

Põhivara ümberhindluse kajastamine

Kajastumisel tuleb juhinduda üldeeskirjast (§ 45) ja RTJ-st 5 (punktid 33-39).

Palun need juhendmaterjalid enne ümberhindluse kajastamist uuesti üle lugeda !

Kajastamisjuhendite kohta selgituseks:

- 1) Ümberhindlust saab üldjuhul läbi viia ainult siis, kui vara on soetatud enne 1996. aastat; erandjuhul saab ümberhindlust läbi viia ka varale, mis on saadud peale 1995. aastat, kuid sel juhul peab see olema hiljem saadud vales väärtuses (näiteks antud ühelt avaliku sektori üksuselt teisele üle, olles tegelikult soetatud siiski enne 1996. aastat). Erandjuhul saab ümberhindlust läbi viia ka varale, mille kohta varem kehtisid valed arvestuspõhimõtted, näiteks maa, mis võeti varem arvele null-väärtuses. Kui vara on ostetud või ehitatud peale 1995. aastat ning on arvel ostmisel või ehitamisel arvestatud soetusmaksumusega, siis sellele ümberhindlust läbi viia ei tohi (peab aga vajadusel kajastama allahindlust).
Ümberhindlus viiakse läbi ainult oluliste vahede korral bilansilise jääkväärtuse ja õiglase väärtuse vahel. Seega otsime olulise maksumusega varasid ja tõenäoliselt peituvad need järgmistes põhivara gruppides: maa, hooned ja nende osad, rajatised. Sealjuures viitab ümberhindluse vajadusele tavaliselt nimetatud põhivara rühmades sisalduvate varade ebanormaalselt väike või isegi null-maksumus. Ümberhindlust lubatakse 90. aastatel ja enne seda toimunud hüperinflatsiooni tõttu, seega on äärmiselt tõenäoline, et ümberhindluse tulemusena peab vara bilansiline väärtus suurenema, mitte aga vähenema. Kui ümberhindluse tulemusena vara väärtus hoopis väheneb, tuleb raamatupidamises muutada ettevaatlikuks ja juurelda selle üle, mis on selle põhjuseks. See saaks olla ainult raamatupidamises varasematel aastatel vara arvelevõtmisel tehtud oluline viga ?
- 2) Ümberhindlust viiakse läbi ainult üks kord. Näiteks maa on lubatud võtta ümberhindamisel arvele maksustamishinnas (kui turuhind pole teada). Maksustamishind võib hiljem muutuda, kuid see ei anna alust uue ümberhindluse kajastamiseks. (Kui maa on ostetud peale 1995. aastat, siis ei saa seda ümber hinnata, olenemata sellest, kui palju bilansiline väärtus erineb praegusest maksustamishinnast.)
- 3) Kõige õigem ümberhindlusel kasutatav hind on turuhind (hind, mille eest on võimalik vara müüa sõltumatule osapoolle). Avalikus sektoris võib sageli olla ka varasid, millel turuhind puudub (objekti ei saa müüa ilma oluliselt ümber ehitamata, näiteks teed, vanglad, kaitseotstarbelised rajatised). Sellisel juhul kasutatakse jääkasendusmaksumuse (või jääktaastamismaksumuse) meetodit. Nimetatud meetodi korral arvutatakse välja uue analoogilise vara ehitusmaksumus (kui palju maksaks nimetatud objekti ehitamine tänasel päeval) ning vähendatakse seda olemasoleva vara kulumisastme alusel (näiteks, kui vara eluiga uuena on 20 aastat, aga olemasoleva vara järelejäänud eluiga on veel vaid 5 aastat, siis korrigeeritakse uue objekti soetusmaksumust koefitsiendiga 0,25). Antud näide on lihtsustatud. Tegelikult nimetatud meetodid nii lihtsad ei ole ja selleks spetsialiseerunud hindajad võtavad arvesse üsna palju andmeid võimalikult õiglase väärtuse leidmiseks.
- 4) Maad on üldeeskirja alusel lubatud ümber hinnata maksustamishinna alusel, kuna see lihtsustab ümberhindluse läbiviimist.
- 5) Raamatupidamine eelistaks, et kinnistute korral annaks hindaja eraldi hinnangu maale ja ehitistele. Sageli ei ole aga hindaja nõus eraldi hindasid andma, kuna turuväärtust omab just kinnistu kui tervik. Kui hinnang on kogu kinnistu kohta, võib raamatupidamises eraldada maa maksumuse ehitiste maksumusest maksustamishinna alusel ja ülejäänud osa võtta arvele ehitistena. Maa tuleb alati võtta arvele eraldi, sest sellele ei arvestata kulumit !
- 6) Ümberhindluse korral eemaldatakse vana soetusmaksumus ja kogunenud kulum bilansist ning asendatakse uue ümberhinnatud väärtusega.

