

ARVESTUSE ARENGUSUUND EESTIS

Vello Järve

Majandustegevuse juhtimiseks vajaliku informatsiooni tähtsaimaks allikaks on raamatupidamisarvestus. Kui informatsioon on halb, on juhtimine alati halb. Kui informatsioon on hea, võib juhtimine olla hea või halb. Hea informatsioon loob aga eeldused üldtuntud, ettevõtetes optimaalsete kuludega parimate töötulemuste saavutamise printsiibi realiseerimiseks. Raamatupidamisinformatsiooni maht ja kvaliteet sõltuvad oluliselt kasutatava raamatupidamissüsteemi ja arvestuse korralduse otstarbekusest. Kasutatav raamatupidamissüsteem ja arvestuse korraldus sõltuvad eelkõige raamtingimustest (ajalooliselt kujunenud ühiskonna-, majandus-, sotsiaal- ja õigussüsteem ning institutsioonilised tingimused). Viimased ja mitmed arvestust korraldavad normatiivaktid ning relevantsetegurid mõjutavad oluliselt eri maade raamatupidamispraktikat (raamatupidamise funktsioonid, kontrollimine, aastaaruande koostamine ja avalikustamine). Eeltoodust tulenesid sotsialistliku suunitlusega idabloki ja turumajanduslike läänemaade raamatupidamissüsteemide ja arvestuspraktika vahelised põhimõttelised erinevused.

Nii oli sotsialistliku ühiskonnaelu korralduse juures tootmisvahendite ühisomandi tingimustes arvestuse objektiks sotsialistlik majandus, mille eesmärgiks seati ühiskondlike tarvete maksimaalne rahuldamine. Juhtimine ja raamatupidamisarvestuse korraldus olid äärmuseni tsentraliseeritud. Iga majandusüksuse raamatupidamine oli ühtse kontoplaani, arvestust reglementeerivate normatiivaktide, juhendmaterjalide ja aruandluse alusel ühtse üldriikliku raamatupidamissüsteemi lahutamatu osa. Tsentraliseeritud raamatupidamisarvestus ja aruandlus näitasid sotsialistliku käsumajanduse tingimustes alati ettevõtetes tegelikult saavutatud töötulemusi.

Sotsialistlikust ühiskonnakorraldusest erinevalt on turutingimustes arvestuse objektiks tootmisvahendite eraomandil baseeruv majandus, mille eesmärgiks on maksimaalse kasumi saamine. Riik majandustegevuse juhtimisse otseselt ei sekku. Puudub ka ühtne üldriiklik raamatupidamissüsteem. Igal majandusüksusel on konkreetsetest töötingimustest olenevalt laiaulatuslikud õigused raamatupidamisarvestuste korraldamisel. Teatud puuduseks on siinjuures asjaolu, et ühtse, tsentraliseeritud raamatupidamissüsteemi puudumisel ei ole ettevõtete arvestuse (aruandluse) andmed sageli võrreldavad.

Nende töötulemused võivad olla isegi mõnevõrra moonutatud tulevalt järgitavast majandustaktikast ja -strateegiast (näiteks kasumi suuruse reguleerimine materjalijääkide ümberhindamisega, regulatiivide moodustamine põhivara plaanilisest suurema amortisatsiooni arvel jne).

Turumajanduses on raamatupidamisarvestuse põhiülesandeks ettevõtte väärtuste ringluse võimalikult täpne kajastamine äritehingute operatiivse arvestamise teel. Pisendamata aruandluse osa ja tähtsust ettevõtte finantsmajandustegevuse juhtimisel ning instantside jaoks, kellele aruandlus esitatakse, ei peeta turumajanduses aruandluse koostamist esmatähtsaks. Käsumajandusliku tsentraliseeritud raamatupidamise puhul oli aga esmatähtis kindlavormilise ja mahuka aruandluse koostamine ja esitamine, mis võimaldas ettevõtte töötulemuste suhteliselt üksikasjalikku kontrollimist ja süvaanalüüsi kõrgemalseisva lüli ja teiste instantside poolt, kellele aruandlus esitatakse.

