

Raamatupidamise seaduse muutmise ja sellest tulenevalt teiste seaduste muutmise seaduse eelnõu seletuskiri

1. Sissejuhatus

1.1. Sisukokkuvõte

2015. aasta 25. septembril ÜRO-s vastu võetud kestliku arengu tegevuskavaga aastani 2030¹ loodi ülemaailmne raamistik kestliku arengu eesmärkide saavutamiseks. Kuna kestlik areng on üks Euroopa Liidu (edaspidi ka *EL*) lepingu aluspõhimõtteid ning ELi sise- ja välispoliitika esmatähtis eesmärk, on EL võtnud kohustuse olla teerajajaks selle kava rakendamisel nii liikmesriikides kui toetades oma välispoliitika kaudu selle rakendamist ka teistes riikides.

Euroopa roheline kokkulepe² (edaspidi *rohelepe*) eesmärk on muuta EL 2050. aastaks ressursitõhusa ja konkurentsivõimelise majandusega jätkusuutlikuks ühiskonnaks, kus säilitatakse ja suurendatakse looduskapitali ning kaitstakse kodanike tervist ja heaolu keskkonnaga seotud ohtude ja mõjude eest.

Rohelepe ja jätkusuutliku kasvu rahastamise tegevuskava³ edukaks rakendamiseks on hädavajalik, et liikmesriigid ja EL saaksid ettevõtjatelt kvaliteetseid andmeid neid ohustavatest kestlikkusriikidest, samuti teavet ettevõtjate enda mõjust inimestele ja keskkonnale. Investorid auvad üha selgemalt, et probleemid jätkusuutlikkuse vallas võivad ettevõtjate finantstulemused ohtu seada. Seega on suurenenud vajadus saada rohkem teavet ettevõtjate erinevate kestlikkusega seotud küsimuste kohta.

Euroopa rohelepe toetamiseks võeti Euroopa Parlamendi ja nõukogu poolt 2022. aasta 14. detsembril vastu kestlikkusaruandluse direktiiv⁴. See direktiiv arendab edasi raamatupidamise seaduses⁵ varasemalt (§ 24 lõikes 6 ja § 31 lõikes 4) sätestatud ESG (ingl *Environment, Social, Government*) nõudeid ning seab eelkõige suurettevõtetele nõuded jätkusuutlikkusteabe avalikustamiseks hõlmates nii jätkusuutlikkuse kriteeriume kui sidudes endaga keskkonnasäästliku majandustegevuse kriteeriumid⁶ ja finantsteenuste jätkusuutlikkuse avalikustamise regulatsiooni⁷.

Eelnõu on algatatud Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi (EL) 2022/2464 (ELT L 322, 16.12.2022, lk 15–80), millega muudetakse määrust (EL) nr 537/2014 (ELT L 158, 27.5.2014, lk 77–112), direktiivi 2004/109/EÜ (ELT L 390, 31.12.2004, lk 38–57), direktiivi 2006/43/EÜ (ELT L 157, 9.6.2006, lk 87–107) ja direktiivi 2013/34/EL (ELT L 182, 29.6.2013, lk 19–76) seoses äriühingute kestlikkusaruandlusega (edaspidi *direktiiv (EL) 2022/2464*) ülevõtmiseks. Direktiivist (EL) 2022/2464 tulenevate muudatuste eesmärgiks on määratleda ettevõtjate jätkusuutlikku tegevust kajastavate andmete kogumise, kestlikkusaruannete koostamise ja nende kontrollimise reeglid. Samuti on eelnõu algatatud Eesti õiguse vastavusse viimiseks

¹ [ÜRO kestliku arengu tegevuskava aastani 2030](#)

² [European Green Deal - Consilium \(europa.eu\)](#)

³ [EL jätkusuutliku kasvu rahastamise tegevuskava](#)

⁴ [Corporate Sustainability Reporting Directive](#)

⁵ [Raamatupidamise seadus](#)

⁶ [EL taksonoomia](#)

⁷ [Sustainable Finance Disclosure Regulation \(SFDR\)](#)

Komisjoni delegeeritud direktiiviga (EL) 2023/2775 (ELT L 2023/2775, 21.12.2023), millega muudetakse Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 2013/34/EL seoses mikro-, väike- ja keskmise suurusega ettevõtjate ning suurettevõtjate või kontsernide suuruskriteeriumide kohandamisega. Komisjoni delegeeritud direktiivi (EL) 2023/2775 eesmärk on korrigeerida inflatsioonist tulenevalt rahalisi kriteeriumeid, mille alusel määratakse kindlaks ettevõtja suuruskategooria.

Eelnõuga muudetakse raamatupidamise seadust (edaspidi *RPS*), audiitortegevuse seadust (edaspidi *AudS*), töötajate usaldusisiku seadust (edaspidi *TUIS*) ja väärtpaberituru seadust (edaspidi *VPTS*). Nimetatud seadustesse lisatakse kestlikkusaruannete koostamise, esitamise ja audiitorkontrolli läbiviimiseks vajalikud sätted. Seaduseelnõuga kavandatakse järgmised põhilised muudatused:

1. sätestatakse kestlikkusaruande koostamise, esitamise ja sellele audiitorkontrolli tegemise kohustus;
2. muudetakse mikro-, väike-, keskmise ja suurettevõtjate suuruskriteeriume;
3. täpsustatakse majandusaasta aruande vorminõuet;
4. sätestatakse kaks erinevat vandeaudiitori kutset;
5. tõstetakse raamatupidamise aastaaruande kohustusliku auditi ja ülevaatuse piirmäärasid;
6. vähendatakse sihtasutuste audiitorkontrolli kohustust.

Kehtiv regulatsioon sätestab raamatupidamiskohustuslase majandusaasta aruande koostamise, esitamise ja auditeerimise nõuded. Eelnõukohaste muudatustega luuakse reeglid kestlikkusaruande koostamiseks ja avalikustamiseks ettevõtja majandusaasta aruande tegevusaruande koosseisus ning kestlikkusaruandes esitatud teabe tõesuse kontrollimiseks kestlikkusvandeaudiitori poolt. Majandusaasta aruande vorminõude täpsustamise vajadus tuleneb kestlikkusaruande lisandumisest majandusaasta aruande koosseisu (direktiivist (EL) 2022/2464 tulenev vajadus) ja e-allkirjastamise regulatsioonist (siseriiklik vajadus).

1.2. Eelnõu ettevalmistaja

Seaduseelnõu valmistasid ette ja seletuskirja koostasid Rahandusministeeriumi rahandusteabe poliitika osakonna jurist Kersti Rahlin (tel. 5885 1391, kersti.rahlin@fin.ee) ning nõunikud Marika Taal (tel. 5885 1432, marika.taal@fin.ee) ja Guido Viik (tel. 611 3607, guido.viik@fin.ee). Eelnõu toimetas keeleliselt personali- ja õigusosakonna keeleteimetaja Sirje Lilover (tel. 5885 1468, Sirje.Lilover@fin.ee) ning juriidilist kvaliteeti kontrollis personali- ja õigusosakonna õigusloome valdkonnajuht Virge Aasa (tel. 5885 1493, virge.aasa@fin.ee).

1.3. Märkused

Eelnõu on koostatud Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiviga (EL) nr 2022/2464 liikmesriikidele kestlikkusaruandluse koostamise, esitamise ja kontrollimisega seoses seatavate kohustuste ülevõtmiseks. Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiviga (EL) nr 2022/2464 kohustatakse liikmesriikides kohaldama nimetatud nõudeid alates 2024. aasta 6. juulist. Eelnõu on koostatud ka Komisjoni delegeeritud direktiiviga (EL) 2023/2775 muudetud ettevõtja kriteeriumi kindlaks määramise aluseks olevate suuruskategooriate ülevõtmiseks. Komisjoni delegeeritud direktiiviga (EL) 2023/2775 kohustatakse liikmesriikides kohaldama ettevõtja kindlaks määramise aluseks olevaid suuruskategooriaid hiljemalt 2024. aasta 24. detsembrist.

Eelnõu ei ole seotud muu menetluses oleva eelnõu ega Vabariigi Valituse tegevusprogrammiga.

Eelnõukohase seadusega muudetakse raamatupidamise seadust (RT I, 05.05.2022, 27), audiitortegevuse seadust (RT I, 17.03.2023, 6), töötajate usaldusisiku seadust (RT I, 12.11.2021, 18) ja väärtpaperituru seadust (RT I, 06.07.2023, 128).

Eelnõu seadusena vastuvõtmiseks on vajalik Riigikogu poolthälte enamus.

2. Seaduse eesmärk

Seaduse eesmärk on üle võtta Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv (EL) 2022/2464, st kehtestada nõuded kestlikkusaruande koostamiseks ja avaldamiseks ettevõtja majandusaasta aruande tegevusaruande koosseisus ning sätestada nõuded ja pädevused nimetatud aruande audiitorkontrolli läbiviimiseks. Direktiivi (EL) 2022/2464 ülevõtmine toetab Eestis ressursitõhusa ja konkurentsivõimelise majanduse arengut (sh ettevõtjatele vajalike investeeringute kättesaadavust), aitab säästa Eesti looduskapitali ning kaitsta inimeste tervist ja heaolu keskkonnaga seotud ohtude ja mõjude eest.

Direktiiviga (EL) 2022/2464 muudetakse muu hulgas direktiivi (EL) 2013/34, millega on kehtestatud ettevõtja kindlaksmääramise aluseks olevad suurskategoriad. Neid suurskategoriaid muutis Komisjon 2023. aasta 21. detsembril delegeeritud direktiiviga (EL) 2023/2775, mistõttu on seaduse eesmärgiks üle võtta ka nimetatud delegeeritud direktiiv. Ettevõtja suurskategoriad on aluseks aruandluskohustuse kindlaksmääramisel. Nimetatud delegeeritud direktiivi selgitusmärkuste kohaselt lähtutakse ettevõtjate suurskategoriate kehtestamisel inflatsioonist nii euroalal kui ka Euroopa Liidus tervikuna. Et ettevõtjad saaksid eelnõuga muudetavatest suurskategoriatest kasu võimalikult kiiresti, kohaldatakse neid 2024. aasta 1. jaanuaril või pärast seda algavate majandusaastate suhtes.

Direktiiviga (EL) 2022/2464 on antud Komisjonile pädevus võtta vastu õigusaktid, millega kehtestatakse kestlikkusaruandluse standardid. 2023. aasta 22. detsembril kehtestas Komisjon delegeeritud määrusega (EL) 2023/2772 Euroopa kestlikkusaruandluse standardid (*ESRS*), mida ettevõtja peab kasutama oma kestlikkusaruande koostamisel. Seetõttu on direktiivi (EL) 2022/2464 ülevõtmine seotud ka Komisjoni delegeeritud määrusega (EL) 2023/2772. Kestlikkusaruandluse standardites määratakse kindlaks teave, mille ettevõtjad peavad esitama. Kestlikkusaruandluse standardeid on ülevaatlikumalt kirjeldatud seletuskirjas RPS § 24 muudatuste juures.

Samuti on direktiivi ülevõtmine seotud Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusega (EL) 537/2014, mis käsitleb avaliku huvi üksuste audiitorkontrolli erinõudeid. Kuna direktiivi (EL) 2022/2464 kohaselt peab kestlikkusaruanne olema auditeeritud, siis tuleb vandeaudiitoril avaliku huvi üksuse raamatupidamise aastaaruande, konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande ja kestlikkusaruande audiitorkontrolli läbiviimisel arvestada ka nimetatud määruses sätestatud.

Alljärgnevalt on esitatud ülevaade kestlikkusaruandlust reguleerivate EL õigusaktide Eesti õigusesse ülevõtmise vajadusest, nende ülevõtmise tähtsusest ning nende ülevõtmiseks tehtud rakendus- ja ettevalmistustegevustest.

Euroopa Liidu kestlikkusaruandlust puudutav õigusakt	Riigisisene ülevõtmine	Rakendus- ja ettevalmistustegevused
---	-------------------------------	--

Direktiiv (EL) 2022/2464	Ülevõtmise tähtaeg 2024. aasta 6. juuli.	Rakendatakse järk- järgult. Rakendamise täpsem ajakava sisaldub eelnõus. Tehtud rakendus- ja ettevalmistustegevuste loetelu on koostatud Rahandusministeeriumi kodulehele ⁸ .
Määrus (EL) 2023/2772	Otsekohalduv	Rakendatakse 2024. aasta 1. jaanuaril või hiljem algavate majandusaastate suhtes.
Määrus (EL) 537/2014	Otsekohalduv	Rakendatakse kooskõlas direktiivi (EL) 2022/2464 ülevõtmisega
Delegeeritud direktiiv (EL) 2023/2775	Ülevõtmise tähtaeg 2024. aasta 24. detsember.	Rakendatakse 2024. aasta 1. jaanuaril või pärast seda algavate majandusaastate suhtes. Tehtud rakendus- ja ettevalmistustegevuste loetelu on koostatud Rahandusministeeriumi kodulehele.

Eelnõu kohaselt seotakse Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivist (EL) 2022/2464 tulenevad kohustused Eestis kehtiva raamatupidamiskohustuslaste finantsaruandluse koostamise, esitamise ja audiitorkontrolli regulatsiooniga. Seejuures on eesmärgiks hoida uutest nõuetest tingitud aruandluskoormuse kasv Eestis minimaalsena.

Lähtuvalt Vabariigi Valitsuse 22. detsembri 2011. a määruse nr 180 „Hea õigusloome ja normitehnika eeskiri“ (edaspidi *HÕNTE*) § 1 lõike 2 punktist 2 ei ole koostatud seaduseelnõu väljatöötamiskavatsust, kuna eelnõu käsitleb Euroopa Liidu õiguse rakendamist ja eelnõu aluseks oleva Euroopa Liidu õigusakti eelnõu menetlemisel on sisuliselt lähtutud *HÕNTE* § 1 lõikes 1 sätestatud nõuetest. Sealhulgas ei ole koostatud seaduseelnõu väljatöötamiskavatsust Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi (EL) 2022/2464 kohaselt liikmesriikidele antud sõltumatu kindlust andvate teenuste osutaja (independent assurance service provider, edaspidi *IASP*) institutsiooni loomise vajaduse väljaselgitamise osas. Samuti ei ole koostatud väljatöötamiskavatsust direktiivi (EL) 2022/2464 nende sätete osas, mille ülevõtmine on jäetud liikmesriigi otsustada ja mis on väheolulise ulatusega. Sellisteks küsimusteks on erinevate vandeaudiitorite kvalifitseerimine kestlikkusaruande ja raamatupidamise aastaaruande kontrollijatena, ühise auditi kasutamine, tööpraktika ja teoreetilise õppe ühitamine, raamatupidamise aastaaruande ja kestlikkusaruande audiitorkontrolli kohta ühe vandeaudiitori aruande koostamine, alternatiivsed vandeaudiitori sõltumatust tagavad võimalused vandeaudiitori nimetamiseks, auditi kvaliteeditagamise ülevaatusi tegevate isikute kestlikkuse kogemuse nõue ning konkreetse juhtimisorgani, kes vastutab raamatupidamise aastaaruande audiitorkontrolliga seonduvate tegevuste eest, määratlemine.