- 7) Kui vara ümberhinnatud väärtus on kõrgem selle bilansilisest jääkväärtusest, siis kajastatakse vahe kontogrupis 2904 ja viiakse IV kv saldoandmikuk üle kontole 298000. Kui vara ümberhinnatud väärtus on madalam selle bilansilisest jääkväärtusest, tuleb vahe kajastada kuludes (kontogrupis 611) ning see jõuab välja kogunenud tulemissse (kontole 298000) läbi aruandeperioodi tulemi. Nagu juba eespool öeldud, võiks ümberhindluse kajastamine kulude kaudu tulla kõne alla ainult siis, kui varasematel perioodidel on raamatupidamises tehtud oluline viga ja võetud vara arvele vales soetusmaksumus (oluliselt kõrgemas, kui see tegelikult pidi olema). Üldjuhul peaks ümberhindlus meil tähendama nn “üleshindlust”.
- 8) Ei tohi ajada segamini mõisteid “ümberhindlus” ja “allahindlus”. Kui ümberhindlust tehakse reeglina enne 1996. aastat soetatud varale, siis allahindlust tuleb teha varale, mille bilansiline jääkväärtus on oluliselt kõrgem selle kasutusväärtusest, kuigi see võib olla soetatud peale 1995. aastat (kui vara on soetatud peale 1995. aastat ning vara bilansiline jääkväärtus on oluliselt madalam selle turuväärtusest, siis üleshindlust kajastada ei tohi!). Allahindluse kajastamisel ei tohi eemaldada varasemat soetusmaksumust, vaid täiendada kandega korrigeeritakse kogunenud kulumit.
- 9) Ümberhindlus kajastatakse ümberhindluse läbiviimise kuupäevaga või sellele lähima võimaliku kuupäevaga.
- 10) Ümberhinnatud objektide järelejäänud eluiga tuleb hinnata ja kulumi normi tuleb muuta (ei saa kehtestada juba kasutuses olnud varale uuele varale kehtivat kulumi normi).

NÄITED

1) Maa ümberhindlus (bilansiline väärtus enne ümberhindamist null krooni)

Hindamine maksustamishinna alusel annab maa väärtuseks 2 000 kr

Deebet	Kreedit	TP	TT	A	RV	Summa	Märkus
155000					21	2 000	kui maa asub kinnisvarainvesteeringu objekti all, siis konto 154000
	290400					2 000	

2) Kinnistu ümberhindlus (vara väärtuse suurenemine, tõenäoliselt tavaliselt kasutatav variant)

Vara nimetus: Kinnistu (avalike teenuste osutamiseks kasutuses olev maa ja hoone)

Soetamise aeg (vara arvelevõtmise kuupäev): 30.12.1994

Soetusmaksumus: 28 400.-

Kogunenud kulum ümberhindluse läbiviimise kuupäeval: 7 810.-

Jääkväärtus: 20 590.-

Amortisatsiooni norm: 2,5% aastas

Kinnistu turuväärtus vastavalt kinnisvaraeksperti poolt antud hinnangule, kusjuures hinnang ei sisalda eraldi hinnangut maa ja hoone kohta: 220 000.-

