusrendi lepinguid kui vara ja kohustust.“
- „*The most problematic point was the application of IFRS 16 for lease agreements denominated in foreign currency. That caused additional revaluations of lease liabilities and financial costs, as well as modifications for the mentioned agreements.*“
- „Mõttetu ajakulu. Standardi muutmine on kasulik vaid lennu-, laeva- jms firmadele. teistele ei anna see mitte mingit lisaväärtust, vaid peavalu.“
- „Sooviksin rakendust, kuhu andmed, kuupäevad, diskontomäärad ja rendi suurendamised ära märkida ja saada tulemus. Tohutu ajakulu.“
- „Meie ettevõttes muutus oluliselt rendikulu. 79%. Väited ülal märgitud "Nii ja naa" on mõeldud "Ei oska öelda" kuna see ei kuulu minu tööülesannete hulka.“

Audiitorilt informatsiooni hankimine

- „Selle standardi rakendamisel pole piisavalt infot ka audiitoritel, sest kasutusjuhendid täienevad kogu aeg. Raamatupidamissüsteemid ei toeta vajaliku info saamist aruandlusele vastavalt.“

Lisa 7. Lihtlitsents

Lihtlitsents lõputöö reprodutseerimiseks ja lõputöö üldsusele kättesaadavaks tegemiseks¹

Mina Mari Leesmaa

1. annan Tallinna Tehnikaülikoolile tasuta loa (lihtlitsentsi) enda loodud teose

Bakalaureusetöö pealkirjaga „IFRS 16 KASUTUSELEVÕTTU MÕJUTANUD TEGURID EESTI ETTEVÕTETES“.

mille juhendaja on Monika Nikitina-Kalamäe.

(juhendaja nimi)

1.1 reprodutseerimiseks lõputöö säilitamise ja elektroonse avaldamise eesmärgil, sh TalTechi raamatukogu digikogusse lisamise eesmärgil kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni;

1.2 üldsusele kättesaadavaks tegemiseks TalTechi veebikeskkonna kaudu, sealhulgas TalTechi raamatukogu digikogu kaudu kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni.

2. Olen teadlik, et käesoleva lihtlitsentsi punktis 1 nimetatud õigused jäävad alles ka autorile.

3. Kinnitan, et lihtlitsentsi andmisega ei rikuta teiste isikute intellektuaalomandi ega isikuandmete kaitse seadusest ning muudest õigusaktidest tulenevaid õigusi.

¹*Lihtlitsents ei kehti juurdepääsupiirangu kehtivuse ajal, välja arvatud ülikooli õigus lõputööd reprodutseerida üksnes säilitamise eesmärgil.*