

Riigi raamatupidamise üldeeskiri Konsolideerimisega seotud raamatupidamiskannete näited

Osalusi kajastatakse kontodel:

150020 – osalused valitseva mõju all olevates sihtasutustes ja mittetulundusühingutes (TP koodi 4. number on 3 või 5. TP koodi esimesed 3 numbrit on samad nagu konsolideerival üksusel, konsolideeriv üksus omab otsustavat hääleõigust. Kajastatakse alati 100%-lise osalusena, kui valitsev mõju on olemas. Ükski teine avaliku sektori üksus vastavat sihtasutust ega mittetulundusühingut osalusena ei kajasta.

KONSOLIDEERIMATA ARUANDES SOETUSMAKSUMUSES MIINUS ALLAHINDLUSED,
KONSOLIDEERITUD ARUANDES OSALUSED ELIMINEERITAKSE.

150200 – osalused tütarettevõtjates (TP koodi 4. number on 3 või 4, TP koodi esimesed 3 numbrit on samad nagu konsolideerival üksusel, konsolideeriv üksus omab otsustavat hääleõigusest, tavaliselt üle 50%). KONSOLIDEERIMATA ARUANDES SOETUSMAKSUMUSES MIINUS ALLAHINDLUSED, KONSOLIDEERITUD ARUANDES OSALUSED ELIMINEERITAKSE.

150210 – osalused sidusettevõtjates (TP koodi 4. number on 3, 4 või 6, konsolideeriv üksus omab 20-50 % hääleõigusest).

KONSOLIDEERIMATA ARUANDES SOETUSMAKSUMUSES MIINUS ALLAHINDLUSED,
KONSOLIDEERITUD ARUANDES KAPITALIOSALUSE MEETODIL.

151910 – aktsiad, osad ja muud omakapitaliinstrumendid, millega ei kaasne valitsevat ega olulist mõju (osalus alla 20%).

KONSOLIDEERIMATA ARUANDES SOETUSMAKSUMUSES MIINUS ALLAHINDLUSED,
KONSOLIDEERITUD ARUANDES KAPITALIOSALUSE MEETODIL JUHUL, KUI OSALUSE OBJEKT ON AVALIKU SEKTORI ÜKSUS (st sarnaselt sidusettevõtjate osaluste kajastamisega), VASTASEL JUHUL SOETUSMAKSUMUS MIINUS ALLAHINDLUSED.

Konsolideerimisele ehk rida reallitumisele ning omavaheliste saldode elimineerimisele kuuluvad ainult need üksused, kelle TP koodi esimesed 3 numbrit on samad, nagu konsolideerival üksusel, sh TP koodi neljas number on 3, 4 või 5.

Konsolideeriv üksus kasutab juhul, kui konsolideeriva ja konsolideeritava üksuse:

- 1) nõuete-kohustuste omavahelised saldod ei ole võrdsed,
- 2) osaluste-omakapitali omavahelised saldod ei ole võrdsed,
- 3) tulude-kulude omavahelised saldod ei ole võrdsed,

korrigeerivaid kandeid konsolideerimisüksuses.

Konsolideerimisüksuse kood, milles korrigeeritakse saldod valitsussektorisse kuuluva üksusega, lõpeb numbritega 399. Konsolideerimisüksuse kood, milles korrigeeritakse saldod valitsussektorisse mittekuuluva üksusega, lõpeb numbritega 499.

Näide 1. Osaluste-omakapitali vahe kajastamine

Anija VV (TP 131101) asutas sihtasutuse, millele anti TP kood 131309. Asutamisel maksis Anija VV sihtasutusele sihtkapitaliks 10 000.- Esimesel tegevusaastal (seisuga 31.12.) sai sihtasutus 5 000 kahjumit.

