

RTJ 6 KINNISVARAINVESTEERINGUD (muudetud 2011)

SISUKORD	paragrahvid
EESMÄRK JA KOOSTAMISE ALUSED	1-3
RAKENDUSALA	4-5
MÕISTED	6-11
ARVESTUSPÕHIMÕTTED	12-33
Esmane arvele võtmine	12-14
Edasine kajastamine	15-17
Õiglase väärtuse meetod	18-26
Soetusmaksumuse meetod	27
Parendused, remont ja hooldus	28-29
Ümberklassifitseerimised	30-33
JÕUSTUMINE JA ÜLEMINEKUSÄTTED	34-36
VÕRDLUS SME IFRS-IGA	37

EESMÄRK JA KOOSTAMISE ALUSED

1. Käesoleva Raamatupidamise Toimkonna juhendi RTJ 6 „Kinnisvarainvesteeringud” eesmärgiks on sätestada reeglid kinnisvarainvesteeringute kajastamiseks Eesti hea raamatupidamistava kohaselt koostatavates raamatupidamise aastaaruannetes. Eesti hea raamatupidamistava on rahvusvaheliselt tunnustatud arvestuse ja aruandluse põhimõtetele tuginev raamatupidamistava, mille põhinõuded kehtestatakse raamatupidamise seadusega ning mida täiendavad Raamatupidamise Toimkonna juhendid.
2. RTJ 6 tugineb SME IFRSi peatükil 16 „Kinnisvarainvesteeringud” (*“Investment property”*) ja 11 „Lihtfinantsinstrumendid“ (*„Basic Financial Instruments“*) ning peatükis 2 „Põhimõtted ja alusprintsüübid“ (*„Concepts and Pervasive Principles“*) sätestatud mõistetel. Juhend sisaldab viiteid konkreetsetele SME IFRSi paragrahvidele, millel juhendi nõuded tuginevad. RTJ 6 võrdlus SME IFRSiga on toodud paragrahvis 37. Valdkondades, kus RTJ 6 ei täpsusta mingit spetsiifilist arvestuspõhimõtet, kuid see on reguleeritud SME IFRSis, on soovitatav lähtuda SME IFRSis kirjeldatud arvestuspõhimõttest.
3. Raamatupidamise aruannete koostamisel tuleb lähtuda olulisuse printsiibist. Väheolulisi objekte võib arvestada ja aruannetes kajastada lihtsustatud viisil.

RAKENDUSALA

4. Raamatupidamise Toimkonna juhendit RTJ 6 „Kinnisvarainvesteeringud” tuleb rakendada kinnisvarainvesteeringute kajastamisel raamatupidamise aruannetes.
5. Juhendit RTJ 6 rakendatakse ainult kinnisvarainvesteeringute kajastamisel ning seda ei rakendata ettevõtte poolt kasutatava kinnisvara kajastamisel. Kinnisvarainvesteeringu ja ettevõtte poolt kasutatava kinnisvara mõistete erinevust on selgitatud paragrahvides 6–11.

MÕISTED

6. Käesolevas juhendis kasutatakse mõisteid alljärgnevas tähenduses:

Kinnisvarainvesteering on kinnisvaraobjekt (maa või hoone (või osa hoonest) või mõlemad), mida ettevõtte hoiab (kas omanikuna või kapitalirendi tingimustel rendituna) eelkõige renditulu teenimise, väärtuse kasvu või mõlemal eesmärgil, mitte aga kasutamiseks toodete või teenuste tootmisel, halduseesmärkidel või müügiks tavapärase äritegevuse käigus. (SME IFRS 16.2)

Ettevõtte poolt kasutatav kinnisvara on kinnisvaraobjekt, mida ettevõtte kasutab toodete või teenuste tootmisel või halduseesmärkidel.

Õiglane väärtus on summa, mille eest on võimalik vahetada vara või arveldada kohustust teadlike, huvitatud ja sõltumatute osapoolte vahelises tehingus. (SME IFRS 2.34 (b)).

Soetusmaksumus on vara omandamise või ehitamise ajal vara eest makstud raha või üleantud mitterahalise tasu õiglane väärtus. (SME IFRS 2.34 (a)).

Bilansiline (jääk)maksumus on netosumma, milles vara on bilansis kajastatud (võttes arvesse akumuleeritud kulumit ja võimalikke allahindlusi).

