

Sihtfinantseerimise kajastamine riigiraamatupidamise üldeeskirja kohaselt

Käesoleva abimaterjali eesmärgiks on aidata tagada riigil olukorda, kus riiklik sihtfinantseerimine oleks raamatupidamislikult kajastatud kõikide osapoolte poolt ühetaoliselt, võrreldavalt ja eesmärgipäraselt.

1. Aruandluse koostamise juhendid

- 1.1. Eesti Raamatupidamise seaduse § 17 lubab raamatupidamise kohustuslasel (ettevõtte või asutus) endal valida, kas aruandlus koostatakse kooskõlas Eesti hea raamatupidamistavaga või rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega (IFRS).
- 1.2. Uued RTJ-d kirjeldavad Eesti raamatupidamise hea tava, mis on mõeldud väike- ja kesksuurusega ettevõtetele (VKE) (www.easb.ee).
- 1.3. VKE tunnused (EÜ määrus 800/2008):
 - Vähem kui 250 töötajat,
 - Aastakäive kuni 50 miljonit EUR,
 - Bilansimaht ei ületa 43 miljonit EUR.
- 1.4. Uued RTJ-d võimaldavad üldjuhul kooskõla rahvusvahelise SME IFRS-ga.
- 1.5. Uued RTJ-s hakkavad kehtima eelduslikult alates 01.01.2013.
- 1.6. RTJ-d võimaldavad mõnedel teemadel ka alternatiivlahendusi, mis ei ole kooskõlas SME IFRS-ga, vaid võivad olla kooskõlas nn „Suure IFRS-ga“ – nt firmaväärtuse määramine testidega vs amortiseerimine, laenuintresside kapitaliseerimine, sihtfinantseerimise kajastamise meetodid (tingimuslik kohustus ja netomeetod vs brutomeetod).
- 1.7. Raamatupidamise seaduse § 36 järgi kehtib riigiraamatupidamiskohustuslastele üldeeskiri (RÜE).
- 1.8. Kõigist avaliku sektori raamatupidamiskohustuslase üksustest võib ainult avaliku sektori tütarettevõtja (RÜE § 3 lg 5 – avaliku sektori äriühing) valida, kas ta rakendab Eesti raamatupidamise head tava või IFRSi.

2. Toetuste liigid (RÜE § 24, vt alates 01.01.2012 kehtivat versiooni)

- 2.1. Toetustena käsitletakse vahendeid, mille eest ei anta ega saada otseselt vastu kaupu ega teenuseid. Toetusi antakse kas sihtotstarbeliselt või mittesihtotstarbeliselt.
- 2.2. Sihtfinantseerimine (SF) on sihtotstarbeline, sageli täiendavatel tingimustel toetuse andmine, vahendamine ja saamine.
- 2.3. Riigieelarve seaduses nimetatakse sihtfinantseerimist andmise poolel eraldisteks ja saamise poolel toetusteks.
- 2.4. Sihtfinantseerimine võib-olla kodumaisest allikast või välismaisest allikast.
- 2.5. Välismaise sihtfinantseerimisega võib kaasned a kodumaine kaasfinantseerimine (KF).
- 2.6. Toetust antakse ja kasutatakse kas tegevuskulude või põhivara soetuste rahastamiseks.
- 2.7. Toetuse vahendaja saab toetust selle edasiandmiseks, mitte oma tegevuskulude või põhivara soetuste rahastamiseks.
 - KIK annab Keskkonnaprogrammitoetust KETS rahast.
 - KIK vahendab Struktuuritoetust ÜF, ERDF, ESF ja AAU rahast. Sel korral toetuse andjaks on see ministeerium (nt KKM või MKM või SIM), kelle eelarvest toetust välja makstakse.