Anija VV (TP 131101) kanded sihtkapitali ülekandmisel

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
150020		131309			01	10 000	
	100100	800401				10 000	

Sihtasutuse (TP 131309) kanded sihtkapitali laekumisel

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
100100		800401				10 000	
	292001	131101			05	10 000	

Anija VV (TP 131101) osaluse allahindlus aasta lõpus

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
	150020	131309			21	5 000	
652030		131309				5 000	

Sihtasutuse omakapital aasta lõpus

Konto 292001 131101 saldo 10 000.-
 Tulem (konto liigid 3 kuni 6) – 5 000.-
 Sihtasutuse omakapital järgmisel aasta alguses
 Konto 292001 131101 saldo 10 000.-
 Konto 298001 131101 saldo – 5 000.-

Järgmisel tegevusaastal saab sihtasutus 7 000 kasumit.

Anija VV (TP 131101) tühistab allahindluse

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
150020		131309			21	5 000	Allahindluse tühistamine
	652030	131309				5 000	

Anija VV üksuse 131399 saldoandmikus osaluse ja omakapitali vahe:

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
150020		131309			21	2 000	
	652000	131309				2 000	

Sihtasutuse omakapital aasta lõpus

Konto 292001 TP 131101 saldo 10 000.-
 Konto 298001 TP 131101 saldo – 5 000.-
 Tulem (konto liigid 3 kuni 6) 7 000.-

Sihtasutuse omakapital järgmisel aasta alguses

Konto 292001 TP 131101 saldo 10 000.-
 Konto 298001 TP 131101 saldo 2 000.-

Anija VV üksuse 131399 saldoandmikus osaluse ja omakapitali vahe algsaldo:

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
150020		131309			00	2 000	
	298000				00	2 000	

Näide 2. Dividendid tütar- ja sidusettevõtjalt

Toila VV (TP 190101) omab tütarettevõtjat (100%, TP 190401). Osaluse tuletatud soetusmaksumus 31.12.2003 seisuga oli 106 000.

Seisuga 31.12.2010 oli üksuse 190401 omakapital:

291001 TP 190101 40 000
 290081 TP 190101 4 000
 298001 TP 190101 108 000
 Tulem 33 000

Omakapital kokku seisuga 31.12.2010 seega 185 000.-

Toila VV osalus üksuses 190101 seisuga 31.12.2010

kontol 150200 TP 190101 RV 00 106 000

Täiendavaid kandeid ei tehta, osalus kajastatakse tuletatud soetusmaksumuses, allahindlust pole vaja kajastada, sest osaluse objekti omakapital on suurem kui osaluse tuletatud soetusmaksumus.

Üksuses 190499 kajastatakse aasta alguses (I, II, III kv 2010 andmikud)

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
150200		190401			00	46 000	(40 000+ 4 000+108 000 = 152 000 – 106 000)
	298000				00	46 000	

Üksuses 190499 lisatakse IV kv saldoandmikus täiendavad read:

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
150200		190401			21	33 000	
	652000	190401				33 000	

30.04. 2011. a otsustati, et üksus 190401 maksab dividende 30 000.- Dividendid laekusid 30.06.2011.

Üksus 190401 kajastab 2011. a (alates II kv andmikust)

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
	203210	190101			43	30 000	
298001		190101			43	30 000	
203210		190101			06	30 000	
	100100	800401				30 000	

Üksus 190101 kajastab dividendide laekumise (alates II kv 2011)

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
100100		800401				30 000	
	652010	190401				30 000	

Üksus 190401 saab 2011. a kahjumit 50 000

Üksuse omakapital 2011. aasta lõpus:

291001 TP 190101 40 000

290081 TP 190101 4 000

298001 TP 190101 111 000 (108 000 + 33 000 – 30 000)

Tulem – 50 000

Kokku 105 000

Üksus 190101 kajastab 2011. a lõpus soetusmaksumuse allahindluse

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
	150200	190401			21	1 000	
652030		190401				1 000	

Üksus 190499 kajastab IV kv 2011 saldoandmikus

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
150200		190401			00	79 000	(46 000 + 33 000)
	298000				00	79 000	
103110		190401			23	30 000	dividenditulu käsitlemine konsolideeritud aruandes
103110		190401			02	-30 000	
150200		190401			23	-30 000	
652010		190401				30 000	
	652030	190401				1 000	üksuse 190101 allahindluse elimineerimine
652000		190401				49 000	kahjum kap osaluse meetodil
	150200	190401			21	49 000	