7. Kinnisvarainvesteering on maa või hoone (või osa hoonest), mida ettevõtte hoiab renditulu teenimise või turuväärtuse tõusmise eesmärgil ja mida ta ei kasuta muus majandustegevuses (kaupade tootmisel või teenuste osutamisel (v.a renditeenused) või halduseesmärkidel). Kinnisvarainvesteeringuks võib olla ka hoonestusõigus, mis vastab kinnisvarainvesteeringu mõistele. Vastandiks kinnisvarainvesteeringule on maa ja hooned, mida ettevõtte kasutab enda majandustegevuses – selliseid varasid käsitletakse nagu tavalist materiaalsel põhivara. Alljärgnev tabel toob mõningaid näiteid objektidest, mida loetakse kinnisvarainvesteeringuteks, ning objektidest, mille kajastamisel tuleb lähtuda muudest juhenditest.

On kinnisvarainvesteering

Maa, mida hoitakse pikaajaliselt turuväärtuse tõusmise eesmärgil ja mida ettevõtte ise ei kasuta
Hoone, mida ettevõtte omab või rendib kapitalirendi tingimustel ning rendib välja kasutusrendi tingimustel

Hoone, mida ettevõtte soovib välja rentida, kuid hetkel on kasutuseta, kuna rentnikke pole leitud

Hotellihoone, mille omanik ei tegele hotelli opereerimisega, vaid see ostetakse täielikult sisse rendi- või juhtimislepingu alusel

Ei ole kinnisvarainvesteering

Maa, mida ettevõtte on seni kasutanud oma otstarbeks, kuid nüüd otsustab müüa (kajastada kui varusid)

Hoone, mida ettevõtte omab või rendib kapitalirendi tingimustel ning kasutab enda äritegevuses (kajastada kui materiaalsel põhivara)

Hoone, mida ehitatakse kellegi tellimusel (kajastada kui pikaajalist ehituslepingut)

Hotellihoone, kui hotelli omanik tegeleb hotelli opereerimisega, isegi juhul, kui osa teenuseid ostetakse sisse (kajastada kui materiaalsel põhivara)

8. Kinnisvarainvesteeringul on nii materiaalse põhivara kui finantsinvesteeringu tunnuseid. Kuigi kinnisvarainvesteeringud sarnanevad füüsiliselt materiaalse põhivaraga, erineb nende kasutuseesmärk oluliselt muu põhivara kasutusest. Kinnisvarainvesteeringust genereeritavad rahavood ja koos sellega ka investeeringu õiglane väärtus on tavaliselt märksa täpsemini ja usaldusväärsemalt hinnatavad kui muu põhivara rahavood ja õiglane väärtus.

9. Kinnisvarainvesteeringuks võib olla ka selline objekt, mida ettevõtte ei oma, vaid rendib endale kapitalirendi tingimustel (vt RTJ 9 rendilepingute klassifitseerimisest kapitali- või kasutusrendiks).

10. Kinnisvaraobjekti, mida ehitatakse või arendatakse selleks, et seda tulevikus kasutada kinnisvarainvesteeringuna, kajastatakse juba ehitus- või arendustegevuse ajal kinnisvarainvesteeringuna lähtudes ühest käesolevas juhendis kirjeldatud meetodist.

11. Teatud juhtudel võib ettevõtte kasutada mingit osa kinnisvaraobjektist enda äritegevuses ning mingit osa renditulu teenimise eesmärgil. Nende osade üle peetakse eraldi arvestust:

enda majandustegevuses kasutatavat osa kajastatakse kui materiaalsed põhivara ning väljarenditavat osa kui kinnisvarainvesteeringut. (SME IFRS 16.4).

ARVESTUSPÕHIMÕTTED

Esmane arvele võtmine

12. Kinnisvarainvesteering võetakse bilansis algselt arvele tema soetusmaksumuses, mis sisaldab ka soetamisega otseselt seotud kulutusi. (SME IFRS 16.5).

13. Kinnisvaraobjekti soetamisega otseselt seotud kulutusteks võivad olla näiteks notaritasud, riigilõivud, nõustajatele makstud tasud ja muud kulutused, ilma milleta ei oleks ostutehing saanud aset leida. (SME IFRS 16.5).