Taaskehtestatud Eesti Vabariigi (EV) majandus hakkab integreerima rahvusvaheliste majandussuhete süsteemi. See eeldab majandustegevuse ühe peakomponendi – raamatupidamisarvestuse ümberorienteerimist rahvusvaheliste raamatupidamisstandardite järgsele arvestusele turutingimustes. EV raamatupidamisarvestuse ümberkorraldamise aluseks sai EV valitsuse 6. juuli 1990. a. määrusega nr. 142 kinnitatud "Raamatupidamise põhimäärus", mis jõustus 1. jaanuarist 1991. a. Sellega sätestati arvestuse ja aruandluse meetodika ja korraldus rahvusvaheliselt tunnustatud raamatupidamisarvestuse ja aruandluse põhimõtetel. 1. jaanuarist 1991 kaotasid EV-s kehtivuse kõik nimetatud põhimääruse sätetega vastuolus olevad endise NL Rahandusministeeriumi, Statistikakomitee ja muude NL keskasutuste raamatupidamisarvestust ja aruandlust reguleerinud juhendmaterjalid. Raamatupidamiskohustuslased lähtuvad arvestuse korraldamisel eelkõige nimetatud põhimäärusest, muudest EV seadusandlikest aktidest, raamatupidamise toimkonna meetodilistest juhenditest ja soovitustest ning oma põhikirjast. Tulenevalt ettevõtte üha tihenevatest rahvusvahelistest majandussidemetest peab iga raamatupidamiskohustuslane, olenemata omandivormist, pidama kahekordset lõpetatud raamatupidamist, mis on kohandatud välisriikide raamatupidamisele turutingimustes. Selleks asendati senise raamatupidamisarvestuse rangelt tsentraliseeritud juhtimine selle korraldamisega iga raamatupidamiskohustuslase poolt koostatavate sise-eeskirjade alusel. Viimastega reglementeeritakse järgmised arvestustöö ja aruandluse sõlmküsimused: majandustehingute dokumenteerimine, raamatupidamisregistrite vormistamise ja säilitamise kord, põhivara ja väikevahendite piiritlemine, ettevõtte profiilile vastava sünteetiliste kontode plaani koostamine, inventeerimine, raamatupidamisaruandluse koostamise ja kinnitamise ning fondide

moodustamise kord kasumi arvel pärast tulumaksu maksmist. Raamatupidamise sise-eeskirjade koostamine suurendab oluliselt pearaamatupidajate - arvestustöö juhtide vastutust raamatupidamise meetoodiliselt otstarbeka korraldamise eest.

Põhimäärusega toodi raamatupidamispraktikasse seni kasutamata ärisaladuse ja firmaväärtuse mõisted. Oluliselt muutus raamatupidamisaruande maht ja koostis. Majandusaasta (pikkuseks tavaliselt 12 kuud) raamatupidamisaruanne hakkas koosnema bilansist (vt. skeem 1), kasumiaruandest, finantsseisukorra aruandest ja lisadest.

Bilansivormi väljatöötamisel püüti saavutada üheltpoolt sellele vajalik informaatilisus (püüde rohkem liigendada üksikuid aruandenaütajaid), teiselt poolt aga lakoonilisus (püüde ühendada, koondada üksikuid aruandenaütajaid). Keskse tähtsusega on tuludeklaratsiooni koostamise aluseks olev kasumiaruanne. Käibekapitali allikaid, selle kasutamist ja muutumist iseloomustab finantsseisukorra aruanne. Bilansilised sisaldavad informatsiooni maksude, puhaskasumi jaotamise, investeringute ja laentude, debitoorse ja kreditoorse võla, omaaktivate, põhivara, erifondide ja bilansijäreilmiste kontode kohta. Arvestusandmete meetoodiliselt õige läbitöötamine, statistikaseadusele ja maksuseadusandlusele vastava uuendatud aruandluse koostamine tagab tõese, välispartneritele arusaadava informatsiooni ettevõtte finantsmajandustegevusest.