⁸ <https://www.fin.ee/finantspoliitika-valissuhted/arvestusvaldkond/kestlikkusaruandlus>

Seaduseelnõu sisaldab direktiivi (EL) 2022/2464 ülevõtmisega mitteseotud muudatusi, mis on reguleeritava valdkonnaga küll seotud, kuid ei tulene otseselt vajadusest nimetatud direktiiv üle võtta. Sellisteks riigisisesteks reguleerimisvajadusteks on peamiselt majandusaasta aruande e-allkirjastamise täpsustus, audiitorkontrolli piirmäärade tõstmine, sihtasutuse auditikohustuse muutmine, vandeaudiitori kutseksamitasu vahemiku suurendamine, Audiitorkogu presidendi ja revisjonikomisjoni liikme volituste tähtaja muutmine, läbipaistvusaruande Audiitorkogule esitamise tähtaja ja läbipaistvusaruande perioodi muutmine ning vandeaudiitori füüsilisest isikust ettevõtjana tegutsemise regulatsiooni täpsustamine. Samuti on eelnõuga parandatud keelelisi ebatäpsusi. Menetlusökonomikast lähtuvalt ei koostatud kahte eraldi eelnõu ning seetõttu ei ole ka eelnõu sellele osale, mis sätestab riigisiseseid reguleerimisvajadused, eraldi väljatöötamiskavatsust koostatud.

Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi (EL) 2022/2464 ülevõtmisega kaasnevaid mõjusid on analüüsitud nii Euroopa Liidu põhiselt⁹ direktiivi menetlemise kui ka nimetatud direktiivi Eesti õigusesse ülevõtmise menetluse käigus¹⁰. Ülevõtmise ajakava on pingeline, selle ülevõtmise tähtpäev on 2024. aasta 6. juuli.

3. Eelnõu sisu ja võrdlev analüüs

3.1 Kestlikkusaruande koostamise, esitamise ja sellele audiitorkontrolli tegemise põhiseaduspärasuse analüüs

Eelnõu kohaselt kehtestatakse suurettevõtjale, börsil noteeritud väikestele ja keskmise suurusega ettevõtjatele (edaspidi ka *VKE*) ning suurte kontsernide emettevõtjatele kohustus lisada enda tegevusaruandele eraldiseisva alajaotisena kestlikkusaruanne, mis annab ülevaate äriühingust raamatupidamiskohustuslase tegevuse mõjudest keskkonna-, sotsiaal- ja ühinguvalitsemise valdkondades. Nimetatud kohustuse kehtestamine tuleneb otseselt roheleppest, mis on EL-i uus majanduskasvu strateegia.

Eesti Vabariigi Põhiseaduse (edaspidi *PS*) § 3 lõike 1 esimese lause kohaselt teostatakse riigivõimu üksnes põhiseaduse ja sellega kooskõlas olevate seaduste alusel. Nimetatust tuleneb parlamendireservatsioon ehk olulisuse põhimõte, mis nõuab, et demokraatlikus riigis peab olulised küsimused otsustama seadusandja. Eelnõu parlamendireservatsiooni järgimiseks tuleb see Riigikogu poolthääldenamusega vastu võtta (*PS* § 65 p 1), välja kuulutada (*PS* § 107 lg 1) ja avaldada (*PS* § 3 lg 2, § 108).

3.1.1. Riive legitiimne eesmärk

PS § 11 sätestab, et õigusi ja vabadusi tohib piirata ainult kooskõlas põhiseadusega. Need piirangud peavad olema demokraatlikus ühiskonnas vajalikud ega tohi moonutada piiratavate õiguste ja vabaduste olemust. Sellest tuleneb, et põhiõiguse riivel peab olema põhiseadusega kooskõlas olev ehk legitiimne eesmärk ja riive peab olema eesmärgi saavutamiseks proportsionaalne (sobiv, vajalik, mõõdukas). Eelnõu eesmärgiks on võtta üle Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv (EL) 2022/2464, millega kehtestatakse nõuded kestlikkusaruande koostamiseks ja avaldamiseks ettevõtja majandusaasta aruande tegevusaruande koosseisus ning sätestatakse nõuded ja pädevused nimetatud aruande

⁹ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52021SC0151>

¹⁰ <https://www.riigikogu.ee/tegevus/dokumendiregister/toimikud/c754ac88-5e4a-42d9-bf2e-d6c4d50429ef>

audiitorkontrolli läbiviimiseks. Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv (EL) 2022/2464 on otseselt seotud roheleppega, mille eesmärk on muuta EL 2050. aastaks nüüdisaegse ressursitõhusa ja konkurentsivõimelise majandusega ühiskonnaks, kus 2050. aastaks ei ole enam kasvuhoonegaaside netoheidet. Samuti on roheleppe eesmärk kaitsta, säilitada ja suurendada EL-i looduskapitali. Roheleppe eesmärgiks on lahutada majanduskasv ressursikasutusest ning aidata kaasa eesmärgile ehitada üles inimeste hüvanguks toimiv majandus, tugevdada EL-i sotsiaalset turumajandust ja aidata tagada, et see on tulevikuks valmis ning loob stabiilsust, töökohti, majanduskasvu ja kestlikke investeeringuid.

Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusega (EL) 2021/1119 (ELT L 243, 09.07.2021, lk 1–17) muudetakse kliimanetraalsuse saavutamise eesmärk EL-is 2050. aastaks õiguslikult siduvaks. Lisaks kohustub Euroopa Komisjon oma 20. mai 2020. a teatises „ELi elurikkuse strateegia aastani 2030. Toome looduse oma ellu tagasi“ tagama, et 2050. aastaks on maailma ökosüsteemid taastatud, vastupanuvõimelised ja piisavalt kaitstud. Selle strateegia eesmärk on suunata Euroopa elurikkus 2030. aastaks taastumise teele. Euroopa Komisjoni 8. märtsi 2018. a teatises pealkirjaga „Tegevuskava: jätkusuutliku majanduskasvu rahastamine“ on sätestatud meetmed järgmiste eesmärkide saavutamiseks: suunata kapitalivood ümber kestlikesse investeeringutesse, et tagada kestlik ja kaasav majanduskasv, hallata finantsriske, mis tulenevad kliimamuutustest, loodusvarade vähenemisest, keskkonna halvenemisest ja sotsiaalsetest probleemidest.

Ülalnimetatud eesmärkide saavutamiseks on vajalik, et eelnõuga hõlmatud ettevõtjate ring koostaks asjakohast, võrreldavat ja usaldusväärset kestlikkusaruannet ning teeks selle teabe kasutajatele kättesaadavaks. Kestlikkusteave võimaldab investoritel paremini mõista kestlikkusaspektidega seotud riske oma investeeringute jaoks ning nende investeeringute mõju inimestele ja keskkonnale. Usaldusväärne kestlikkusteave on vajalik ka sotsiaaldialoogide pidamiseks. Valitsusvälised organisatsioonid saavad kestlikkusteabele tuginedes mõjutada ettevõtjaid minimeerima ettevõtlusest tulenevat mõju inimestele ja keskkonnale. Koos majandusaasta aruandega avalikustatud kestlikkusteavet saaksid kasutada ka muud sidusrühmad eelkõige selleks, et edendada võrreldavust turusektorite vahel ja nende sees. Ettevõtjate äripartnerid saavad tugineda kestlikkusteabele, et mõista kestlikkusega seotud riske ja mõju enda väärtusahelate ulatuses ning vajadusel asjakohaseid meetmeid rakendada. Poliitikakujundajad ja riigiasutused saavad sellist teavet kasutada eelkõige koondandmetena, et jälgida keskkonna- ja sotsiaalseid suundumusi ning aidata seeläbi kaasa keskkonnaalasele arvepidamisele. Seni on kestlikkusteabest huvitatud isikud pidanud ostma kestlikkusteavet erinevatelt andmepakkujatelt, kes koguvad teavet eri allikatest, sealhulgas äriühingute avalikest aruannetest.

Elu- ja looduskeskkonna kaitse ning loodusvarade ja loodusressursside kaitse on PS-s väljendatud väärtus. PS kommenteeritud väljaandes¹¹ on osundatud keskkonnaküsimuste suurele tähtsusele ning loodusvarade ja -ressursside säästliku kasutamise tähtsusele riigi korraldamisel, sealhulgas õiguslikule reguleerimisele. PS § 5 kommentaaride kohaselt on riigil kohustus kujundada looduskeskkonna säästlikku ja avalike huvide kohast kasutamist tagav õiguslik režiim. Paratamatult kaasneb sellega isikute õiguste piiramine keskkonnakaitse vajadustest lähtudes. Samas kuulub looduskeskkonna säästmine põhikohustuste hulka (§ 53).

¹¹ <https://pohiseadus.ee/sisu/3474>

Nii võivad PS §-dest 5 ja 53 tulenevad keskkonnakaitseelised põhimõtted ja kohustused õigustada ka isikute põhiõiguste, näiteks ettevõtlusvabaduse (§ 31) või omandipõhiõiguse (§ 32) riiveid (nt RKPJKo 16.12.2013, 3-4-1-27-13, p-d 63–64). Kuna § 5 näol on tegemist üldise sisuga keskkonnavalase printsiibiga, on terminit „loodusvarad ja -ressursid“ võimalik laiendada kõikidele keskkonnakaitseõiguse esemeks olevatele keskkonna põhilistele elementidele, nagu õhk, vesi, pinnas, floora ja fauna ning nende koostoime. Sätte eseme lai määratlemine on kooskõlas nüüdisaegse keskkonnaõiguse arusaamaga, mille kohaselt on efektiivne keskkonnast kui terviklikust süsteemist lähtuv keskkonnakaitse, mida rõhutatakse ka seaduses (KeÜS § 8). Eelnõuga kehtestatav regulatsioon võimaldab täita roheleppes tulenevaid eesmärgi. Seega on riive eesmärk kooskõlas PS §-dega 5 ja 53. Põhiõiguse riivel on legitiimne eesmärk, kuna ei ole mõistlik leida end olukorrast, kus majandus ei toimi inimeste hüvanguks ning sotsiaalne turumajandus ei ole tulevikus valmis ega loo stabiilsust, töökohti, majanduskasvu ega kestlikke investeeringuid. Seega on mõistlik sellist olukorda ennetada minimeerimaks hilisemate täiendavate ja ulatuslikumate riivete kohaldamise vajadust ning tagamaks stabiilne, kestlik ja kaasav majandussüsteem.

3.1.2 Riive

PS § 31 kohaselt on Eesti kodanikel õigus tegeleda ettevõtlusega. Seadus võib sätestada selle õiguse kasutamise tingimused ja korra. PS § 31 teine lause annab seadusandjale vabaduse reguleerida ettevõtlusvabaduse kasutamise tingimusi ja seada sellele piiranguid. PS § 31 kommentaaride kohaselt piisab ettevõtlusvabaduse piiramiseks igast mõistlikust põhjusest (RKHKo 11.04.2016, 3-3-1-75-15). Arusaadavalt muudab kestlikkusaruande koostamise ja selle kontrollimise kohustus ettevõtlusega tegelemise tingimusi koormavamaks võrreldes kehtiva õigusliku raamistikuga. Samas tooks regulatsiooni puudumine kaasa märkimisväärsed negatiivsed tagajärjed. Investorid ei saaks investeerimisotsuseid langetades arvestada kestlikkusega seotud riskidega ning mitme sellise investeerimisotsuse koosmõjul võib tekkida finantsstabiilsust ohustavaid süsteemseid riske (eriti kliima osas). Usaldusväärse kestlikkusteabe puudumine pärsib investorite võimalusi suunata rahalisi vahendeid just sotsiaalsete ja keskkonnaprobleemidega tegelevatesse ettevõtjatesse. Rahaliste vahendite suunamine sotsiaalseid ja keskkonnaprobleeme süvendavatesse ettevõtjatesse ja majandustegevustesse kahjustaks roheleppes ja kestlikku majanduskasvu eesmärgi. Valitsusväliste organisatsioonide ja sotsiaalpartnerite võimalused pidada tulemuslikke sotsiaaldialooge ja seeläbi mõjutada ettevõtjaid minimeerima ettevõtlusest tulenevat mõju inimestele ja keskkonnale on usaldusväärse kestlikkusteabe oluliselt piiratud. See omakorda vähendab inimeste usaldust ettevõtjate vastu, mis ahelreaktsioonina avaldab negatiivset mõju sotsiaalse turumajanduse tõhusale toimimisele ning kaasaegse ressursitõhusa ja konkurentsivõimelise majanduse arenemisele. Seega on PS §-ga 31 kaitstava ettevõtlusvabaduse riive põhjendused mõistlikud ja kaalukad ning riive vajalikkus tuleneb avalikust huvist.

3.1.3 Riive sobivus

Põhiõiguse riive on eesmärgi saavutamiseks sobiv vahend siis, kui see aitab mingil moel kaasa legitiimse eesmärgi saavutamisele. Eelnõuga kehtestatav kestlikkusaruande koostamine ja avalikustamine võimaldab saadava kestlikkusteabe põhjal luua toimiv keskkonnasäästlik majandussüsteem, suurendada seeläbi kestlikke investeeringuid ja võidelda rohepesu vastu.

Olukord, kus ettevõtjad esitavad kestlikkusteavet, mis on vajalik keskkonnasäästliku majandussüsteemi arendamiseks, võimaldab suurendada kestlikke investeeringuid ja võidelda rohepesu vastu. Kestlikkusteave võimaldab kestlikkusaruande kasutajatel mõista ettevõtja olulist mõju inimestele ja keskkonnale ning kestlikkusaspektide olulist mõju ettevõtja arengule, tulemustele ja seisundile. Seeläbi saab hoida ära inimtegevuse tagajärjel kliima ja keskkonna jätkuva kahjustamise. Selleks, et ettevõtjate poolt esitatav kestlikkusteave oleks eesmärgipäraselt kasutatav, peab see olema usaldusväärne, võrreldav, piisav ja asjakohane. Seetõttu tuleb aruandekohustuslikel ettevõtjatel koostada kestlikkusaruanne vastavalt standardile ning see peab olema vandeaudiitori poolt kontrollitud. Kuna eesmärgipäraselt kasutatava kestlikkusteabe esitamine aitab kaasa kestliku majandussüsteemi loomisele, on tegemist sobiva meetmega.