14. Juhul kui kinnisvaraobjekti eest tasutakse tavapärasest maksetähtajast pikemaajalise järeelmaksuga, loetakse objekti soetusmaksumuseks makstava tasu nüüdisväärtust. Vahet tasu nominaalväärtuse ja nüüdisväärtuse vahel kajastatakse intressikuluna järeelmaksu perioodi jooksul. (SME IFRS 16.5).

Edasine kajastamine

15. Kinnisvarainvesteeringud, mille õiglast väärtust on võimalik usaldusväärset hinnata mõistliku kulu ja pingutusega, kajastatakse käesoleva juhendi paragrahvides 18-26 kirjeldatud õiglase väärtuse meetodil. (SME IFRS 16.7).

16. Kinnisvarainvesteeringud, mille õiglast väärtust ei ole võimalik usaldusväärset hinnata mõistliku kulu ja pingutusega, kajastatakse paragrahvis 27 kirjeldatud soetusmaksumuse meetodil.

17. Kui kinnisvarainvesteeringuobjekti õiglast väärtust ei ole enam võimalik usaldusväärset hinnata mõistliku kulu ja pingutusega, kajastab ettevõtte seda objekti paragrahvis 27 kirjeldatud soetusmaksumuse meetodil kuni õiglast väärtust on taas võimalik usaldusväärset hinnata. Objekti bilansiline väärtus ümberklassifitseerimise hetkel saab tema soetusmaksumuseks. (SME IFRS 16.8).

Näide – kinnisvarainvesteeringu kajastamise meetodi muutus

Ettevõtte bilansis on kajastatud maa, mida ettevõtte hoiab väärtuse kasvu eesmärgil. 31.12.2012 seisuga hinnati maa õiglaseks väärtuseks 1 miljon eurot, tuginedes võrreldavatel turutehingutel. Järgmisel bilansipäeval, 31.12.2013, ei olnud võimalik samal meetodil turuhinda määrata, kuna võrreldavaid turutehinguid ei eksisteerinud. Alternatiivsete meetoditega oleks õiglase väärtuse leidmine aeganõudev ja kulukas ning ettevõtte hinnangul ei anna nende meetoditega leitav õiglase hinna vahemik usaldusväärset alust kinnisvarainvesteeringu õiglase väärtuse määramiseks. 2014. aasta lõpus olid toimunud taas võrreldavad turutehingud ning maa õiglast väärtust oli võimalik usaldusväärset määrata (õiglase väärtus 31.12.2014 seisuga oli 1,2 miljonit eurot). Millisel meetodil ettevõtte peab kajastama kinnisvarainvesteeringut bilansis?

31.12.2012 oli õiglase väärtus määratav, seega kajastatakse kinnisvarainvesteering õiglasest väärtuses, summas 1 miljon eurot.		
31.12.2013 ei ole õiglase väärtuse määramine võimalik mõistliku kulu ja pingutusega, seega seda objekti tuleb kajastada soetusmaksumuse meetodil, kuni õiglase väärtus muutub uuesti määratavaks:		
K	Kinnisvarainvesteering õiglasest väärtuses	1 000 000
D	Kinnisvarainvesteeringu soetusmaksumus	1 000 000
31.12.2014 on õiglase väärtus taas usaldusväärset määratav, seega objekti tuleb taas hakata kajastama õiglase väärtuse meetodil:		
K	Kinnisvarainvesteeringu soetusmaksumus	1 000 000
D	Kinnisvarainvesteering õiglasest väärtuses	1 200 000
K	Kasum kinnisvarainvesteeringu väärtuse muutusest (kirjel „muud äritulud“)	200 000
Juhul kui kinnisvarainvesteeringuks on amortiseeritav vara (näiteks hoone), tuleb seda amortiseerida selle perioodi jooksul, kui õiglase väärtus ei ole usaldusväärset määratav (vt paragrahv 27).		

Õiglase väärtuse meetod

18. Õiglase väärtuse meetodi rakendamisel kajastatakse kinnisvarainvesteeringu objektidel bilansipäeval nende õiglasest väärtuses. Väärtuse muutusest tulenevad kasumid/kahjumid kajastatakse aruandeperioodi kasumiaruandes. Õiglase väärtuse meetodil kajastatavatelt kinnisvarainvesteeringutelt ei arvestata amortisatsiooni. (SME IFRS 16.7).