Näide 3. Vähemusosa kajastamine

Paide LV (210101) omab tütarettevõtjat (TP 210401), kelle aktsiatest ja hääleõigusest 75 % kuulub

Paide LV-le ja 25 % kuulub Türi VV-le 213101

Üksuse 210401 omakapital seisuga 31.12.2010

291001 TP 210101 75 000.-

291001 TP 213101 25 000.-

290081 TP 210101 7 500.-

290081 TP 213101 2 500.-

298001 TP 210101 150 000.-

298001 TP 213101 50 000.-

Kokku 310 000.-

Paide LV (210101) kajastab 2011. a alguses

150200 TP 210401 RV 00 75 000.-

Paide LV konsolideerimisüksus (210499) kajastab 2011. a alguses

150200 TP 210401 RV 00 157 500.-

Türi VV (213101) kajastab 2011. a alguses

150210 TP 210401 RV 00 25 000.-

Türi VV konsolideerimisüksus (213499) kajastab 2011. a alguses

150210 TP 210401 RV 00 52 500.-

Paide LV kajastab konsolideerimisüksuses 210499 2011 a aluses (I, II, III kv):

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
150200		210401			00	157 500	
	298000				00	157 500	
291001		213101			00	25 000	

290081		213101			00	2 500	
298001		213101			00	50 000	
	289000	213101			00	77 500	

Tütarettevõtja 210401 saab 2011. a 500 000.- kasumit (seega sellest 375 000.- kuulub Paide LV-le ja 125 000.- Türi VV-le).

Türi VV kajastab 2011 a lõpus üksuse 213499 saldoandmikus:

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
150210		210401			00	52 500	
	298000				00	52 500	
150210		210401			21	125 000	
	652000	210401				125 000	

Paide LV kajastab 2011 a lõpus üksuse 210499 saldoandmikus:

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
150200		210401			00	157 500	
	298000				00	157 500	
150200		210401			21	375 000	
	652000	210401				375 000	
291001		213101			00	25 000	
290081		213101			00	2 500	
298001		213101			00	50 000	
	289000	213101			00	77 500	
690000		213101				125 000	
	289000	213101			41	125 000	

Paide LV kajastab 2012 a algsaldod üksuse 210499 saldoandmikus:

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
150200		210401			00	532 500	
	298000				00	532 500	
291001		213101			00	25 000	
290081		213101			00	2 500	
298001		213101			00	175 000	Eelmise aastavähemusesosaluse kasum (konto 690000) muudab konto 298001 TP 213101 algsaldot, mitte konto 298000 algsaldot
	289000	213101			00	202 500	

Näide 4. Omavahelise põhivara ehitustööde ostu-müügi kajastamine

Värskas VV (TP 363101) soetas 2011. a oma tütarettevõtjalt (TP 363401) koolihoone rekonstrueerimistööd kokku summas 200 000 + käibemaks 40 000, kokku 240 000.

Tütarettevõtja (TP 363401) kajastab

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
103000		363101				240 000	
	322590	363101	06601			200 000	
	203001					40 000	

Värskas VV (TP 363101) kajastab:

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
155100		363401	09220		01	200 000	
601002		014001	09220			40 000	
	201010	363401				240 000	

Värskas VV küsib tütarettevõtjalt õiendi kulude jaotuse kohta. Õiendis kinnitab tütarettevõtja, et tema kulutused tööde teostamiseks kajastuvad järgmistelt:

töötasukulud 70 000

maksukulud töötasudel 23 100 ja 350

materjalikulud kontol 552900 90 000
alltöövõtutööde kulud kontol 552910 16 550

Värskas VV kajastab konsolideerimisüksuses 363499 oma jõududega valmistatud põhivara:

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
155100		363101	09220		01	-200 000	
155100		800699	09220		01	93 450	70 000+23 100+350
155100		800599	09220		01	106 550	90 000+16 550
	322590	363401	06605			-200 000	
	507000		06605			70 000	
	507020		06605			23 100	
	507040		06605			350	
	552900	800599	06605			90 000	
	552910	800599	06605			16 550	

Näide 5. Omavahelise olemasoleva põhivara ostu-müügi kajastamine

Tartu VV (TP 447101) müüs oma tütarettevõtjale (TP 447301) jaanuaris (lihtsustamise mõttes kulumi arvestuse seisukohalt) seadme summas 300 000. Seadme soetusmaksumuse Tartu VV bilansis oli 200 000, kogunenud kulum 80 000, jääkväärtus 120 000.

Tartu VV (TP 447101) kajastab

D	K	TP	TA	A	R	Summa	Selgitus
103010		447301				300 000	
	381140	447301				300 000	
	155400				02	200 000	
155410					02	80 000	
381142		447301				120 000	

Tütarettevõtja (TP 447301) kajastab:

D	K	TP	TA	A	R	Summa	Selgitus
155400		447101	06605		01	300 000	
	201010	447101				300 000	

Konsolideerimisüksuses 447399 elimineeritakse põhivara müük ja jätkatakse põhivara maksumuse arvestust endises väärtuses

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
	155400	447301	06605		01	300 000	
155400					02	200 000	
	155410				02	80 000	
381140		447101				300 000	
	381142	447101				120 000	

Tütarettevõtja (TP 447301) arvestab soetatud seadmelt kulumit 20% aastas.

D	K	TP	TA	A	R	Summa	Selgitus
	155410				11	60 000	
611400			06605			60 000	

Konsolideerimisüksuses (TP 447399) arvestatakse tagasi konsolideerimisgrupis enam arvestatud kulum 20% aastas.

D	K	TP	TA	A	R	Summa	Selgitus
155410					11	36 000	(180 000*0,2)
	611400		06605			36 000	

Näide 6. Ostuanalüüs, firmaväärtus, vähemusosa

AS Haapsalu Veevärk (TP 240401), mis kuulus 100 % Haapsalu LV-le (TP 240101). AS-l Haapsalu Veevärk omakapital seisuga 30.06.2011:

- aktsiakapital 5 000 000 (5000 aktsiat)
- kohustuslik reservkapital 500 000
- eelmiste perioodide kasum 1 000 000
- aruandeperioodi kasum (01.01.2011 kuni 30.06.2011) 100 000
- Kokku 6 600 000

AS Haapsalu Veevärk emiteeris 2000 uut aktsiat, mille ostis Noarootsi VV (TP 245101). Peale tehingut sai Noarootsi VV seega 28.6 % aktsiate omanikuks ja Haapsalu LV osalus vähenes 100 %-lt 71.4 %-ni

Hääleõigus jagunes lepingu järgi võrdselt aktsiate arvule.

(Haapsalu LV 5000 /7000 = 71.4%; Noarootsi VV 2000/7000 = 28.6%)

Noarootsi VV tasus aktsiate eest mitterahalise sissemaksega, mille objektiks olid veetrassid.

Vetrasside soetusmaksumus bilansis oli 1 700 000, kogunenud kulum 900 000. Varad olid soetatud enne 1996. aastat ja siiani ümber hindamata. Varade harilikuks väärtuseks hinnati 3 000 000.

Noarootsi VV raamatupidamiskanded konsolideerimata aruandes (üksuse 245101 pearaamatus)

1) vana väärtuse mahakandmine bilansist

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
	155109				21	1 700 000	
155119					21	900 000	
290401						800 000	(Konto suletakse aasta lõpus , viies saldo üle kontole 298000 RV21)

2) ümberhinnatud väärtuse arvelevõtmine

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
155109					21	3 000 000	
	290400					3 000 000	(Konto suletakse aasta lõpus , viies saldo üle kontole 298000 RV21)

3) mitterahalise sissemaks kajastamine

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
150210		240401			17	3 000 000	
	155109				17	3 000 000	

Noarootsi VV korrigeerimiskanded konsolideeritud aruandes (üksuse 245499 saldoandmikis)

Selleks tuleb läbi viia ostuanalüüs, mis põhineb soetatud osaluse nõuete ja kohustuste hindamisel .