Raamatupidamisarvestuse ümberkorraldamine on keerukas, evolutsiooniline protsess. Arvestustöö kõiki tahke nende mitmekesisuses ja vastastikusel seotatusel ei ole võimalik üksikasjalikult reglementeerida. Sellepärast tuleb raamatupidamistöö ümberkorraldamisel järgida raamatupidamise *hea tava* printsiipi ja võtta varasemast arvestuspraktikast üle kõik positiivne, mis ei ole vastuolus "Raamatupidamise põhimäärusega". Üleminekuperioodil kasutatakse ka varem kehtinud kontoplaani (kinnitatud NSVL Rahandusministeeriumi 1985. a. 28. märtsi määrusega nr. 40), mida täiendati mitme uue kontoga valuuta, vekslite, immateriaalsete aktivate jne. arvestamiseks ja loobuti uutest tingimustes mittevajalikest kontodest (lähetatud kaup, kapitalimahutuste finantseerimine jne.), mis tähendab raamatupidamise järjepidevuse põhimõtete järgimist.

Märkimisväärne, et "Raamatupidamise põhimääruse" mittejärgimisel rakendatakse raamatupidamiskohustuslaste suhtes sanktsioone kuni nende tegevuse keelustamiseni.

Raamatupidamisarvestuse edasine kohandamine rahvusvaheliselt tunnustatud raamatupidamisarvestuse ja aruandluse põhimõtetele edeldab ettevõtte finantsraamatupidamise ja sisemise (sise-) raamatupidamise eristamist.

Finantsraamatupidamine on ettevõtte infosüsteemi osa, mis hõlmab kõiki äritehinguid välispartneritega ja instantsidega - hankija-

Raamatupidamisbilanss
 1. 199... a.
 (tuhandetes kroonides)

Aktiva	Aasta		Passiva	Aasta	
	algu- seks	lõ- puks		algu- seks	lõ- puks
1. Likviidsed va- rad			7. Lühiajalised kohustused		
2. Kauba- ja tootmisvarud			8. Pikaajalised finants- kohustused		
3. Põhivara ja lõpetamata ka- pitalitööd			9. Tulumaksuga maksustama- ja reservid ja sihtva- hendid		
4. Pikaajalised finantsinves- teeringud ja laenuks antud vahendid			10. Regulaatiivid		
5. Immateriaalsed aktiivid			11. Omakapital		
6. Muud aktiivid			12. Muud passivad		
Kokku aktiva			Kokku passiva		

Skeem 1. Raamatupidamisbilansi põhiskeem

tega, ostjatega, krediteerijatega, riigi- ja omavalitsusasutustega. Finantsraamatupidamine on orienteeritud kõigi maksete ja maksetega seotud välistehingute (protsesside), s.o. ettevõtete majandusseisundit (varad, omakapital ja võlad) ning tegevuse tulemust (sissetulekud/tulud ja väljaminekud/kulud) mõjutavate tehingute fikseerimisele põhiraamatutes, nende edasisele registreerimisele pearaamatus ja finantsaruandluse (bilanss, tulemusarvestus jne.) koostamisele. Finantsaruandluse andmeid ettevõtte vara ja kapitali muutumise, suuruse ja struktuuri ning töötulemuste kohta võivad kasutada kõik ettevõttevälised infotarbijad (potentsiaalsed äripartnerid ja investeerijad, väärtipaberite omanikud, pankurid, kreditorid, mitmesugused riigiametnikud jne.) neile vajalike otsuste tegemiseks.

Siseraamatupidamine on ettevõtte sisetehinguid hõlmav infosüsteemi osa, mis peab kajastama olukorda ettevõtetes, selle struktuursete üksuste funktsioonide, toodanguliikide, realiseerimise, teenindamise jne. vahel. Siseraamatupidamise korraldus sõltub seega oluliselt ettevõtte organisatsioonilisest struktuurist, majandustegevuse iseloomust, mahust jne. Erinevalt finantsraamatupidamisest on

siseraamatupidamine makseprotsessiga vähe seotud tootmisprotsessi osaarvestus, mille tehniliste võtete ja hindamisprotseduuride süsteem on orienteeritud otseselt tulemusnäitude saavutamiseks vajalike kulude arvestamisele, toodete ja teenuste maksumuse leidmisele. Siseraamatupidamine tähendab seega finantsraamatupidamise laiendamist sisetehingute (ressursside ärakasutamist kajastavad tehingud ehk sisekulud ja ressursside ümberpaigutamist kajastavad tehingud ehk sisetulud ja sisekulud) registreerimiseks, operatiivse informatsiooni andmepanka kõigi tasemete juhtidele majandusüksuste eesmärkide saavutamiseks.