19. Parimaks indikaatoriks kinnisvarainvesteeringu õiglasest väärtusest on tema turuväärtus. Turuväärtuseks loetakse soodsaimat hinda, mida müüja võiks saada avatud turul objekti müümisel või ostja selle ostmisel. Turuväärtuseks ei loeta eritingimustel toimuva müügi hinda, näiteks kiirmüügihinda. (SME IFRS 16.7, 11.27 (a)).

20. Aktiivse turu puudumisel võib õiglast väärtust hinnata mõnel muul meetodil, näiteks tuginedes hiljuti toimunud tehingute hindadele sarnaste objektide osas (korrigeerides hinnangut erinevuste suhtes) või kasutades diskonteeritud rahavoogude meetodit. (SME IFRS 16.7, 11.27 (b), (c), 11.28, 11.29).

21. Õiglase väärtuse määramine peab tuginema reaalsel bilansipäeval eksisteerinud kinnisvaraturul, mitte hüpoteetilisel turul. Õiglase väärtuse määramisel võetakse arvesse kõiki objekti väärtust mõjutavaid tegureid, sealhulgas objekti asukoht, füüsiline seisund, objekti suhtes eksisteerivaid rendilepingud, turu üldine aktiivsus ja muud väärtust mõjutavad tegurid. Õiglase väärtus peab peegeldama turu üldist hinnangut objekti väärtuse kohta ning selle määramisel välistatakse konkreetse müüja või ostjaga seonduvad hinda mõjutavad asjaolud (nt ebatüüpilise finantseerimisskeemi mõju hinnale).

22. Õiglase väärtuse hinnang on seotud hindamise kuupäevaga. Juhul kui hindamine toimub enne või pärast bilansipäeva, tuleb kinnisvarainvesteeringu kajastamisel bilansis

võtta arvesse bilansipäeva ja hindamispäeva vahelisel perioodil toimunud sündmusi, mis võiksid mõjutada objekti väärtust.

23. Kinnisvarainvesteeringu õiglase väärtuse määramisel ei võeta arvesse tulevaste parendustega seotud rahavooge ning nendest parendustest tulenevate lississetulekutega seotud rahavooge. Kinnisvarainvesteeringu õiglase väärtuse määramisel võetakse arvesse kinnisvaraobjekti remondi ja hooldusega seotud rahavooge.

24. Kinnisvarainvesteeringu õiglase väärtuse määramisel ei arvata sellest maha potentsiaalseid objekti müügiga seotud tehingukulusid.

25. Õiglase väärtuse hindamisel tuleb kasutada ettevõtteväliste professionaalsete hindajate abi, välja arvatud juhul, kui ettevõtte ise omab vastava kvalifikatsiooniga spetsialiste.

26. Kinnisvarainvesteeringute kajastamisel õiglases väärtuses tuleb jälgida, et varasid ei kajastataks bilansis kahekordselt. Juhul kui kinnisvaraobjekti õiglase väärtuse hinnang on antud koos tema sisustusega (näiteks kommunikatsioonid, mööbel jne), tuleb selline sisustus lülitada bilansis kinnisvarainvesteeringu koosseisu ning mitte kajastada neid veel eraldi objektidena näiteks materiaalse põhivara koosseisus.

Soetusmaksumuse meetod

27. *Soetusmaksumuse meetodi rakendamisel kajastatakse kinnisvarainvesteeringut analoogiliselt materiaalse põhivaraga, see tähendab soetusmaksumuses, millest on maha arvatud akumulieeritud kulum ja võimalikud allahindlused väärtuse langusest (vt RTJ 5 „Materiaalne ja immateriaalne põhivara”).*

Parendused, remont ja hooldus

28. Hilisemate parendustega seotud kulutused lisatakse kinnisvarainvesteeringu soetusmaksumusele ainult juhul, kui need vastavad kinnisvarainvesteeringu mõistele ja vara bilansis kajastamise kriteeriumitele (sh tõenäoline osalemine tulevikus majandusliku kasu tekitamisel). Kinnisvarainvesteeringute jooksva hoolduse ja remondiga kaasnevad kulutused kajastatakse perioodikuludes. Juhul kui kinnisvarainvesteeringu objektile vahetatakse välja mõni komponent (näiteks vaheseinad), lisatakse uue komponendi soetusmaksumus objekti soetusmaksumusele ning asendatava komponendi jääkmaksumus kantakse bilansist maha.