3.1.4 Riive vajalikkus

Kestlikkusteave võimaldab ettevõtjal langetada teadlikke otsuseid, mis toetavad ettevõtja kestlikumaks muutumist. Selleks peab iga ettevõtja hindama konkreetset tema jaoks olulisi mõjusid, riske ja võimalusi kestlikkusega seonduvatel teemadel. Mõistmaks, kus ettevõtja oma tegevusega kestlikuks saamise teekonnal asub ning kuhu ta planeerib jõuda, on vaja kestlikkusteabe abil seda mõõta. Kestlikkusaruande põhjal on võimalik hinnata ettevõtja tegevuse mõju keskkonnale, sotsiaalsele heolule ja majanduslikule kestlikkusele. See annab ülevaate kuidas ettevõtja suudab tasakaalustada nende kolme aspektiga seotud väljakutseid ning kuidas nende tegevus mõjutab ühiskonda laiemalt. Sellist kestlikkusteavet omab vaid ettevõtja. Kuna teavet saab küsida vaid teabevaldajalt, siis ei ole teist sama efektiivset meetet, mis koormaks ettevõtjat vähem, kuid aitaks seaduseelnõu eesmärki sama efektiivselt saavutada.

Keskkonnasäästlikku ja ressursitõhusat majandussüsteemi saab luua vaid kestlikkusteabe olemasolul. Usaldusväärsele ja piisavale kestlikkusteabele tuginemine võimaldab langetada roheleppe eesmärke täitvaid ja toetavaid otsuseid. Kestlikkusteabe puudumine halvab langetatavate otsuste tagajärgede prognoosimise võimet. Seega on seaduseelnõu kestliku majandussüsteemi loomise legitiimse eesmärgi suhtes vajalik.

3.1.5 Riive mõõdukus

Kestlikkusteabe esitamise mõõdukuse üle otsustamisel tuleb kaaluda ettevõtlusvabadusse sekkumise ulatust ja intensiivsust ning nüüdisaegse ressursitõhusa ja konkurentsivõimelise majandusega ühiskonna loomise tähtsust.

Suurettevõtja, kes on AudS §-s 13 nimetatud avaliku huvi üksus ja kelle töötajate arv aruandekuupäeva seisuga on suurem kui 500, esitab juba alates 2016. aastast enda arengust, tulemustest, seisundist ja tegevuse mõjust ülevaate saamiseks tegevusaruandes vajalikus ulatuses informatsiooni oma tegevusega kaasnevate keskkonna- ja sotsiaalsete mõjude ning inimressursi juhtimise, inimõiguste järgimise ja korrupsioonivastast võitlust käsitlevate küsimuste kohta. Kuna avalik huvi ja vajadus kestlikkusteabe järele üha kasvab, siis laiendati Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiviga (EL) 2022/2464 kestlikkusteabe esitamise kohustust täiendavatele ettevõtjate kategooriatele. Siiski ei hõlmata kestlikkusaruande kohustusega kõiki ettevõtjaid, vaid ainult suurettevõtjat ning väikeettevõtjat ja keskmise suurusega ettevõtjat, kes on audiitortevgevuse seaduse § 13 lõike 1 punktis 1 nimetatud avaliku

huvi üksus, samuti kindlaksmääratud kriteeriumitele vastavat kolmandate riikide ettevõtjat. Kestlikkusaruande esitamise kohustusega ettevõtjate kriteeriumi määratlemisel on võetud arvesse ettevõtja, sealhulgas tema väärtusahela, keskkonnaalast mõju ja sellega kaasnevat vastutust. Selleks, et esitav kestlikkusteave oleks ühetaoline, võrreldav ja teeniks selle esitamise eesmärki, tuleb kestlikkusaruanne koostada vastavalt väljatöötatud standardile. Kestlikkusaruande koostamine vastavalt standardile, mis sisuliselt väljendab roheleppe eesmärkidest tulenevat konsensust kestlikkusteabe sisu osas, optimeerib kestlikkusaruande koostamise kulusid ja halduskoormust aruandeid esitava ettevõtja jaoks. Kestlikkusaruandes esitav kestlikkusteave on vältimatult vajalik kestlikule majandussüsteemile üleminekuks. Arvestades asjaolusid, et kestlikkusaruande esitamise kohustus kohaldub arvuliselt väga väikesele osale kõikidest ettevõtjatest ning et esitav teave omab olulist väärtust kogu ühiskonna jaoks, kaalub kestlikkusaruande esitamise eesmärk üles asjaomaste ettevõtjate ettevõtlusvabaduse riivist tingitud halduskoormuse ja rahalise kulu.

Ettevõtlusvabaduse riive hõlmab ka kestlikkusaruandele audiitorkontrolli teostamise kohustust, mis samuti toob endaga kaasa ettevõtjale täiendava rahalise kulu. Kestlikkusaruande audiitorkontroll on vajalik selleks, et tagada kestlikkusteabe usaldusvärsus ning vältida rohepesu. Kestlikkusvandeaudiitor osutab kindlustandvat audiitorteenust, mille objektiks on nii möödunud perioodi kohta kui ka tulevikku suunatud teavet sisaldav kestlikkusaruanne. Esmalt kohaldatakse kestlikkusaruandele piiratud kindlust andvat töövõttu (ulatuselt sarnaneb raamatupidamise aastaaruande ülevaatusel) ning auditi kohaldamise võimalikkus ja vajalikkus otsustatakse hiljem Euroopa Komisjoni poolt läbiviidud sellekohase analüüsi põhjal. Selline järkjärguline lähenemisviis tõstab ettevõtjate kulusid kestlikkuaruande audiitorkontrolli teostamise kohustuse täitmiseks järkjärgult, kuna kestlikkusaruande audiitorkontroll piisavat kindlust andva töövõtu alusel on kulukam kui kestlikkusaruande audiitorkontroll piiratud kindlust andva töövõtu alusel. Seega on kestlikkusaruande audiitorkontrolli teostamise kulu ja kestlikkusteabe usaldusvärsuse tagamise eesmärgi vahel mõistlik suhe.

Kestlikkusaruande esitamise kohustusega ettevõtjale kestlikkusaruande esitamise ja sellele audiitorkontrolli teostamise kohustuse panemine teenib avalikku huvi. Kestlikule majandussüsteemile üleminekust võidavad kõik ühiskonnaliikmed, mistõttu on tegemist olulise eesmärgiga. Nimetatud eesmärgi nimel väikesele osale ettevõtjate koguarvust kestlikkusaruande koostamise ja sellele audiitorkontrolli teostamise kohustuse panemise vahel on mõistlik proportsioon, mistõttu saab riivet pidada mõõdukaks.

3.2 Eelnõu sisu analüüs

Eelnõu koosneb viiest paragrahvist:

- § 1. Raamatupidamise seaduse muutmine;
- § 2. Audiitortevgevuse seaduse muutmine;
- § 3. Töötajate usaldusisiku seaduse muutmine;
- § 4. Väärtpaberiturur seaduse muutmine;
- § 5. Seaduse jõustumine.

§ 1. Raamatupidamise seaduse muudatused

RPS-is asendatakse kogu seaduse ulatuses sõna „bilansipäev“ sõnaga „aruandekuupäev“. Muudatus tuleneb Raamatupidamise Toimkonna ning Raamatupidajate Kogu poolt eelnõu kooskõlastamisel tehtud ettepanekutest. Eriala praktikas, sh Raamatupidamise Toimkonna juhendites, on läbivalt kasutusel termin „aruandekuupäev“. Muudatuse eesmärgiks on ühtlustada seaduses kasutatav keel erialases terminoloogias kasutusel olevaga.

RPS § 2 lõikes 6 asendatakse mõiste „äriühing“ mõistega „raamatupidamiskohustuslane“. Antud lõikes on sätestatud põhimõte, mille kohaselt ettevõtja liikumisel madalamast suurskategoriasst kõrgemasse on tal RPS-is hiljem sätestatud täiendavate aruandlusnõuete rakendumiseks vaja vastavaid piirmäärasid ületada kahel aastal järjest. See tähendab, et esimesel aastal, kui ettevõtja jõuab oma näitajatega suuremasse kategooriasse, võib ta veel täita väiksema kategooria aruannet. Sama põhimõte kehtib ka vastupidises suunas liikudes. Kirjeldatud põhimõte säilib seaduses endisel kujul. Eelnõust tulenev muudatus on redaktsiooniline ja tuleneb vaid ettevõtja suurskategoriate määratluse muutumisest (RPS § 3). Samuti lisatakse regulatsioon, mis lubab äriühingust raamatupidamiskohustuslasel, kelle peamiseks tuluallikaks on kaupade ja teenuste müük, lähtuda ettevõtja suurskategorია määratlemise kriteeriumide täitmisel aruandeaasta tulu asemel müügitulust, nagu varasemalgi. Muudatuse olemust on lähemalt selgitatud allpool, RPS § 3 punktide 14–17 muudatuste juures.

RPS § 3 punktis 9 asendatud tekstiosaga tuuakse seadusesse väike- ja keskmise suurusega ettevõtja nimetuse tähistamiseks lühend „VKE“, mis on laialdaselt levinud erialalises igapäevases keelekasutuses.

RPS § 3 punktidega 9¹–9³ sätestatakse kestlikkusaruande koostamisel rakendatavad standardid ja esitatakse nende definitsioonid. Kestlikkusaruande koostamisel kasutatavad standardid töötab välja ja kehtestab Euroopa Komisjon. Kestlikkusaruandluse standardid saavad olema ühtseks aluseks kestlikkusaruandes esitatava asjakohase ja piisava teabe andmisel ning seeläbi väheneks märkimisväärselt ühekordsete teabenõuete hulk.

RPS § 3 punktidega 14–17 ja 20 kaasajastatakse eri suurusega ettevõtjate (mikro, väike, keskmine ja suur) kategooriate lävendid. Muudetavad lävendid võetakse üle Euroopa Komisjoni delegeeritud direktiivist (EL) 2023/2775, millega muudetakse Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi (EL) 2013/34 seoses mikro-, väike- ja keskmise suurusega ettevõtjate ning suurettevõtjate või kontsernide suurskriteeriumide kohandamisega. Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi (EL) 2013/34 muudatuste kohaselt on kestlikkusaruandluse kohustuse tekkimine ja ulatus sõltuv ettevõtte suurskategoriasst. Eelnõu üheks eesmärgiks on hoida uutest nõuetest tingitud aruandluskoormuse kasv Eestis minimaalsena. Seetõttu on otstarbekas kehtestada uued lävendid nimetatud direktiivi kohaselt võimalikult kõrgeimal tasemel.

Direktiivist mittetingitud muudatusena ei piirdu ettevõtja suurskategorია määratlus edaspidi vaid äriühingutega, vaid sellega on hõlmatud kõik raamatupidamiskohustuslased sõltumata nende juriidilisest vormist. See võimaldab RPS § 15 lõikes 2¹ sätestatud lühendatud aastaaruande esitamise võimalust, samuti teisi mikro- ning väikeettevõtjatele ettenähtud soodustusi, kohaldada edaspidi laiemale isikute ringile (ka mittetulundusühingutele, korteriühistutele jt juriidilistele isikutele). Vastavalt RPS § 2 lõikele 2 laieneb raamatupidamiskohustus Eestis ühtselt kõikidele juriidilistele isikutele ja sellest vormi-neutraalsuse põhimõttest on lähtutud ka suurskategoriate defineerimisel. Seetõttu on terminil „ettevõtja“ siinses kontekstis harjumuspärasest mõneti laiem tähendus, hõlmates lisaks äriühingutele ka muid juriidilisi vorme. Samas on hoidutud suurskategorია määratluse kaudu laiendamast direktiivi mõju Eestis ja direktiivist tulenev kestlikkusaruandluse kohustus tekib

vaid äriühingust raamatupidamiskohustuslastele. Seda on lähemalt kirjeldatud ka allpool, RPS § 24 muudatuste juures.

Suurskategoriate lävendid on eelnõus sätestatud kasutades mõistet „tulu“, mis on defineeritud RPS § 3 punktis 4. Direktiiv laieneb vaid äriühingust raamatupidamiskohustuslastele ja lähtub nende puhul lävendite defineerimisel mõistest „netokäive“, mille kohta Eesti erialaterminoloogias kasutatakse enamasti mõistet „müügitulu“. Mõiste „müügitulu“ on olemuslikult kitsam kui mõiste „tulu“ (st on selle alamhulk) ja on üldjuhul kasutatav vaid äriühingust raamatupidamiskohustuslaste suuruse määratlemiseks juhul, kui muud tululiigid (finantstulud, muud äritulud, saadud toetused jne) on ebaolulised. Kuna RPS § 2 lõike 2 kohaselt on raamatupidamiskohustus Eestis vormineutraalne (kehtib kõikidele juriidilistele isikutele sõltumata nende juriidilisest vormist), siis on eelnõus üldreeglina lähtutud Eesti seaduses varasemalt defineeritud ja kõikide raamatupidamiskohustuslaste puhul võrdselt kasutatavast mõistest „tulu“. Siiski võib valdav enamus äriühingust raamatupidamiskohustuslasi eelpool (RPS § 2 lõikes 6) sellest üldreeglit tehtud erandi kaudu lähtuda oma suurskategorია määratlemisel ka ainult müügitulust, nagu varasemalt. Erand ei laiene siiski kõigile äriühingutele, vaid ainult neile, kes tegelevad tavapärase kaupade ja teenuste müügiga. Kui äriühingu peamiseks tegevusvaldkonnaks on näiteks investeringute haldamine, mille puhul müügitulu puudub, kuid bilansimaht ja muud tulud on märkimisväärsed, siis ei ole müügitulust lähtumine õigustatud. Täpsemalt on mõistete „tulu“ ja „müügitulu“ olemus kirjeldatud Eesti finantsaruandluse standardis (Raamatupidamise Toimkonna juhendid nr 1, 2 ja 10) ja rahvusvaheliste raamatupidamisstandardite (IFRS) vastavates osades. Spetsiifilistel tegevusaladel tegutsevad ettevõtjad saavad müügitulu defineerimisel lähtuda ka vastavatest neile kohalduvatest Euroopa Liidu õiguse erinormidest. Näiteks kindlustusandjate netokäive on täpsemalt defineeritud EL direktiivi 91/674/EMÜ artikli 35 esimese lõigu punktis 2 ja artiklis 66, krediitiasutuste netokäive on sätestatud direktiivi 86/635/EMÜ artikli 43 lõike 2 punktis c jne.