3. Toetuste kajastamise üldpõhimõtted

- 3.1. Kui aruande koostamisel lähtutakse Eesti heast raamatupidamise tavast, siis alates 01.01.2012 rakendatakse järgmisi reegleid (samad reeglid, mis on kirjeldatud uues RTJ12s):
- 3.2. Saadud toetuse kajastamine sõltub asjaolust, kas SF tingimustega kaasneb sisuline tagasinõude või laekumata jäämise risk.
 - Kui SF riski ei kaasne, kajastab toetuse saaja saadud toetust tuluna selles perioodis, millal tekkis tegevuskulu või soetati põhivara.
 - Kui SF-st ilmajäämise risk kaasneb, kajastab saaja saadud toetust kohustusena.
 - ! Kohustus kirjendatakse tuluna alles selles perioodis, kui SF risk on kadunud, sõltumata sellest, kas toetust kasutati tegevuskulu või põhivara soetamise rahastamiseks.
 - ! NB! Uus RTJ 12 lubab ka riskiperioodis proportsionaalselt kohustust vähendada tulusse. RÜE seda võimalust ei paku.
 - SF kohustust ei amortiseerita.
 - Nt Struktuuritoetust võib RÜ tagasi nõuda toetuse saajalt STS § 26 tingimuste alusel (nt täiendava tulu teenimine) kuni 31.12.2025.
 - Nt Keskkonnaprogrammi toetust võib RÜ tagasi nõuda toetuse saajalt SFL tingimuste alusel (nt projekti eesmärkide saavutamine, vara sihtotstarbeline kasutamine) vähemalt 5 aasta jooksul pärast projekti lõpetamist.
- 3.3. Kui aruande koostamisel lähtub toetuse saaja rahvusvahelistest standarditest IFRS, siis toimub täiendavalt eespool kirjeldatule tulu ja kulu kajastamine brutomeetodil (ühesuguses taktis/perioodis põhivara ja kohustuse amortiseerimine).

4. Toetuse kajastamise periood

- 4.1. Toetuse andjad, vahendajad ja saajad peavad kajastama Sihtfinantseerimise andmist, vahendamist ja saamist samades perioodides. Sel eesmärgil lepivad partnerid kokku aruandluse fikseerimise kuupäevad (RÜE § 25 lg 6).
- 4.2. Kui toetuse saaja rahastab toetusega põhivara soetust, siis määratletakse toetuse saaja kohustuste (või tulude) ja toetuse andja/vahendaja kulude perioodina põhivara soetamise periood (§ 27 lg 5).
- 4.3. Nt aastalõpu saldoandmikud peavad olema esitatud Rahandusministeeriumile 15.veebruari jooksul aastal.
- 4.4. Toetuse väljamaksetaotlused aastalõpu kohta peavad olema esitatud toetuse andjatele/vahendajatele hiljemalt 31.jaanuariks. (§ 25 lg 7).

5. Toetuse kirjendamine

- 5.1. Lepingute alusel võetud tingimuslikke kohustusi ja nõudeid kajastatakse bilansivälistel kontodel 911010 ja 912010.
- 5.2. Kui toetuse saaja on tegevuskulu kulutused teinud ja puudub toetuse laekumata jäämise risk, siis näitab toetuse saaja tulevast SF ja KF tuluna ja nõudena kontodel 103550 või 103555 (§ 26 lg 2).
- 5.3. Kui SF või KF on saajale laekunud, kuid tegevuskulu kulutusi ei ole veel tehtud, kajastatakse toetust kohustusena vastavalt kontodel 203850 või 203855 (§ 26 lg 2).

- 5.4. Kui SF või KF on toetuse saajale laekunud, kuid põhivara kulutust ei ole veel tehtud, kajastatakse toetust lühiajalise kohustusena vastavalt kontodel 203856 ja 203857 või pikaajalise kohustusena kontorühm 257 (§ 26 lg 4).
- 5.5. Toetuse vahendaja aktsept toetuse saaja kulutuste kohta on kajastamise aluseks (§ 28 lg 3).
- 5.6. Vahendamiste korral võrdub vahendamiseks saadud toetuste tulu (rühm 350) edasiantud toetuste kuluga (rühm 450).
- 5.7. Kui vahendaja saab raha enne toetuste andmist omale, siis näitab vahendaja saadud ettemakset kohustusena kontogrupis 2038 (§ 28 lg 2).
- 5.8. Kui vahendaja on aktseptinud toetuse saaja kulutuse, kajastab ta toetuse saamise nõuet toetuse andja vastu kontogrupis 1035 ja kohustust toetuse saaja vastu kontogrupis 2035.
- 5.9. Toetuse andja ja vahendaja kajastab SF andmist ja vahendamist toetuse saaja poolt tehtud kulutuste rahastamiseks alati kuluna (rühm 450), ka siis kui toetuse saajal tekib kohustus, mitte tulu. (§ 25 lg 3).