Ostuanalüüsis võetakse aluseks AS Haapsalu Veevärk bilanss seisuga 30.06.2011. Omandatud osaluse õiglase väärtus leitakse järgmiselt:

netovara kokku (6 600 000 + 3 000 000) * 2000/7000 = 2 742 857.14

Seega:

Omandatud osaluse soetusmaksumus = 3 000 000.-

Omandatud netovara õiglase väärtus = 2 742 857.14

Firmaväärtus = 257 142.86

Üksuse 245499 saldoandmikusse sisestatakse

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
	150210	240401			23	257 142.86	
156500					23	257 142.86	

Haapsalu LV kajastab konsolideeritud aruandes osaluse müügist saadud kasumit, kuna müümata

faktiliselt ühtki aktsiat, vähenes nimetatud tehingu tõttu Haapsalu LV osalus AS-s Haapsalu Veevärk 100%-lt 71,4%-ni.

Haapsalu LV osaluse väärtus enne tehingut oli 6 600 000.-, peale tehingut (6 600 000 + 3 000 000) * 5000/7000 = 6 857 142.86, seega kasum osaluse müügist 257 142.86

Üksuse 240499 saldoandmikusse sisestatakse

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
150200		240401			21	257 142.86	
	652020	240401				257 142.86	
	289000	250101			05	3 000 000	Vähemusosa tekkimine
289000		250101			49	257 142,86	(2000/7000 üksuse 240401
291001		250101			49	2 285 714,29	omakapitali kirjetest, kes viib
290081		250101			49	142 857,14	RV koodiga 23 vastava
298001		250101			49	314 285,71	omakapitali osa oma
							saldoandmikis üle TP-koodilt
							240101 TP-koodile 245101

Näide 7. Tütarettevõtja müük

Valga LV (TP 561101) müüs 30.06.2011 osaluse tütarettevõtjas (TP 561411). Müügist laekus 2011 II kvartalis 400 000.- Tütarettevõtja omakapital seisuga 30.06.2011:

291001 TP 561101 100 000

290081 TP 561101 10 000

298001 TP 561101 200 000

Poolaasta tulem 50 000

Kokku 360 000

Valga LV (TP 561101) osaluse soetusmaksumus enne müüki oli 150 000. Valga LV kajastab müügi järgmiselt:

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
100100		800499				400 000	
150200		561411			00	150 000	
	150200	561411			02	400 000	
150200		561411			21	250 000	
	652020	561411				250 000	

Valga LV tütarettevõtja 561411 saldoandmikus sisestatakse II, III ja IV kv 2011:

1) tulud ja kulud perioodil 01.01.2011 kuni 30.06.2011

2) kontod, millel on nõutav RV kood, liikumised perioodil 01.01.2011 kuni 30.06.2011, näiteks

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
155100					00	1 000 000	
	155100				25	1 000 000	müüdüd üksuse a alguse saldo likvideerimine
	155110				00	80 000	
	155110				11	10 000	
155110					25	90 000	
	291001	561101			00	100 000	
291001		561101			25	100 000	
	290081	561101			00	10 000	
290081		561101			25	10 000	
	298001	561101			00	200 000	
298001		561101			25	250 000	
	322590	800599	06605			300 000	
552900		800599	06605			240 000	
611000			06605			10 000	

Valga LV konsolideerimisüksuses (TP 561499) sisestatakse II, III ja IV kv 2011:

D	K	TP	TT	A	R	Summa	Selgitus
150200		561411			00	160 000	algsaldod
	298000				00	160 000	
150200		561411			21	50 000	kasum kapitaliosaluse meetodil
	652000	561411				50 000	
150200		561411			21	40 000	konsolideeritud müügikasum
	652020	800599				40 000	
652020		561411				250 000	konsolideerimata müügikasumi
	150200	561411			21	250 000	elimineerimine