RPS § 13 lõikest 2 jäetakse välja sõna „alguskuupäeva“. Sellega asendatakse seaduses termin „majandusaasta alguskuupäeva muutmisel“ kohasema terminiga „majandusaasta muutmisel“. Muudatus tuleneb kasutajate (Raamatupidajate Kogu, Äriregister) tagasisidest eelnõule ja on ajendatud asjaolust, et praktikas tähendab majandusaasta muudatus esmalt aruandekuupäeva muutmist (st millise hetke seisuga koostatakse majandusaasta aruanne), ja alles seejärel alguskuupäeva muutmist (sellele järgnev majandusaasta, mis algab esimese uuendatud majandusaasta lõpust). Termin „majandusaasta muutmise“ hõlmab mõlemaid.

RPS § 14¹ lõikest 3 jäetakse välja tekstiosa, mis viitab 01.01.2018 kehtetuks tunnistatud sättele. Ülejäänud osas, mis viitab RPS § 26 kohaselt likvideerimismenetluse lõpetamisel koostatavale lõpparuandele, jääb sõnastus muutmata kujul kehtima.

RPS § 15 lõikest 5 jäetakse välja tekstiosa, mis kohustab koostama raamatupidamise aastaaruannet eesti keeles. Nimetatud norm sätestatakse RPS § 25 lõikes 1, mis reguleerib muu hulgas majandusaasta vorminõuet. Muudatusega kõrvaldatakse ebatäpsus keelenõude kohaldumise osas vaid raamatupidamise aastaaruandele ning sätestatakse selle kohaldumine kogu majandusaasta aruandele.

RPS § 18 lõige 3¹ tunnistatakse kehtetuks ja see lisatakse § 18 lõikesse 3².

RPS § 18 lõike 3² regulatsiooni alla lisatakse mikroettevõtja. Muudatusega ühtlustatakse mikro- ja väikeettevõtjate võimalused bilansi alamkirjete esitamiseks raamatupidamise aastaaruande lisades, sest ettevõtja suurskategoriate kaasajastamise järgselt kaob vajadus

senise mikroettevõtjatele eraldi kehtinud erisuse järele. Sellega väheneb mõneti ka mikroettevõtjate halduskoormus aruannete koostamisel. Praktikas tähendas senine mikroettevõtjale kehtinud bilansivorm vajadust raamatupidamiskontode infot bilansi koostamiseks täiendavalt agregeerida. Muudatusega kaotatakse nimetatud vajadus. Kokkuvõttes tekib muudatuse järgselt olukord, kus:

- a) nii mikro- kui väikeettevõtjad koostavad lühendatud majandusaasta aruande;
- b) mõlema bilansi- ja kasumiaruandevormid on edaspidi ühetaolised;
- c) väikeettevõtjatel on ja mikroettevõtjatel puudub kohustus tegevusaruande koostamiseks ja
- (d) mikroettevõtjatele kehtivad väikeettevõtjatest madalamad nõuded raamatupidamise aastaaruande lisades esitatava info osas.

Lisaks eemaldatakse RPS § 18 lõikest 3² viide kasumiaruande skeemis toodud araabia numbritega tähistatud kirjetele, kuna sellist numeratsiooni seaduse lisas toodud kasumiaruande skeemides ei kasutata.

RPS § 21 lõikes 4 sätestatud mikroettevõtja avalikustatavate andmete hulka lisatakse töötajate arv, kuna RPS § 3 punktis 14 sätestatud mikroettevõtja lävend muutub edaspidi sõltuvaks töötajate arvust. Ülejäänud osas on muudatus normitehniline, viidatava normi sisu jääb samaks, kuid muudatus tuleneb § 24 muutmisest.

RPS 21 lõige 8 tunnistatakse kehtetuks, kuna ettevõtjate suuruskategooriate kaasajastamise järgselt kaob vajadus kehtestatud erisuse järele.

RPS § 24 muudatustega kehtestatakse paragrahvi uus sõnastus, kuna olemasolevate sätete loetelu ei saa uute, ülaindeksiga sätetega täiendada, ilma et see muudaks sätete loogilist järjestust. See peab toetama lõigetes 7 ja 8 eraldi rõhutatud nn „ühikordse esitamise“ printsiipi, see tähendab tegevusaruande eelnevate osanõuete täitmisel (näit kestlikkusaruandes) juba avaldatud sisu ei pea hilisemate osanõuete täitmisel enam üle kordama.

Lõige 1 sätestab tegevusaruande üldise sisu ja eesmärgi ning selles osas muudatusi ei ole. Seni lõikes 1 sisaldunud teine lause viiakse üle § 24 uude lõikesse 7. Nimetatud lause kohaselt peab tegevusaruanne sisaldama teavet raamatupidamiskohustuslase poolt välisriigis registreeritud filiaalide kohta. See nõue jääb kehtima, kuid kuulub loogiliselt tegevusaruande sisu sätestava lõike koosseisu.

Lõikes 2 sätestatakse raamatupidamiskohustuslaste ring, kellele kohaldub kestlikkusaruande esitamise kohustus ning kestlikkusaruande sisu ja asukoht. Seejuures piirdub kestlikkusaruande esitajate ring direktiivi kohaselt vaid äriühingust raamatupidamiskohustuslastega. Euroopa Parlamendi ja Nõukogu direktiivi (EL) 2022/2464 üldine eesmärk on, et kõik suurettevõtjad, seahulgas need, kelle väärtpaberid ei ole Euroopa Liidu reguleeritud turul kauplemisele võetud ja VKE-d (välja arvatud mikroettevõtjad), kelle väärtpaberid on võetud kauplemisele Euroopa Liidu reguleeritud turul, esitaksid kestlikkusaruande. Seetõttu sätestatakse lõikes 2 kestlikkusaruande esitamise kohustus äriühingust suurettevõtjale ning audiitortegevuse seaduse § 13 lõike 1 punktis 1 nimetatud avaliku huvi üksuseks olevale äriühingust VKE-le (välja arvatud mikroettevõtjatele). Kuna Euroopa Parlamendi ja Nõukogu direktiivi (EL) 2022/2464 kohaselt tuleb kestlikkusteave esitada tegevusaruande selgelt tuvastatavas eraldi jaos, siis sätestatakse lõikes 2 sellekohane regulatsioon. Tegemist ei ole uudse lähenemisega, kuna ka kehtivas RPS-is on tegevusaruandel eraldiseisev alajaotis ühingujuhtimise aruande näol. Lõikes 2 sätestatakse ka Euroopa Parlamendi ja Nõukogu direktiivist (EL) 2022/2464 tulenev kestlikkusaruande sisu, milleks on ülevaade raamatupidamiskohustuslase tegevuse mõjudest

keskkonna-, sotsiaal- ja ühinguvalitsemise valdkondades ning nende valdkondade mõjust raamatupidamiskohustuslase arengule, tulemustele ja positsioonidele.

Lõikes 3 sätestatakse standardid, millest tuleb kestlikkusaruande koostamisel lähtuda. Kestlikkusaruande koostamise ühtne alus kestlikkusaruandluse standardite näol tagab asjakohase ja piisava kestlikkusteabe andmise ning vähendab märkimisväärselt ühekordseid teabenõudeid. Seetõttu sätestatakse, et kõik suurettevõtjad peavad kestlikkusaruande koostamisel lähtuma Euroopa kestlikkusaruandluse standardist. VKE-d lähtuvad reeglina neile mõeldud lühemast ja lihtsamast Euroopa VKE kestlikkusaruandluse standardist, kuid neil ei ole keelatud rakendada ka rangemat suurettevõtetele mõeldud standardit. Suurettevõtete standardid jõustusid 2023. aasta lõpus ning need on kõigile suurettevõtetele ettevalmistuste tegemiseks avalikult kättesaadavad. Eelnõu koostamise ajaks on Euroopa kestlikkusaruandluse standardeid avaldatud 12 ning need hõlmavad endas kahte üldist standardit, viite keskkonnastandardit (kliimamuutused, vesi, saastus, elurikkus ja ringmajandus), nelja sotsiaalstandardit (oma töötajad, töötajad väärtusahelas, mõjutatud kogukonnad, tarbijad ja lõppkasutajad) ning ühte ühinguvalitsemise standardit. 2026. aastaks on planeeritud ka sektoriaalsete standardite (ligikaudu 40 standardit) valmimine, mis toovad välja iga vastava sektori kestlikkusega seonduvad teemad. VKE standard on eelnõu koostamise ajal veel väljatöötamisel, selle eeldatav jõustumise aeg on planeeritud 2024. aasta lõpus või 2025. aasta alguses ning on tõenäoline, et see hakkab sisaldama ühte standardit. Kõikide standardite kohta saab täpsemalt lugeda Rahandusministeeriumi kodulehelt.¹²

Lõikes 4 sätestatakse Euroopa Parlamendi ja Nõukogu direktiivist (EL) 2022/2464 tulenev kestlikkusaruande koostamise kohustusest vabastus juhul, kui raamatupidamiskohustuslane kuulub konsolideerimisgruppi, mille konsolideeriv üksus konsolideerimisgrupi audiitorkontrollitud kestlikkusaruande vastavalt Euroopa kestlikkusaruandluse standardile, Euroopa VKE kestlikkusaruandluse standardile või üldtunnustatud kestlikkusaruandluse standarditele. Selline vabastus on ette nähtud vaid juhul, kui tütarettevõtja on hõlmatud enda emaettevõtja konsolideeritud tegevusaruandega, mis sisaldab eelpool nimetatud standardite kohast kestlikkusteavet. Vabastust ei kohaldata suurettevõtjale, kes on AudS § 13 lõike 1 punktis 1 nimetatud avaliku huvi üksus. Vabastust kohaldatakse ka juhul, kui kontserni tasandil aruandeid esitav emaettevõtja on kolmandas riigis asuv ettevõtja, kes esitab kestlikkusteavet kooskõlas samaväärsete kestlikkusaruandluse standarditega.

Lõikes 5 sätestatakse loetelu teabest, mida lõike 4 kohaselt kestlikkusaruande koostamisest vabastatud raamatupidamiskohustuslane oma tegevusaruandes peab avalikustama tagamaks kestlikkusteabe hõlpsa kättesaadavuse kõikidele isikutele ja kindlustamaks läbipaistvus selles osas, milline vabastatud tütarettevõtja emaettevõtja esitab aruande kontserni tasandil. Nimetatud põhjustel kohustub lõike 4 kohaselt kestlikkusaruande koostamise kohustusest vabastatud raamatupidamiskohustuslane avalikustama oma tegevusaruandes lisaks teabele kestlikkusaruande koostamise kohustusest vabastamise kohta ka konsolideerimisgrupi kestlikkusaruande koostaja ärinime ja registrisse kantud asukoha ning konsolideerimisgrupi kestlikkusaruande veebilehe aadressi.

Lõikes 6 sätestatakse Euroopa Parlamendi ja Nõukogu direktiivist (EL) 2022/2464 tulenev erandlik olukord kestlikkusaruandes raamatupidamiskohustuslase oodatava arengu või läbirääkimisjärgus olevate küsimuste avalikustamata jätmise võimaluse kohta. See on võimalik vaid juhul, kui avalikustamata jätmine ei takista õiglase ja tasakaalustatud ülevaate saamist raamatupidamiskohustuslase arengust, tulemustest, seisundist ja tema tegevuse mõjust ning kui

¹² <https://www.fin.ee/finantspoliitika-valissuhted/arvestusvaldkond/kestlikkusaruandlus>

avalikustamine oluliselt kahjustaks tegevjuhtkonna põhjendatud arvamuse kohaselt raamatupidamiskohustuslase seisundit.

Lõigetes 7 ja 8 sätestatakse tegevusaruande muude sisunõuete loetelu, mis on olulises osas analoogne varasemalt sama paragrahvi lõigetes 2 ja 3 sätestatuga. Kummagi lõike avalause rõhutab ühekordse esitamise printsiipi, mille kohaselt tegevusaruande eelnevate osanõuete täitmisel (näiteks kestlikkusaruandes) ei tule juba avaldatud sisu hilisemate osanõuete täitmisel enam üle korrata. Lisaks tuuakse lõikesse 7 üle varasemalt sama paragrahvi avalõikes olnud nõue ettevõtja poolt välisriigis avatud filiaalidest ülevaate andmise osas, mis omakorda on osa ettevõtja kui terviku organisatsiooni struktuurist. Nagu varasemalt, nii on tegevusaruande sisu ka edaspidi seaduses sätestatud näitliku ja avatud loeteluna („muu hulgas“) ja see koostatakse ettevõtja enda poolt valitud detailsuses ning vabas tekstivormis antava ülevaatenäidena. Selles osas nõuded ei muutu ja aruandluskoormus ei tõuse.

Samuti on nimetatud lõigetes sätestatud sellised Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivist (EL) 2022/2464 tulenevad lisanõuded, mis ei ole ülevõetavad otseviitega Euroopa kestlikkusaruandluse standardile (ESRS). Lõike 8 punktides 6 ja 7 sätestatakse nimetatud direktiivi artiklites 19 ja 20 sätestatud nõuded teabe esitamiseks ettevõtte olulisemate immateriaalsete ressursside ja mitmekesisuspoliitika kohta.

Lõigete 9 ja 10 muudatus tuleneb § 24 kui terviku muutmisest ning sätestatakse kehtiva RPS-i § 24 lõigetes 4 ja 5 sisalduv regulatsioon.

RPS § 25 muudatustega kehtestatakse paragrahvi uus pealkiri ja tekst. Lisaks direktiivi ülevõtmise vajadusele parandatakse siin ka mõned aastaaruannete esitamise ja nende digiallkirjastamise protsessiga tekkinud praktilised probleemid. Eelkõige korrastatakse § 25 tekst ajalise järjestuse aspektist lähtuvalt, kuna majandusaasta aruande heakskiitmine saab toimuda pärast selle vorminõuetekohast koostamist.

Lõikes 1 sätestatakse majandusaasta aruande eesti keeles ja kirjalikku taasesitamist võimaldavas vormis koostamise kohustus. Kehtivas RPS-is (§ 15 lõige 5) on sätestatud vaid raamatupidamise aastaaruande eesti keeles koostamise kohustus. Selguse huvides ning seoses kestlikkusaruande lisandumisega tegevusaruandesse laiendatakse seda nõuet majandusaasta aruandele tervikuna ja eemaldatakse senine kitsam nõue § 15 lõikest 5.