6. RÜE ja RTJ erinevus

- 6.1. RÜE seletuskirja kohaselt peab Rahandusministeerium kõige olulisemaks, et riigi kui terviku seisukohalt vaadates oleks riiklik sihtfinantseerimine kajastatud tekkepõhiselt ühes ja samas perioodis kõikide osapoolte – toetuse andja/vahendaja ja saaja – poolt ühes ja samas perioodis. RM peab seda teostatavaks, kuna realselt SF võimalikud riskid ei ole tegelikkuses senini realiseerunud.
- 6.2. Toetuse andja ja vahendaja on antud tehtud kulutuste rahastamiseks antud toetuse kajastanud alati tekkepõhise kuluna vara soetamise või tegevuskulu tekkimise perioodis. Seega ainuke lahendamata küsimus on saadud toetuse kajastamine toetuse saaja poolt tekkepõhise tuluna kulu tekkimisega samas perioodis. Kuigi RÜE annab teoreetiliselt ka teise võimaluse - kajastada saadud toetust kohustusena – mis on põhjustatud toetuse tagasimaksmise võimaliku riski olemasoluga, ei võimalda see teine võimalus seatud eesmärgi saavutamist.
- 6.3. Seega ootab RM seatud eesmärgi päraselt, et:
 - 1) 31.12.2011 seisuga kajastatud saadud toetuse kohustused klassifitseerib toetuse saaja 01.01.2012 eelmiste perioodide jaotamata kasumisse/kahjumisse.
 - 2) Alates 2012.aastast kajastatakse kõik saadud toetused tekkepõhiselt otse tulus.

7. Käibemaksu kajastamine juhul, kui käibemaks on abikõlblik kulutus

- 7.1. RÜE § 56 lg 2 kehtestab – Kontoplaani kasutusjuhendi.
- 7.2. Juhendi kontorühm 155: Kui põhivara soetamisega kaasneb käibemaksukulu ja soetaja (toetuse saaja) ei ole käibemaksukohustuslane, kajastab ta käibemaksu põhivara soetamisel kontol 601002.
- 7.3. Juhendi kontoklass 35: Kui toetuse saaja saab põhivara soetusega kaasneva käibemaksukulu (mida kajastatakse toetuse saaja kuluna kontol 601002) katteks toetust, siis loetakse see toetus põhivara soetuse rahastamiseks (varem näitas toetuse saaja põhivara soetamisega kaasneva käibemaksukulu rahastamist toetusega tegevuskulude sihtfinantseerimisena).
- 7.4. Juhendi kontogrupp 3502 järgi kajastavad raamatupidamiskohustuslased, kes järgivad Eesti head tava, põhivara soetamiseks saadud toetust tuluna (koos käibemaksu katteks saadud toetusega) kontogrupis 3502.
- 7.5. Avaliku sektori äriühingud (nn tütarettevõtjad), kes järgivad IFRS nõudeid, kajastavad põhivara soetamiseks saadud toetust esmalt kontorühm 257 ja seejärel amortiseerivad põhivara amortisatsiooniga samas taktis / perioodis tulusse (kontorühm 351).

- 7.6. Juhendi kontoliigi 4 järgi loetakse põhivara soetamisega kaasneva käibemaksukulu hüvitamist toetusega põhivara soetamiseks antud sihtfinantseerimiseks. Toetuse andja ja vahendaja kajastavad käibemaksukulu toetuse andmist kuludes kontogrupis 4502.
- 7.7. Toetuse saaja rahavoogude aruandes kajastatakse põhivara soetamist koos käibemaksuga real *Rahavood investeerimistegevusest* ja sellele lisatakse miinusmärgiga eraldi käibemaksukulu rahavoog.