29. Parenduste kapitaliseerimine või kajastamine perioodikuludes omab praktilist tähtsust ainult juhul, kui ettevõtte kajastab kinnisvarainvesteeringuobjekti soetusmaksumuse meetodil. Õiglase väärtuse meetodi rakendamisel võetakse kinnisvarainvesteeringule parenduste käigus lisandunud väärtust arvesse läbi bilansipäeval toimuvate ümberhindluste.

Ümberklassifitseerimised

30. *Kinnisvaraobjekt klassifitseeritakse bilansis ümber juhul, kui toimub muutus tema kasutamise eesmärgis (näiteks kinnisvarainvesteeringust saab ettevõtte poolt kasutatav põhivara või vastupidi). Alates muutuse toimumise kuupäevast rakendatakse objektile selle varadegrupi arvestuspõhimõtteid, kuhu ta ümber klassifitseeritakse. (SME IFRS 16.9).*

31. Juhul kui ettevõtte kajastab kinnisvarainvesteeringuobjekti soetusmaksumuse meetodil, ei põhjusta ümberklassifitseerimine kinnisvarainvesteeringutest materiaalseks põhivaraks (ja vastupidi) muudatusi arvestuspõhimõtetes. Juhul kui ettevõtte kajastab kinnisvarainvesteeringuobjekti õiglase väärtuse meetodil, lähtutakse ümberklassifitseerimisel paragrahvidest 32 ja 33.

32. Sellise kinnisvarainvesteeringu, mida kajastati lähtudes õiglase väärtuse meetodist, muutumisel ettevõtte poolt kasutatavaks põhivaraks tuleb objekti uueks tuletatud soetusmaksumuseks lugeda tema bilansilist väärtust ümberklassifitseerimise kuupäeval. Alates sellest kuupäevast hakatakse kinnisvaraobjekti raamatupidamises amortiseerima analoogiliselt muu materiaalse põhivaraga, lähtudes objekti järelejäänud kasulikust elueast.

33. Ettevõtte poolt kasutatava põhivara muutumisel kinnisvarainvesteeringuks (mida kajastatakse õiglase väärtuse meetodil) tuleb ümberklassifitseerimise päeval eksisteerinud vahe põhivara õiglase väärtuse ja bilansilise jääkmaksumuse vahel kajastada kasumiaruandes.

<u>Näide – kinnisvarainvesteeringute ümberklassifitseerimine, ümberhindlus ja müük</u>		
Ettevõtte bilansis on kajastatud hoone, mida ettevõtte seni kasutas enda äritegevuses, kuid alates 30.06.2013 kolis oma kontori mujale ja hakkas hoonet kasutusrendi korras välja rentima. Hoone bilansiline jääkmaksumus seisuga 30.06.2013 oli 600 tuhat eurot (soetusmaksumus 800 tuhat eurot ja akumuleeritud kulum 200 tuhat eurot), tema hinnanguline turuväärtus aga 1 miljon eurot. Kuidas tuleks hoone kasutamises aset leidnud muutust kajastada raamatupidamises, kui ettevõtte rakendab kinnisvarainvesteeringute kajastamisel õiglase väärtuse meetodit?		
Objekti ümberklassifitseerimisel ettevõtte poolt kasutatavast põhivarast kinnisvarainvesteeringuks kajastatakse positiivne vahe põhivara õiglase väärtuse ja jääkmaksumuse vahel eelmiste perioodide jaotamata kasumi suurenemisena.		
D	Kinnisvarainvesteering	1 000 000
D	Põhivara (akumulēeritud kulum)	200 000
K	Põhivara (soetusmaksumus)	800 000
K	Kasum kinnisvarainvesteeringu väärtuse muutusest (kirjel „Muud äritulud“)	400 000
Vastavalt kinnisvarabüroo hinnangule oli hoone turuväärtus seisuga 31.12.2013 langenud 900 tuhandele eurole. Kuidas tuleks toimunud muutust kajastada aastaaruandes?		
Kõiki edasisi muutuseid õiglasel väärtuses kajastatakse aruandeaasta kasumi/kahjumina kasumiaruandes:		
D	Kahjum kinnisvarainvesteeringu väärtuse muutusest (kirjel „Muud ärikulud“)	100 000
K	Kinnisvarainvesteering	100 000
31.03.2014 müüdi sama kinnisvaraobjekt maha 1,1 miljoni euro eest. Millised on kanded raamatupidamises?		