Samuti seatakse lõikes 1 kestlikkusaruande esitajale täiendavad nõuded, mis on sätestatud komisjoni delegeeritud määruses (EL) 2019/815, millega täiendatakse Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 2004/109/EÜ seoses regulatiivsete tehniliste standarditega, millega määratakse kindlaks ühtne elektrooniline aruandlusvorming (ELT L 143, 29.05.2019, lk 1–792), ja määruses (EL) 2020/852, millega kehtestatakse kestlike investeeringute hõlbustamise raamistik ja muudetakse määrust (EL) 2019/2088 (ELT L 198, 22.06.2020, lk 13–43).

Lõikega 1 võetakse üle ka direktiivi (EL) 2013/34 artikli 29a nõuded, mille kohaselt peab kestlikkusaruande koostaja märgistama oma tegevusaruande elektroonilise aruandlusvorminguga, mis on kindlaks määratud komisjoni delegeeritud määruses (EL) 2019/815. Antud määruse kohaselt on EL väärtpapieriturul noteeritud ettevõtted seni koostanud oma majandusaasta aruannet elektroonilises XHTML aruandlusvormingus börsile esitamiseks. Praktikas tähendab kõnealune muudatus seda, et kui seni oli noteeritud ettevõtjal kohustus esitada XHTML vormingus majandusaasta aruanne vaid börsile, siis tulevikus peab seda samas vormingus saama esitada ka äriregistrile. Sama XHTML vormingunõue laieneb ka börsil noteerimata kestlikkusaruandluse koostaja (st suurettevõtja) majandusaasta aruandele. Samas

ei sisalda määrus (EL) 2019/815 eelnõu koostamise ajal veel kestlikkusaruande taksonoomiat ega märgistamisnõudeid, vaid vastavad muudatused on Euroopa Liidus välja töötamisel¹³. Eelnõu koostamise seisuga on nad hinnanguliselt rakendumas 2026. aasta 1. jaanuaril ja hiljem algavate majandusaastate aruannete kohta. Kuni nimetatud määruses puuduvad kestlikkusaruandlust puudutavad nõuded, ei saa ega pea neid ka täitma.

Lõikes 2 täpsustatakse majandusaasta aruande koostamise ja heakskiitmise protseduuri ning eelkõige RPS-i ja äriseadustiku vahelist tööjaotust selle määratlemisel. See tähendab, et kui RPSis sätestatakse reeglid majandusaasta aruande koostamise kohta, siis reeglid selle dokumendi (koos vandeaudiitori aruande ja muude kohalduvate dokumentidega) edasise menetlemise, sh kinnitamise, allkirjastamise ja äriregistrile esitamise kohta tulenevad äriseadustikust ja valdkonna eest vastutava ministri määrusest, milleks eelnõu koostamise ajal on justiitsministri 28. detsembri 2005. a määrus nr 59 „Kohtule dokumentide esitamise kord“. Lõikes 2 säilitatakse ka kehtivas RPS-is sisalduv tegevjuhtkonna kinnitus majandusaasta aruandes esitatud andmete õigsuse ja täielikkuse kohta. See on ökonoomne ja otstarbekas ettevõtjale ning selle muutmiseks puudub vajadus.

Lõikes 3 sätestatakse õigusnorm, mille sisu kattub suures ulatuses kehtiva RPS § 25 lõigetes 2 ja 3 sätestatuga. Välja jäetakse vaid ebavajalik viide füüsilisest isikust ettevõtjale.

Lõikes 4 sätestatakse tingimus, mille kohaselt ei pea majandusaasta aruandele lisama e-allkirja kui majandusaasta aruanne on koostatud, kinnitatud ja esitatud e-äriregistri kaudu ning aruande kinnitaja ja esitaja on turvalisel viisil tuvastatud. Muudatuse eesmärk on võimaldada majandusaasta allkirjastamisel e-äriregistris soovi korral vältida digiallkirjastatud dokumendikonteinerite loomist, ehk teisisõnu võimaldada samasuguse esitusrežiimi kasutamist, nagu on Eestis seni rakendatud näiteks maksudeklaratsioonide esitamisel e-maksuametis (vastavalt maksukorralduse seaduse § 87 lõikele 4). E-allkirjaga seonduv on täpsemalt reguleeritud ka e-identimise ja e-tehingute usaldusteenuste seaduses¹⁴. Antud lihtsustatud majandusaasta aruande esitamise võimalus on mõeldud eelkõige väiksematele raamatupidamiskohustuslastele, kel puudub otsene vajadus digikonteineri kasutamiseks. Endiselt säilib ka võimalus majandusaasta aruande digiallkirjastamiseks äriregistris (näiteks auditeeritavate aruannete puhul).

RPS § 31 lõike 2 muudatus tuleneb § 24 tervikuna muutmisest, kuid viite sisu jääb samaks.

RPS § 31 lõike 4 muudatusega sätestatakse isikute ring, kellele Eestis kohaldatakse konsolideeritud kestlikkusaruande esitamise kohustust tulenevalt Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi (EL) artiklist 29a. Kuna RPS § 28 lõige 2 tagab, et RPS §-is 24 sätestatud kestlikkusaruande reeglid kehtivad ka konsolideeritud kestlikkusaruande suhtes, siis ei ole vaja neid siin täiendavalt üle korrata. Samas, tulenevalt Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi (EL) nõuetest ei kattu konsolideeritud kestlikkusaruande koostamisest vabastatud ettevõtjate ring ja konsolideeritud finantsaruannete koostamisest vabastatud ettevõtjate ring omavahel – börsil noteeritud suurettevõtjad ei vabane kestlikkusaruande esitamise kohustusest ka siis, kui nad kuuluvad ise suuremasse kontserni, mille emaettevõtja neid hõlmava konsolideeritud kestlikkusaruande juba esitab. Seetõttu ei laiene konsolideeritud kestlikkusaruandlusele RPS § 29 sätestatud erandid.

¹³ Vt <https://www.esma.europa.eu/issuuer-disclosure/electronic-reporting>

¹⁴ <https://www.riigiteataja.ee/akt/103032023003>

RPS § 31 lõiked 5 ja 6, mis sätestasid mõningaid konsolideerimisgrupi konsolideeritud aruande koostamise ja esitamise reegleid, tunnistatakse kehtetuks, kuna kestlikkusaruande koostamise ja kehtestamise kohustuse järgselt ei ole need enam vajalikud. Nimetatud sätted on seotud § 31 lõike 4 kehtiva sõnastusega ja tulenevad Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivis (EL) 2013/34 kestlikkusaruande kehtestamisega asendatud nõuetest.

RPS § 31 lõigetega 7–10 sätestatakse Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivist (EL) 2022/2464 tulenevad reeglid kolmandas riigis asutatud konsolideerimisgrupi lõpliku emaettevõtja Euroopa Liidus asuva tütaretevõtja ja filiaali kestlikkusaruande ning selle audiitorkontrolli tulemuste esitamiseks. Euroopa Liidu territooriumil olulisel määral tegutsevate kolmandate riikide ettevõtjate hõlmamine nimetatud kohustusega on vajalik seetõttu, et ka kolmandate riikide ettevõtjad vastutaksid oma mõju eest inimestele ja keskkonnale ning et kõigil Euroopa Liidu siseturul tegutsevatel ettevõtjatel oleksid võrdsed võimalused. Seetõttu sätestatakse lõikes 7 kolmandas riigis asutatud konsolideerimisgrupi tütaretevõtja ja filiaali kohustus avaldada lõpliku emaettevõtja poolt vastavalt Euroopa kestlikkusaruandluse standardile või üldtunnustatud kestlikkusaruandluse standarditele koostatud kestlikkusaruanne ning täpsustakse, et sellist kohustust ei kohaldata mikroettevõtjale.

Lõikega 8 kohustatakse tütaretevõtjat ja filiaali koostama ja avalikustama kestlikkusaruannet juhul, kui kolmandas riigis asutatud emaettevõtja ei esita tütaretevõtjale või filiaalile nende nõudmisel kestlikkusaruande koostamiseks vajalikku teavet vaatamata asjaolule, et nad on teinud kõik endast oleneva vajaliku teabe saamiseks. Sellisel juhul kohustuvad tütaretevõtja ja filiaal koostama ja avaldama kestlikkusaruande, mis sisaldab kogu tema valduses olevat teavet, ning tegema kestlikkusaruandes sellekohase märke. Ka olukorras, kus kolmandas riigis asutatud emaettevõtja ei esita tütaretevõtjale või filiaalile kestlikkusaruande audiitorkontrolli arvamust, kohustub tüharetevõtja või filiaal tegema kestlikkusaruandes sellekohase märke.

Lõigetes 9 ja 10 sätestatakse isikute ring, kellele kohaldatakse eelmises kahes lõikes sätestatud kohustusi. Isikute ringi määramisel on lähtutud proportsionaalsusest ja esitatavate kohustuste täidetavusest. Seetõttu pannakse kõnealune kohustus vaid äriühingust suurettevõtjale, avaliku huvi üksusele audiitortegevuse seaduse § 13 lõike 1 tähenduses ja filiaalile juhul, kui nende konsolideerimisgrupi müügitulu lepinguriikides kahel viimasel järjestikusel majandusaastal oli üle 150 000 000 euro. Lisaks kohaldatakse filiaalile nimetatud kohustust üksnes juhul, kui tema eelmise majandusaasta müügitulu oli üle 40 000 000 euro ja kui konsolideerimisgrupis ei ole muud tüharetevõtjat, kellele see kohustus kohaldub.

RPS §-s 31¹ asendatava viite sisu jääb samaks ning tegemist on vaid normitehnilise muudatusega, mis tuleneb § 24 tervikuna muutmisest.

RPS § 45² lõikes 1 tehakse normitehniline muudatus ja jäetakse välja tekstiosa „teatavat liiki ettevõtjate aruandeaasta finantsaruannete, konsolideeritud finantsaruannete ja nendega seotud aruannete kohta ja millega muudetakse Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 2006/43/EÜ ning tunnistatakse kehtetuks nõukogu direktiivid 78/660/EMÜ ja 83/349/EMÜ (ELT L 182, 29.06.2013, lk 19)“. Tegemist on Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi (EL) 2013/34 täieliku nimetusega ja selle avaldamismärkega ning see esitatakse RPS § 3 punktis 9¹, kuna selles sättes viidatakse nimetatud direktiivile esimest korda.

RPS-i lisatavas §-s 61³ esitatakse rakendussätetena konsolideerimisgrupi erisused kestlikkusaruande koostamisel ja avaldamisel. Tegemist on Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivist nr 2022/2464 tuleneva regulatsiooniga. Lõikega 1 antakse ühele konsolideerimisgrupi liikmesriigis asutatud tüharetevõtjale, kelle käive liikmesriikides oli

vähemalt ühel viimasest viiest majandusaastast konsolideeritud alusel suurim ning kelle konsolideerimisgrupi lõplik emattevõtja asub kolmandas riigis, võimalus koostada konsolideeritud kestlikkusaruanne liikmesriigis asutatud konsolideerimisgrupi ulatuses aruandeperioodide kohta, mis lõpevad hiljemalt 2030. aasta 6. jaanuaril. Lõikes 2 sätestatakse sellises kestlikkusaruandes avalikustatava teabe sisu, mis tuleneb Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse (EL) 2020/852, millega kehtestatakse kestlike investeeringute hõlbustamise raamistik ja muudetakse määrust (EL) 2019/2088 (ELT L 165, lk 13), artiklist 8. Sisuliselt tuleb sellises kestlikkusaruandes esitada teave selle kohta, kuidas ja millises ulatuses on ettevõtja tegevus seotud keskkonnasäästliku majandustegevusega. Lõikes 3 täpsustatakse asjaolu, mille kohaselt tuleb selline kestlikkusaruanne koostada ja avaldada vastavalt Euroopa kestlikkusaruandluse standardile. Lõikega 4 sätestatakse olukord, kus juhul, kui konsolideerimisgrupi majandusaasta aruande koostamise kohustusest vabastatud tütar-ettevõtja, kelle kõik aktsiad või osad kuuluvad ühte konsolideerimisgruppi, mille lepinguriigis registreeritud konsolideeriv üksus on kohustatud koostama ja avalikustama konsolideerimisgrupi auditeeritud majandusaasta aruande, koostab konsolideeritud kestlikkusaruande, käsitletakse seda konsolideerimisgrupi aruandena. Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse (EL) 2020/852 artikli 8 kohaselt koostatud kestlikkusaruanne loetakse vastavaks üldtunnustatud kestlikkusaruandluse standarditele.

RPS § 62 lõigetes 17–24 sätestatakse ettevõtja kategooria kindlaksmääramise suuruskriteeriumite kohaldamise aeg ning kestlikkusaruande esitamise kohustuse tekkimise ajalised reeglid eri tüüpi ettevõtjatele. Tegemist on Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivist 2022/2464 tulenevate üleminekusätetega. Lõike 17 kohaselt kohaldatakse ettevõtja kategooria kindlaks määramise suuruskriteeriumeid 2024. aasta 1. jaanuaril või hiljem algavate majandusaastate kohta.

Lõike 18 kohaselt kohaldatakse kestlikkusaruande esitamise kohustust äriühingust suurettevõtja ja suure konsolideerimisgrupi, kes on audiitortegevuse seaduse §-s 13 nimetatud avaliku huvi üksus ja kelle keskmine töötajate arv majandusaasta jooksul on suurem kui viissada, aruandeperioodidele, mis algavad 2024. aasta 1. jaanuaril või hiljem. Tegemist ei ole kohustuse tagasiulatava kohaldamisega, kuna kestlikkusaruanne esitatakse eelmise majandusaasta kohta, st selle esitamise kohustus tekib 2025. aastal. Samuti on tegemist direktiivist 2022/2464 tuleneva normiga.

Lõike 19 kohaselt rakendatakse kestlikkusaruande koostamise kohustust äriühingust suurettevõtja ja suure konsolideerimisgrupi aruandeperioodidele, mis algavad 2025. aasta 1. jaanuaril või hiljem.

Lõike 20 kohaselt kohaldatakse kestlikkusaruande esitamise kohustust aruandekohustuslikule VKE-le, kes on audiitortegevuse seaduse §-s 13 lõike 1 punktis 1 nimetatud avaliku huvi üksus, aruandeperioodidele, mis algavad 2026. aasta 1. jaanuaril või hiljem. Kestlikkusaruande esitamise kohustust ei kohaldata VKE-le, kes on audiitortegevuse seaduse §-s 13 nimetatud avaliku huvi üksus, enne 2028. aasta 1. jaanuaril algavate majandusaastate kohta juhul, kui ta esitab tegevusaruandes kestlikkusaruande esitamata jätmise põhjenduse.