Maa maksustamishind 5 000.- (ei olnud varem eraldi arvel)

Ehitise järelejäänud eluiga 40 – 11 = 29 aastat

a) vana maksumuse eemaldamine bilansist

Deebet	Kreedit	TP	TT	A	RV	Summa	Märkus
155110					21	7 810	bilansiline kogunenud kulum
	155100				21	28 400	bilansiline soetusmaksumus
290401						20 590	bilansiline jääkväärtus

b) ümberhinnatud väärtuse arvelevõtmine

Deebet	Kreedit	TP	TT	A	RV	Summa	Märkus
155000					21	5 000	ei amortiseerita

155100					21	215 000	amort norm 3,45 % (100/29)
	290400					220 000	

c) aasta lõpul suletakse kontod 290401 ja 290400 kontole 298000 (korjates aasta jooksul kontodele 290400 ja 290401 kõik ümberhindlused)

Deebet	Kreedit	TP	TT	A	RV	Summa	Märkus
290400						220 000	
	290401					20 590	
	298000					199 410	

3) Ümberhindlus (vara väärtuse vähenemine, harvaesinev variant juhuks, kui varasematel perioodidel on tehtud raamatupidamises oluline viga)

Vara nimetus: korter (välja renditud korter, planeeritakse müüa, kuid seda ei jõua tõenäoliselt teha 2005. aastal)

Soetamise aeg (vara arvele võtmise kuupäev): 01.12.1993

Soetusmaksumus: 140 000.- (vale summa, terve korterelamu maksumus, ülejäänud korterid juba erastatud)

Kulum: 42 000.-

Jääkväärtus: 98 000.-

Amortisatsiooni norm: 2,5% aastas

Korteriomandi turuväärtus vastavalt kinnisvaraeksperti poolt antud hinnangule, kusjuures hinnang ei sisalda eraldi hinnangut maa mõttelise osa ja korteri kohta: 10 000.-

Maa maksustamishind 500.- (mõtteline osa maast, ei olnud varem eraldi arvel)

Korteri järelejäänud eluiga 40-12 = 28 aastat.

a) maa arvelevõtmine

Deebet	Kreedit	TP	TT	A	RV	Summa	Märkus
154000					21	500	
	290400					500	

b) vana maksumuse eemaldamine bilansist

Deebet	Kreedit	TP	TT	A	RV	Summa	Märkus
154010					11	42 000	
	154000				11	140 000	
610000			01112			98 000	

c) ümberhinnatud väärtuse arvelevõtmine

Deebet	Kreedit	TP	TT	A	RV	Summa	Märkus
154000					11	9 500	amort norm 3,57 % (100/28)
	610000		01112			9 500	

4) Allahindlus

Vara nimetus: korter (välja renditud korter, planeeritakse müüa, kuid seda ei jõua tõenäoliselt teha 2005. aastal)

Soetamise aeg (vara arvelevõtmise kuupäev): 01.10.1997

Soetusmaksumus: 60 000.-

Kulum: 12 000.-

Jääkväärtus: 48 000.-

Amortisatsiooni norm: 2,5% aastas

Korteriomandi turuväärtus vastavalt kinnisvaraeksperti poolt antud hinnangule, kusjuures hinnang ei sisalda eraldi hinnangut maa ja korteri kohta: 10 000.-

Maa maksustamishind 500.- (mõtteline osa maast, ei olnud varem eraldi arvel)

Korteri järelejäänud eluiga 40-8 = 32 aastat.

b) maa arvelevõtmine (ümberhindlus, ei olnud varem arvel)

Deebet	Kreedit	TP	TT	A	RV	Summa	Märkus
154000					21	500	ei amortiseerita

	290400					500	
--	--------	--	--	--	--	-----	--

b) korteri allahindlus (48000 – 9500)

Deebet	Kreedit	TP	TT	A	RV	Summa	Märkus
	154010				11	38 500	uus amort aastas $9500/32=296,88$ -> norm $296,88/60000 = 0,49 \%$
610000			01112			38 500	