D	Raha	1 100 000
K	Kinnisvarainvesteering	900 000
K	Kasum kinnisvarainvesteeringu müügist (kirjel „Muud äritulud“)	200 000

JÕUSTUMINE JA ÜLEMINEKUSÄTTED

34. Käesoleva Raamatupidamise Toimkonna juhendi rakendamine on kohustuslik raamatupidamise aastaaruannetele, mida koostatakse 1.01.2013 ja hiljem algavate aruandeperioodide kohta. Käesolevat Raamatupidamise Toimkonna juhendit võib rakendada vabatahtlikult raamatupidamise aastaaruannetele, mida koostatakse enne 1.01.2013 algavate aruandeperioodide kohta. Juhul kui ettevõtte soovib rakendada käesolevat juhendit ennetähtaegselt aastaaruannetele, mida koostatakse enne 1.01.2013 algavate aruandeperioodide kohta, peab ta samaaegselt rakendama ka kõiki teisi 1.01.2013 jõustuvaid uusi või muudetud Raamatupidamise Toimkonna juhendeid.

35. Kui ettevõtte varasem arvestuspõhimõte oli kinnisvarainvesteeringute kajastamine soetusmaksumuse meetodil, võib ettevõtte erandina teha käesoleva juhendi rakendamisel teha järgneva valiku:

- (a) kinnisvarainvesteeringuobjektid, mis vastavad paragrahvis 15 toodud nõuetele käesoleva juhendi rakendamise perioodi algbilansi kuupäeva seisuga, hinnatakse õiglasele väärtusele juhendi rakendamise perioodi algbilansis. Ümberhindlusest tulenevat vahet õiglase väärtuse ja bilansilise maksumuse vahel kajastatakse eelmiste perioodide jaotamata kasumi algsaldo korrigeerimisena (kõiki järgnevaid ümberhindluste vahesid kajastatakse kasumiaruandes kasumi/kahjumina). Võrdlusandmeid ei korrigeerita; või
- (b) käesolevas juhendis kirjeldatud arvestuspõhimõtet rakendatakse tagasiulatuvalt, st võrdlusandmed korrigeeritakse nii, nagu arvestuspõhimõte oleks olnud alati vastavuses käesoleva juhendiga.

36. Kuni käesoleva juhendi rakendamiseni tuleb järgida juhendi RTJ 6 eelmist versiooni (RTL 2009, 3, 46).

VÕRDLUS SME IFRS-IGA

37. Juhendis RTJ 6 sätestatud arvestuspõhimõtted kinnisvarainvesteeringutele on kooskõlas SME IFRS peatükis 16 sätestatud arvestuspõhimõtetega, välja arvatud järgmised asjaolud:

- (a) SME IFRSi järgi tuleb kinnisvarainvesteeringud, mille õiglast väärtust ei ole võimalik usaldusväärset hinnata mõistliku kulu ja pingutusega, kajastada materiaalse põhivarana. Raamatupidamise Toimkonna hinnangul on selgem ja ülevaatlikum kui sellised objektid klassifitseeritakse bilansis kinnisvarainvesteeringuks ning bilansis või lisades avalikustatakse õiglase väärtuse ja soetusmaksumuse meetodil kajastatavate kinnisvarainvesteeringute bilansilised väärtused;
- (b) SME IFRS ei käsitle, kuidas kajastada kasumeid või kahjumeid vara ümberklassifitseerimise korral põhivarast kinnisvarainvesteeringuks või vastupidi. SME IFRS peatüki 16 põhimõtted sarnaste olukordade puhul on kasumite (kahjumite)

kajastamine läbi kasumiaruande. Vastavalt sellele on sätestatud reeglid käesolevas juhendis;

(c) SME IFRS lubab teatud juhtudel kajastada ka kasutusrendi tingimustel renditavat vara kinnisvarainvesteeringuna. Raamatupidamise Toimkonna hinnangul on tegemist väga harva esineva olukorraga, mistõttu ei peetud vajalikuks seda teemat käesolevas juhendis käsitleda.