Lõike 21 kohaselt rakendatakse kestlikkusaruande esitamise kohustust lisaks RPS § 24 lõikes 2 sätestatud isikute ringile ka kaptiivkindlustusandjale¹⁵ ja kaptiivedasikindlustusandjale¹⁶ kui ta on suurettevõtja (seahulgas juhul, kui suurettevõtja väärtpaberid ei ole Euroopa Liidu reguleeritud turul kauplemisele võetud) või VKE, kes on AudS § 13 lõike 1 punktis 1 nimetatud avaliku huvi üksus. Samuti kohaldatakse kestlikkusaruande esitamise kohustust väikesele ja mittekeerukale finantsinstitutsioonile, kui ta on suurettevõtja (seahulgas juhul, kui suurettevõtja väärtpaberid ei ole Euroopa Liidu reguleeritud turul kauplemisele võetud) või VKE, kes on AudS §-s 13 nimetatud avaliku huvi üksus.

Lõike 22 kohaselt kohaldatakse kestlikkusaruande esitamise kohustust eelmises lõikes nimetatud äriühingute aruandeperioodidele, mis algavad 2026. aasta 1. jaanuaril või hiljem.

Lõike 23 kohaselt rakendatakse RPS § 25 lõikes 4 sätestatud e–allkirja regulatsiooni majandusaasta aruannete suhtes aruandeperioodide kohta, mis algavad 2024. aasta 1. jaanuaril või hiljem.

Lõike 24 kohaselt kohaldatakse RPS § 31 lõikeid 7–10 aruandeperioodidele, mis algavad 2028. aasta 1. jaanuaril või hiljem. Kestlikkusaruande esitamise kohustuse tekkimise ajaliste piirangute sätestamine on vajalik seetõttu, et arvestada ettevõtja suuruselt lähtuvalt kestlikkusaruande esitamiseks vajaliku piisava ettevalmistusajaga ja vahendite olemasoluga ning EL-is kujunenud keeruliste majanduslike oludega.

RPS-i normitehnilist märkust täiendatakse viitega Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivile (EL) 2022/2464 ning Komisjoni delegeeritud direktiivile 2023/2775/EL.

§ 2. Audiitortegevuse seaduse muudatused

AudS § 1 punktis 2 sätestatud tekstiosa asendamine tuleneb asjaolust, et eelnõu kohaselt hakkab edaspidi olema kaks vandeaudiitori kutset – finantsvandeaudiitor ja estlikkusvandeaudiitor. Terminiga „vandeaudiitor“ tähistatakse eelnõus isikut, kellel on vähemalt üks kutsetest, st kas finantsvandeaudiitori või kestlikkusvandeaudiitori kutse või mõlemad koos. Seaduseelnõus konkreetse kutse nimetuse kasutamisel kohaldub norm vaid selles sätestatud konkreetsele kutsele, st kas finantsvandeaudiitorile või kestlikkusvandeaudiitorile.

AudS § 1 punktides 3 ja 8 sätestatud tekstiosa asendamisega parandatakse seaduses olev terminoloogiline ebatäpsus.

AudS §-s 3 defineeritakse finantsvandeaudiitori ja kestlikkusvandeaudiitori terminid läbi kutsete andmise ja kutsetele kohalduvate nõuete täitmise. Vandeaudiitori kutse andmiseks peab isik olema täitnud kõik AudS-is sätestatud tingimused, sh sooritanud asjakohase eksami ja andnud vande. Samuti on AudS-is sätestatud nõuded, mida tuleb täita kutse jätkuvaks omamiseks ja säilitamiseks.

¹⁵ Kaptiivkindlustusandja on kindlustusandja, kelles ei oma osalust teine kindlustusandja ega selle kindlustusandjaga samasse konsolideerimisgruppi kuuluv ettevõtja ning kes võtab kindlustuslepingu alusel üle üksnes temas osalust omava ettevõtja või temaga samasse konsolideerimisgruppi kuuluva ettevõtja riske.

¹⁶ Kaptiivedasikindlustusandja on edasikindlustusandja, kelles ei oma osalust teine kindlustusandja ega selle kindlustusandjaga samasse konsolideerimisgruppi kuuluv ettevõtja ning kes võtab edasikindlustuslepingu alusel üle üksnes temas osalust omava ettevõtja või temaga samasse konsolideerimisgruppi kuuluva ettevõtja riske.

AudS § 4 muudatusega antakse terminile „avaliku sektori vandeaudiitor“ uus definitsioon ning sätestatakse avaliku sektori vandeaudiitori kutsetaseme andmine olukorras, kus isikul on nii finants- kui ka kestlikkusvandeaudiitori kutsed. Muudatuse vajadus tuleneb mõiste „vandeaudiitor“ definitsiooni muutmisest. Kui vandeaudiitor omab avaliku sektori vandeaudiitori kutsetaset, siis kohaldub see mõlemale kutsele ning täiendavaid nõudeid kontrolliobjektist tulenevalt ei sätestata. Isik, kellel on nii finants- kui ka kestlikkusvandeaudiitori kutsed ning avaliku sektori vandeaudiitori kutsetase, saab läbi viia kestlikkusaruande audiitorkontrolli (auditit või ülevaatust) nii avalikus sektoris kui ka erasektoris. Kui nimetatud kutsetaset ei ole, siis on õigus teostada vaid erasektori äriühingu audiitorkontrolli.

AudS § 5, § 6, § 36 ja § 37 lõigete 1 ja 2 täiendamisega antakse valdkonna eest vastutavale ministrile võimalus volitada siseaudiitori kutse ja kutsetaseme andmise ja selle äravõtmise otsuse tegemise kohustust. Tegemist on kohustusega, mida sisuliselt võib teha ka ministri poolt volitatud isik ning otsuse tegemine eeldab AudS-is sätestatud siseaudiitori kutse ja kutsetaseme andmise eelduste nõuetekohase täitmise kontrollimist. Nimetatud muudatus annab valdkonna eest vastutavale ministrile vajadusel reguleerida enda töökoormust.

AudS § 11 muudatusega laiendatakse kolmanda riigi vandeaudiitori pädevust ka kolmandas riigis registreeritud äriühingu konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande auditile ja ülevaatusele.

AudS § 16 lõike 2 punktide 1, 1¹ ja 2 muudatustega sätestatakse kutseeksami korraldamisel ja vastuvõtmisel eksamineeritavalt võetava kutseksamitasu maksimaalse suuruse ühtlustatud määr summas 400 eurot raamatupidamise, kestlikkusarvestuse ja vandeaudiitori eriosade sooritamise eest. Kutseeksami korraldamise ja vastuvõtmise maksimaalseid tasusid muudeti viimati 2017. aastal. Audiitortegevuse järelevalvenõukogu kutseksamitasu kehtestajana ei ole seni rakendanud maksimaalset tasu ning kutseksamitasu on olnud viimasel kuuel aastal 525 eurot (raamatupidamise eriosa eest 250 eurot ja vandeaudiitori eriosa eest 275 eurot). Kutseksamitasu katab kutseeksami korraldamise ja vastuvõtmisega kaasnevaid kulusid, millest suurima osa moodustab eksamikomisjoni liikmetele makstav palgatasu. Muudatusega loome võimaluse ajakohastada kutseeksami tasu. Kestlikkusarvestuse eriosa puhul on tegu uue eriosaga ning kuigi see koosneb esialgu vaid kahest eksamimoodulist, on siiski tegemist uue eksamiosa loomisega, mis toob endaga kaasa ka täiendava ressursivajaduse.

AudS § 19 lõikes 1 sätestatud muudatusega täiendatakse kutseeksami jagude loetelu kestlikkusarvestuse eriosaga. Seni kohustus vandeaudiitori kutse taotleja sooritama arvestusala eksperdi kutseeksami raamatupidamise ja vandeaudiitori eriosa. Kutseeksami raamatupidamise eriosa sooritamise kontrollitakse eksaminandi teadmisi ja oskusi finantsarvestuse ja aruandluse alal. Kutseeksami vandeaudiitori eriosa tegemisega kontrollitakse vandeaudiitori kutse taotleja teadmisi ja oskusi audiitorkontrolli alal. Kutseeksami vandeaudiitori eriosa tuleb sooritada nii finantsvandeaudiitori kui kestlikkusvandeaudiitori kutse taotlejal. Kestlikkusaruande kontrolli kohustusega lisandub kutseeksami kestlikkusarvestuse eriosa sooritamise kohustus neile eksaminantidele, kes taotlevad kestlikkusvandeaudiitori kutset. Kutseeksami kestlikkusarvestuse eriosa sooritamise kontrollitakse, kas eksaminandil on vajalikul tasemel teoreetilised teadmised valdkonnades, mis on olulised kestlikkusaruande kontrollimiseks ning kas ta on suuteline neid teadmisi praktikas rakendada. Kestlikkusarvestus on arvestusvaldkond, mis keskendub organisatsiooni tegevuse majanduslike, keskkonnavalaste ja sotsiaalsete mõjude tuvastamisele, mõõtmisele, analüüsimisele ja aruandlusele. Kui raamatupidamine tegeleb eelkõige rahaliste tehingute ja majandustulemustega, siis

kestlikkusarvestus võtab arvesse laiemat hulka sisemisi ja väliseid tegureid, mis mõjutavad organisatsiooni.

AudS § 20 lõike 2 punkt 1 tunnistatakse kehtetuks, kuna finants- ja kestlikkusvandeaudiitorile kehtestatakse erinev kutseeksamielne praktiseerimise kohustus, mis sätestatakse samasse lõikesse lisatavates punktides 1¹ ja 1².

AudS § 20 lõiget 2 täiendatakse lõigetega 1¹ ja 1², milles sätestatakse kestlikkusvandeaudiitori eksamielise praktiseerimise kohustus vandeaudiitori juhendamisel kindlaksmääratud kestusega aja jooksul. Finantsvandeaudiitori kutse taotlejale jääb endiselt kehtima eksamielne kolmeaastane kohustuslik praktiseerimine lepinguriigis tunnustatud vandeaudiitori juhendamisel. Kestlikkusvandeaudiitori kutse taotleja kohustub nimetatud kolmeaastasest praktiseerimise perioodist vähemalt kaheksa kuud praktiseerima kestlikkusaruande audiitorkontrolli või muu kestlikkusega seotud teenuste osutamist mõnes lepinguriigis tunnustatud vandeaudiitori juhendamisel. Tegemist on Euroopa Parlamendi ja Nõukogu direktiivist (EL) 2022/2464 tuleneva kohustusega, mille eesmärgiks on tagada kestlikkusvandeaudiitori suutlikkus rakendada praktikas enda teoreetilisi teadmisi valdkondades, mis on olulised kestlikkusaruande audiitorkontrolliks. Sellise kohustuse kehtestamisega tagatakse finants- ja kestlikkusvandeaudiitorile ühetaoliste nõuete kohaldumine. Seaduseelnõus on ette nähtud üleminekusäte vandeaudiitorile, kellele on antud Eestis vandeaudiitori kutse enne 2024. aasta 1. jaanuari, isikule, kelle vandeaudiitori kutset on tunnustatud enne 2024. aasta 1. jaanuari ja isikule, kes 2024. aasta 1. jaanuari seisuga on esitanud dokumendid vandeaudiitori kutseeksami sooritamiseks. Nimetatud isikute ringile ei kohaldata kestlikkusaruande audiitorkontrolli teenuse osutamise korral kestlikkusaruande audiitorkontrolli või muu kestlikkusega seotud teenuste osutamise kaheksakuulise perioodi praktiseerimise nõuet, kutseeksami kestlikkusarvestuse eriosa sooritamise nõuet ega kutse samaväärseks tunnustamiseks sobivustesti sooritamise nõuet. Siiski kohustatakse vandeaudiitorit, kellele on antud vandeaudiitori kutse enne 2026. aasta 1. jaanuari, kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli audiitorteenuse osutamiseks täiendama oma teadmisi ja oskusi Audiitorkogu korraldatud kestlikkusaruande ja selle audiitorkontrolli koolitusel enne 2026. aasta 1. jaanuari.

Auds § 20 lõigetes 3 ja 4 asendatakse sõna „vandeaudiitor“ sõnaga „finantsvandeaudiitor“, kuna neis sätestatud töökogemusest tulenev erand praktiseerimise ja hariduse nõuete täidetuks lugemise osas kohalduvad edaspidi vaid finantsvandeaudiitori kutse taotlejale. Sarnased eritingimused sätestatakse ka kestlikkusvandeaudiitorile AudS § 20 lõigetes 3¹ ja 4¹.

AudS § 20 lõike 4 muudatus on normitehniline ja tuleneb AudS § 20 lõike 2 punkti 1 kehtetuks tunnistamisest.

AudS § 20 lõigetega 3¹ ja 4¹ kehtestatakse kestlikkusvandeaudiitori kutse taotlejale töökogemusest tulenev erand hariduse ja praktiseerimise nõude täidetuks lugemise osas. Tegemist on finantsvandeaudiitori kutse taotlejale kohalduva sarnase erandiga. Kuna kestlikkusvandeaudiitor on vandeaudiitor, kellele eelnõu kohaselt hakkavad laienema kõik kehtivas AudS-is sätestatud vandeaudiitori üldised õigused ja kohustused, on otstarbekas ja mõistlik, et talle laieneks ka hariduse ja praktiseerimise osas erisus tulenevalt eelnevast töökogemusest. Leiame, et on põhjendatud ja asjakohane lubada nimetatud erisust kasutada ka EMAS tõendajal ning teistel keskkonna-, sotsiaal-(sh inimõigused) ja ühinguvalitsemise ekspertidel.

AudS § 21 lõike 3 punkti 1 muudatus tuleneb AudS § 19 lõike 1 täiendamisest punktiga 1¹, so kutseeksami jagude loetellu kestlikkusarvestuse eriosa lisamisega. Kehtiva AudS-i kohaselt Audiitorkogu koostab ja esitab Rahandusministeeriumile kutseeksami raamatupidamise ja vandeaudiitori eriosa ning tunnustamise sobivustesti programmi. Muudatusega kohustatakse Audiitorkogu koostama ja esitama Rahandusministeeriumile ka kutseeksami kestlikkusarvestuse eriosa programmi, kuna kestlikkusarvestuse eriosa programmi erinev käsitlemine raamatupidamise ja vandeaudiitori eriosast on põhjendamatu ja ebavajalik, kuna Audiitorkogu põhikirja kohaselt Audiitorkogu audiitortevuse korraldamiseks loodud kutseühendus.

AudS § 22 lõigetes 1 ja 2 täiendatakse arvestusala eksperdi kutseeksami programmiga hõlmata vaid valdkondi ja teemasid. Lõikes 1 sätestatud valdkondade hulka lisatakse kestlikkusarvestus ning lõikes 2 sätestatud teemade hulka lisatakse Euroopa kestlikkusaruandluse standardid ja nende tõlgendused, kestlikkusanalüüs, keskkonnaõigus ja kestlikkusaspektidega seotud hoolsuskohustuse täitmise menetlused. Nimetatud valdkondade ja teemade lisamine (välja arvatud keskkonnaõigus), sealhulgas terminid „kestlikkusanalüüs“ ja „kestlikkusaspektidega seotud hoolsuskohustuse täitmise menetlused“ tulenevad Euroopa Parlamendi ja Nõukogu direktiivist (EL) 2022/2464. Täiendavalt on teemana lisatud keskkonnaõigus, kuna kestlikkusvandeaudiitor peab ESRS-ide rakendamisel omama teadmisi ka keskkonnateemasid reguleerivatest õigusaktidest, sarnaselt tööõigusega, mis oli juba varasemast teemade hulgas. Keskkonnaõiguse all peetakse silmas normide kogumit, mille eesmärgiks on kaitsta ümbritsevat keskkonda. Keskkonnaõigus hõlmab muuhulgas näiteks õigusnorme, mis reguleerivad keskkonnahäiringute vähendamist, keskkonnamõju hindamist ja keskkonnajuhtimissüsteemi, jäätmemajandust, keskkonnajärelevalvet ja -vastutust, loodusvarasid ja looduskaitset jm.

Euroopa Parlamendi ja Nõukogu direktiivi (EL) 2022/2464/EL kohaselt on kestlikkusaspektidega hõlmatud keskkonna- ja sotsiaalsed ning inimõiguste ja ühinguvalitsemise tegurid. Hoolsuskohustuse täitmine on direktiivi 2022/2464/EL selgitusmärkuse kohaselt menetlus, mida ettevõtjad rakendavad oma tegevusega seotud oluliste tegelike ja võimalike kahjulike mõjude kindlakstegemiseks, seiramiseks, ärahoidmiseks, leevendamiseks, parandamiseks või lõpetamiseks ning milles määratakse kindlaks, kuidas ettevõtjad neid kahjulikke mõjusid käsitlevad. Ettevõtja tegevusega seotud mõju hõlmab ettevõtja otseselt põhjustatud mõju, samuti mõju, millele ettevõtja kaasa aitab, ja mõju, mis on ettevõtja väärtusahelaga muul viisil seotud.

Hoolsuskohustuse täitmise menetlus hõlmab kogu ettevõtja väärtusahelat, kaasa arvatud tema enda tegevust, tooteid ja teenuseid, ärisuhteid ja tarneahelaid. Seega mõistetakse termini „kestlikkusaspektidega seotud hoolsuskohustuse täitmise menetlused“ all kestlikkusaspektide osas eelmises lauses sätestatud.

Kestlikkusanalüüsi sisustamisel saab lähtuda finantsanalüüsi sisu analoogiast. Finantsanalüüs tähendab ettevõtja, mõne tegevuse või projekti elujõulisuse, stabiilsuse ja kasumlikkuse hindamist. Kestlikkusanalüüs hõlmab endas hinnangut kestlikkuse teemade osas, mis väliselt mõjutavad ettevõtjat ja seda, kuidas ettevõtja mõjutab keskkonda ja inimesi (kahese olulisuse hindamine).

Paragrahvi 22 lõike 2 punktis 3 asendatakse ühtlasi tekstiosa „hea raamatupidamistava“ kaasaegse korrektse nimetusega „Eesti finantsaruandluse standard“. Samuti asendatakse nimetatud lõike punktis 8 sõna „ühingujuhtimine“ korrektse sõnaga „ühinguvalitsemine“. Sarnaselt RPS-is tehtud terminoloogilisele muudatusele muudetakse terminoloogiat ka AudS-

is. Muudatus on tingitud vajadusest täpsustada eestikeelset terminoloogiat eristamaks äriühingute erinevaid juhtimistasandeid (nõukogu, juhatus).

AudS § 24 lõige 1 tunnistatakse kehtetuks, kuna finants- ja kestlikkusvandeaudiitori kutse taotleja ning täiendavale kutseeksamile suunatud finants- ja kestlikkusvandeaudiitor peavad sooritama erineva sisuga kutseeksamid, mis sätestatakse AudS § 24 lõigetes 1¹–1⁴.

AudS § 24 lõigete 1¹–1⁴ muudatustega sätestatakse kutseeksami eriosad, mis tuleb finants- ja kestlikkusvandeaudiitori kutse ning avaliku sektori vandeaudiitori kutsetaseme taotlemiseks sooritada. Finantsvandeaudiitor peab sooritama raamatupidamise ja vandeaudiitori eriosad ning kestlikkusvandeaudiitor kestlikkusarvestuse ja vandeaudiitori eriosad. Samuti sätestatakse tingimus, mille kohaselt arvestatakse finantsvandeaudiitori kutse taotlemisel sooritatud vandeaudiitori kutseeksami eriosa sooritamist ka kestlikkusvandeaudiitori kutse taotlemisel ja vastupidi. Seega on tegemist isikule soodsa tingimusega ning juba sooritatud vandeaudiitori eriosa ei pea täiendava kutse taotlemisel uuesti sooritama. Kolmanda riigi või lepinguriigi vandeaudiitor peab kestlikkusvandeaudiitori kvalifikatsiooni tunnustamiseks sooritama kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli käsitlevate Eesti õigusaktide tundmise sobivustesti.

AudS § 24 lõikes 3 parandatakse keeleline ebatäpsus vandeaudiitori kutse tunnustamise osas.

AudS § 26 tunnistatakse kehtetuks, kuna kutseeksami raamatupidamise ja vandeaudiitori eriosa alamosad sätestatakse rahandusministri 15. juuli 2019. a määruses nr 35 „Arvestusala eksperdi kutseeksami programm“.

AudS § 30 lõike 1 muudatusega parandatakse keeleline ebatäpsus vandeaudiitori kutse tunnustamise osas.

AudS § 30¹ lõike 1 punkti 1 muudatusega sätestatakse kolmanda riigi vandeaudiitori audiitortegevuse registris registreerimine, kui ta esitab vandeaudiitori aruande selle kolmanda riigi äriühingu kestlikkusaruande kohta, kelle emiteeritud väärtpaberid on võetud kauplemisele Eesti reguleeritud väärtpaberiturul. Tegemist on seni kehtinud kolmanda riigi vandeaudiitori registreerimise reegli laiendamisega kestlikkusaruande audiitorkontrollile.

AudS § 30¹ lõikega 1¹ lisatava muudatusega sätestatakse kolmanda riigi vandeaudiitori registreerimiskohustuse täitmata jätmise tagajärg, milleks on kolmanda riigi audiitori või audiitorettevõtja poolt koostatud raamatupidamise aastaaruande, kestlikkusaruande ja konsolideeritud aruande audiitorkontrolli aruande tühisus.

AudS § 32 lõikega 4¹ sätestatakse audiitortegevuse järelevalvenõukogu (edaspidi *AJN*) kohustus otsustada finantsvandeaudiitori ja kestlikkusvandeaudiitori kutse äravõtmine teineteisest eraldi. Erinevat liiki vandeaudiitorite kutsete äravõtmise otsustamine teineteisest eraldi on vajalik, kuna finantsvandeaudiitori ja kestlikkusvandeaudiitori audiitorkontrolliobjektid on erinevad ning olulised rikkumised kestlikkusaruande audiitorkontrolli töövõtus ei tähenda automaatselt seda, et need rikkumised esinevad ka raamatupidamise aastaaruande töövõttudes.

AudS 32 lõikes 10 tehakse täpsustus, mille kohaselt toob vaid finantsvandeaudiitori kutse äravõtmine endaga kaasa selle olemasolul ka avaliku sektori finantsvandeaudiitori kutsetaseme äravõtmise. Kui vandeaudiitor omab mõlemat kutset ning soovib ühest neist loobuda, kohustub ta tegema vastavasisulise avalduse, mille põhjal *AJN* otsustab kutse äravõtmise vastavalt AudS § 32 lõikele 1.

AudS § 42 lõike 3 muudatustega sätestatakse täiendav täiendusõppe tundide määr vähemalt 40 akadeemilise tunni ulatuses kolmeaastase arvestusperioodi jooksul vandeaudiitorile, kes omab samaaegselt nii finants- kui ka kestlikkusvandeaudiitori kutset. Nimetatud täiendavast täiendusõppes vähemalt 40 protsenti tuleb läbida Audiitorkogu korraldatavas täiendusõppes. Kehtiva AudS-i kohaselt on vandeaudiitor kohustatud osalema täiendusõppes 120 tunni ulatuses, mille ta peab täitma kolme aasta jooksul ning millest pool (60 tundi) kohustub ta täitma hiljemalt teise aasta lõpuks. Nimetatud kohustus jääb kehtima finantsvandeaudiitorile ka edaspidi ning seda laiendatakse ka kestlikkusvandeaudiitorile. Juhul, kui vandeaudiitoril on nii kestlikkus- kui ka finantsvandeaudiitori kutse, kohustub ta kolme aasta jooksul osalema täiendusõppes 160 tunni ulatuses.

AudS § 46 lõike 1 punktist 1 jäetakse välja lauseosa „üle võetud ja“, kuna nimetatud rahvusvahelised standardid kehtestatakse Euroopa Komisjoni määrusega.

AudS § 46 lõike 3 punktiga 3¹ lisatakse vandeaudiitori kutsetegevuse standardite hulka rahvusvahelised kestlikkuskindluse standardid (International Standard on Sustainability Assurance (ISSA 5000)). Tegu on loomisjärgus olevate rahvusvaheliste standarditega kestlikkusaruannete kontrollimiseks. Nimetatud standardid põhinevad kehtival rahvusvahelisel kindlustandvate teenuste standardil ISAE 3000.

AudS 46 lõike 3 punktis 5 nimetatud standardi nimetus sätestatakse mitmuses, kuna tegemist on enam kui ühe standardiga. Lisatavad standardid sisaldavad kestlikkusaruannete audiitorkontrolli läbiviimise reegleid.

AudS § 48 lõike 3 punktiga 6¹ laiendatakse luba teabe avaldamiseks ka ettevõtja sama majandusaasta aruande koosseisu kuuluva eraldiseisva aruande audiitorkontrolli läbiviivale vandeaudiitorile. Kui raamatupidamise aastaaruande kontrollimiseks sõlmib ettevõtja kliendilepingu ühe audiitorettevõtjaga, siis kestlikkusaruande audiitorkontrolli teostamiseks võib ettevõtja sõlmida lepingu ka teise audiitorettevõtjaga, kes osutab kestlikkusaruande audiitorkontrolli teenust. Kui ühe audiitorettevõtja sees on majandusaasta aruande koosseisu kuuluva eraldiseisva aruande audiitorkontrolli teostamiseks teabe jagamine võimalik, siis erinevate audiitorettevõtjate vahel ühe kliendi sama majandusaasta aruande erinevate kontrollide puhul tulenevalt kutsesaladuse hoidmise kohustusest selline õigus puudub. Muudatusega lubatakse avaldada teavet kliendi sama majandusaasta aruande koosseisu kuuluva eraldiseisva aruande audiitorkontrolli läbiviivale vandeaudiitorile ning sellises olukorras nimetatud teabe avaldamist ei peeta ametisaladuse hoidmise kohustuse rikkumiseks.

AudS-i lisatava §-ga 51¹ sätestatakse kestlikkusaruande audiitorkontrolli sisu, objekt ja eesmärk. Kestlikkusaruande audiitorkontroll on kindlustandev audiitorteenus. Kestlikkusaruande audiitorkontrolli tuleb teostada kooskõlas rahvusvahelise kestlikkuskindluse standardiga (ISSA 5000). Kestlikkusaruande audiitorkontrolli objektiks on kliendi poolt ESRS standardite kohaselt koostatud kestlikkusaruandes sisalduv kestlikkusteave. Kestlikkusaruande audiitorkontrolli eesmärgiks on võimaldada kogutud tõendusmaterjali põhjal vandeaudiitori aruandes avaldada ettenähtud kasutajale kokkuvõtet või arvamust. Kuna esialgu rakendub kestlikkusaruande audiitorkontrollile piiratud kindlustunnet andev audiitorkontrolli kohustus, siis sisaldub vandeaudiitori aruandes kokkuvõte. Kui Euroopa Komisjon otsustab, et kestlikkusaruande põhjendatud kindlustunnet andva audiitorkontrolli teostamine on võimalik ning kehtestab vastavad standardid, siis tuleb kestlikkusaruande audiitorkontrolli vandeaudiitori aruandes avaldada arvamust. Euroopa Parlamendi ja Nõukogu direktiivi (EL) 2022/2464 kohaselt on eesmärk tagada raamatupidamise aastaaruande ja kestlikkusaruande

sarnane kindlustase ning see saavutatakse kindlustaseme järkjärgulise tõstmisega. Järkjärguline üleminek piiratud kindlustunnet andvalt audiitorkontrolli kohustuselt põhjendatud kindlustunnet andvale audiitorkontrolli kohustusele võimaldab ka kestlikkusvandeaudiitorite ja ettevõtete aruandlustavadel järkjärgult edasi areneda. Lisaks suurendab selline järkjärguline lähenemisviis ettevõtjate kulusid järk-järgult, kuna kestlikkusaruande piiratud kindlustunnet andva audiitorkontrolli töövõtt on soodsam kui põhjendatud kindlustunnet andva audiitorkontrolli teostamine.

AudS § 54 lõigetes 1–4 tehakse samasisulised muudatused, millega lisatakse kõikides lõigetes sätestatud vandeaudiitori aruande aluseks olevate töövõtutüüpide loetelusse auditi ja ülevaatuse kõrvale ka kestlikkusaruande audiitorkontroll.

AudS § 55 täiendamisega lõikega 1⁴ antakse võimalus valida raamatupidamise aastaruande ja kestlikkusaruande audiitorkontrolli teostamiseks erinevad audiitorühingud või vandeaudiitorid. See võimaldab raamatupidamise aastaaruannete ja kestlikkusaruannete kontrollimisel laiemat valikut nii ettevõtjale kui ka audiitorühingutele.

AudS § 55 lõike 2 punktist 4 välja jäetava tekstiosaga laiendatakse sätte kohaldumist kliendilepingus ka kestlikkusaruande audiitorkontrolli kohustusega konsolideeritava üksuse vandeaudiitori aruande allkirjastajas kokku leppimisele. See tähendab, et kui ettevõtja x sõlmib konsolideeritud aruande audiitorkontrolliks lepingu audiitorettevõtjaga x, siis tuleb sõlmitavas lepingus sätestada, et audiitorettevõtja x on konsolideerimisgrupi audiitor. Kui ettevõtjal x on emattevõtja y, kes koostab samuti konsolideeritud aruannet ning sellele teeb audiitorkontrolli audiitorettevõtja y, siis ei oma see tähtsust kliendilepingu sõlmimisel ettevõtja x ja audiitorettevõtja x vahel.

AudS § 55 lõike 5 muudatusega sätestatakse, et konsolideerimisgrupi raamatupidamise aastaaruannet kontrollib konsolideerimisgrupi raamatupidamise aastaaruande audiitorettevõtja ning konsolideerimisgrupi kestlikkusaruannet kontrollib konsolideerimisgrupi kestlikkusaruande audiitorettevõtja. Kui ettevõttel on nii raamatupidamise aastaaruande kui kestlikkusaruande koostamise ja kontrollimise kohustus, siis on tal õigus sõlmida kliendileping kas ühe audiitorettevõtjaga, kes viib läbi mõlemad töövõttud või kahe erineva audiitorettevõtjaga, kellest üks kontrollib kestlikkusaruannet ning teine raamatupidamise aastaaruannet.

AudS § 56 lõikes 2² sätestatakse konsolideerimisgrupi audiitorettevõtja kohustus rakendada meetmeid tagamaks pädevale asutusele juurdepääs kolmanda riigi konsolideeritava üksuse aruande audiitorkontrolli täiendavatele dokumentidele ning esitatakse sellekohaste meetmete mitteammendav loetelu. Samuti reguleeritakse konsolideerimisgrupi audiitorettevõtja kohustuslikud tegevused olukorras, kus tal ei ole võimalik kolmandas riigis asuva konsolideeritava üksuse aruande audiitorkontrolli asjassepuutuvatele dokumentidele juurdepääsu saada. Konsolideerimisgrupi audiitorettevõtja kohustub sellisel juhul tegema kõik endast oleneva asjakohastele audiitorkontrolli dokumentidele juurdepääsu saamiseks ning säilitama tõendusmaterjali selle kohustuse täitmise kohta, samuti tõendid kohustuse täitmisel ilmnenuid taksituste kohta, mis ei tulenenud õiguslikust regulatsioonist.

AudS § 57 lõike 2 muutmisega laiendatakse kehtivat piirangut audiitorettevõtjaga sõlmitud kliendilepingu ülesütlemise osas ka kestlikkusarvestuse teemal erimeelsuse käsitlemisele ja sätestatakse, et arvamuste lahknevus raamatupidamise, kestlikkusarvestuse või vandeaudiitori tegevuse teemadel pole mõjuv põhjus kliendilepingu ülesütlemiseks.

AudS § 59 muudatusega loetakse senine tekst lõikeks 1 ja paragrahvi täiendatakse lõikega 2. Lisatava lõikega antakse avaliku huvi üksuseks olevale ettevõtja osanikele ja aktsionäridele, kellele kuulub vähemalt viis protsenti ettevõtja osa- või aktsiakapitalist, õigus vaidlustada kliendilepingu ülesütlemine juhul, kui selleks esineb mõjuv põhjus. Paragrahvi pealkirja muutmine on vajalik seetõttu, et lõikes 2 sätestatav muudatus hõlmab lisaks kohustuslikule auditile ka ülevaatust.

AudS § 59¹ muudatusega loetakse senine tekst lõikeks 1 ja paragrahvi täiendatakse uue lõikega, milles sätestatakse avaliku huvi üksuse kestlikkusaruande audiitorkontrolliga tegeleva audiitorettevõtja ja vandeaudiitorite võrgustiku liikme keeld osutada lisateenuseid kohustusliku audiitorkontrolliga avaliku huvi üksusele, tema emattevõtjale või tema kontrollitavale ettevõtjale konkreetselt kindlaks määratud ajavahemikel. Tegemist on Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusest (EL) nr 537/2014, mis käsitleb avaliku huvi üksuste kohustusliku auditi erinõudeid ning millega tunnistatakse kehtetuks komisjoni otsus 2005/909/EÜ (ELT L 158, 27.05.2014, lk 77–112), tuleneva regulatsiooniga.

AudS §-ga 59² sätestatakse avaliku huvi üksuse kestlikkusaruande audiitorkontrolli tegevale vandeaudiitorile ja audiitorettevõtjale kohustused seoses kohustusliku audiitorkontrolliga avaliku huvi üksuse tegevust reguleerivate normide rikkumise kahtlusega. Vandeaudiitorile ja audiitorettevõtjale pandavad kohustused tulenevad Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse (EL) nr 537/2014 artiklist 7. Sättega kohustatakse vandeaudiitorit ja audiitorettevõtjat teavitama avaliku huvi üksust tema raamatupidamise aastaaruande ja kestlikkusaruande audiitorkontrolli teostamise käigus avastatud võimalikust raamatupidamise aastaaruannet reguleeriva õigusnormi rikkumisest ning paluma tal seda uurida ning rakendada asjakohaseid meetmeid õigusnormi rikkumisega tegelemiseks ja nende kordumise vältimiseks. Juhul kui auditeeritav avaliku huvi üksus võimalikku rikkumist ei uuri, kohustub vandeaudiitor või audiitorühing teavitama asjakohaseid ametiasutusi (Finantsinspektsiooni jm), kelle pädevusse tuvastatud võimaliku rikkumise uurimine kuulub. Nimetatud põhjusel asjaomase ametiasutuse teavitamist ei käsitata vandeaudiitori kutsesaladuse hoidmise kohustuse rikkumisena.

AudS § 65 lõike 1 muudatusega asendatakse sõna „vandeaudiitor“ sõnaga „finantsvandeaudiitor“, kuna sätestatud kliendilepingu allkirjastamise regulatsioon kohaldub vaid füüsilisest isikust ettevõtjana tegutsevale finantsvandeaudiitorile. Kestlikkusvandeaudiitoril on eelnõu kohaselt õigus osutada audiitorteenust vaid audiitorettevõtja tegevusloa alusel.

AudS §-de 91 ja 92 muudatustega tõstetakse piirmäärasid raamatupidamise aastaaruande kohustusliku auditi ja ülevaatuse läbiviimiseks. Tegemist on riigisisese vajadusega ning muudatuse tegemisel on arvestatud nii muutuseid majanduses kui ka ettevõtjate (2023. aasta suvel ettevõtjatelt saadud tagasiside audiitorite teenuse kättesaadavuse osas) ja nende esindusorganisatsioonide (Eesti Kaubandus-Tööstuskoda, Audiitorkogu) ettepanekuid. Audiitorkontrolli sätestamise eesmärk on tagada suurima hulga esitatavate aruannete usaldusväärsus ning teha seda minimaalse halduskoormusega. Seejuures on oluline leida õige tasakaal nende kahe vastandliku eesmärgi vahel. Tasakaalu tagamiseks lähtutakse printsiibist 80/20, see tähendab, et audiitorkontrolliga on kontrollitud 80 protsenti ettevõtjate müügitulust ning 20 protsenti nimetatud müügitulust ei kontrollita. 20 protsendi ulatuses ettevõtjate müügitulu kontrollimata informatsiooni (võimalik vale informatsioon) ei mõjuta majanduskeskkonna üldist usaldusväärsust. Kuna 80/20 printsiipi on järjepidevalt täidetud (tabel 1), siis piirmäärade muutmise osakaalu leidmiseks on lähtutud sarnasest muudatusest ka arvestusvaldkonnas. 2023. aasta oktoobris esitas Euroopa Komisjon ettepaneku muuta

raamatupidamise direktiivis¹⁷ ettevõtjate suurust määratlevaid kriteeriume. Muudatuse põhjuseks on tarbijahinnaindeksi tõus, mis viimase kümne aastaga on Euroopa Liidus kasvanud 27,2 protsenti¹⁸. Sellest lähtuvalt suurendati kõikide ettevõtjate liikide (mikro-, väike-, keskmine- ja suurettevõtte) piirmäärasid 25 protsenti võrra. Sama protsenti kasutamine ka raamatupidamise aastaaruande audiitorkontrolli piirmäärade osas leevendab audiitori teenuse kättesaadavust olukorras, kus Eestis on vähem audiitorettevõtjaid kui kunagi varem. Samas ei ole eelnõus sätestatud piirmääradel märkimisväärsed mõju ülalnimetatud 80/20 printsiibi tasakaalule.

Audiitorkontrolli kohustusega raamatupidamiskohustuslaste põhinäitajate suhet kõigi raamatupidamiskohustuslaste kogunäitajatesse on seiratud alates 2016. aastast, mil nimetatud piirmäärasid viimati oluliselt muudeti. Muutmisvajadus esineb olukorras, kus lähtekohaks olev eesmärk – audiitorkontrolli kohustusega raamatupidamiskohustuslased hõlmavad raamatupidamiskohustuslaste kogu müügitulust ligikaudu 80 protsenti – ei ole täidetud. Audiitorkontrolli kohustusega hõlmatakse väheseid raamatupidamiskohustuslasi, kuid nende väheste mõju on oluline. Kui uued piirmäärad oleks kehtinud 2022.aasta aruannetele, siis oleks müügitulu kaetus langenud ühe protsenti võrra. Eelnõus sätestatud piirmäärade osas on arvestatud tõenäoliselt saabuva inflatsiooni mõjuga ning asjaoluga, et saabuv inflatsioon ei tekitaks olukorda, kus kõnealune protsent muutuks väiksemaks kui 80. Audiitorkontrolli töövõtude arv on stabiliseerunud ligikaudu 8 000 juures, mis moodustab ligikaudu neli protsenti Äriregistrile esitatud aruannetest. Samuti pole täheldatud auditeeritud ettevõtete müügitulu, varade ja töötajate arvu protsenti muutust.

Tabel 1. „Auditeeritud ettevõtete müügitulu, varade ja töötajate arvu protsendimäär aastatel

	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Töövõtte (tk)	8 321	7 802	7 629	7925	7741	7973
Audiitorkontrolliga ühingute osakaal kõigist ühingutest	5,37%	4,82%	4,36%	4,10%	4%	3,80%
Müügitulu	80%	80%	80%	78%	79%	80%
Varad	86%	87%	88%	88%	88%	88%
Töötajate arv	61%	61%	60%	59%	60%	59%
Auditi osakaal (va PDF aruanded kuni 2019*)	58%*	57%*	57%*	61%	62%	64%
Ülevaatus (va PDF aruanded kuni 2019*)	33%*	35%*	35%*	39%	38%	36%

2017–2022“

Täheldatav on (eriti viimastel aastatel) auditi ja ülevaatus suhte muutus läbi auditi kohustuse kasvu, mis selgelt viitab audiitorkontrolli kohustuslaste tulude ja varade mahu kasvule. Ka ettevõtted ja vandeaudiitorid on osutanud vajadusele tõsta audiitorkontrolli piirmäärasid. See oleks ka esmaseks lahenduseks aastatel 2022–2023 audititurul toimunud muudatustele, kus samaaegselt lõpetasid tegevuse mitmed audiitorettevõtjad ning uue vandeaudiitori leidmine osutus varasemaga võrreldes keerukamaks.

¹⁷ <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/ea6b7b01-6cef-11ee-9220-01aa75ed71a1/language-en>

¹⁸ Allikas: Eurostat, all items, Harmonised index of consumer prices (HICP), monthly index - 2015 base 100, (online data code: PRC_HICP_MIDX).

Võttes aluseks Euroopa Komisjoni poolt ettevõtete piirmäärade tõstmisel lähtunud 25 protsendi suurust määra, muudetakse vastavalt ka raamatupidamise aastaaruande auditi ja ülevaatuse piirmäärasid müügitulu või tulu ning varade osas. Muudatuse kohaselt on edaspidi raamatupidamise aastaaruande audit kohustuslik raamatupidamiskohustuslasele, kes:

1.1 täidab kaks järgnevast kolmest tingimusest:
müügitulu või tulu 6 miljonit eurot (kehtiv 4 miljonit eurot);
varad 3 miljonit eurot (kehtiv 2 miljonit eurot);
keskmine töötajate arv 50 inimest (ei muudeta);

1.2 täidab ühe tingimuse kolmest järgnevast:
müügitulu või tulu 15 miljonit eurot (kehtiv 12 miljonit eurot);
varad 7,5 miljonit eurot (kehtiv 6 miljonit eurot);
keskmine töötajate arv 180 inimest (ei muudeta).

Muudatuse kohaselt on ülevaatus edaspidi kohustuslik raamatupidamiskohustuslasele, kes:

1.1. täidab kaks järgnevast kolmest tingimusest:
müügitulu või tulu 2 miljonit eurot (kehtiv 1,6 miljonit eurot);
varad 1 miljon eurot (kehtiv kaheksasada tuhat eurot);
keskmine töötajate arv 24 inimest (ei muudeta).

1.2 täidab ühe tingimuse kolmest järgnevast tingimusest:
müügitulu või tulu 6 miljonit eurot (kehtiv 4,8 miljonit eurot);
varad 3 miljonit eurot (kehtiv 2,4 miljonit eurot);
keskmine töötajate arv 72 inimest (ei muudeta).

Paragrahvi 91 lõikes 3 täpsustatakse selguse huvides aktsionäride arvu arvestamise ajalise kriteeriumi ulatust ning sätestatakse, et raamatupidamise aastaaruande audit on kohustuslik igale aktsiaseltsile, millel on enam kui kaks aktsionäri igal ajahetkel kogu majandusaasta jooksul.

Paragrahvi 91 lõikega 4 muudetakse sihtasutuse raamatupidamise aastaaruande auditi kohustust ja sätestatakse nimetatud auditi kohustus sihtasutusele, mille asutajaks on riik, avalik-õiguslik juriidiline isik, kohaliku omavalitsuse üksus, erakond või äriühing, milles riigil on vähemalt otsustusõigus riigivaraseaduse tähenduses ning kelle müügitulu või tulu või varad bilansipäeva seisuga kokku on vähemalt 1 000 000 eurot. Muudatuse kohaselt ei lähtuta enam raamatupidamise aastaaruande auditi kohustuse määramisel asjaoludest, kas sihtasutus on asutatud testamendi alusel ning kas sihtasutuse audiitorkontrolli kohustus tuleneb tema põhikirjast või nõukogu otsusest. Tegemist oli üle reguleerimisega ning puudub sisuline vajadus kohaldada raamatupidamise aastaaruande kohustusliku auditi nõuet ainuüksi nimetatud asjaoludest lähtuvalt. Muudatusega antakse testaatorile edaspidi vabadus otsustada tema testamendi alusel loodava sihtasutuse raamatupidamise aastaaruande auditi vajaduse üle. Ka sihtasutuse põhikirjast või sihtasutuse nõukogu otsusest tuleneva raamatupidamise aastaaruande auditi kohustuse sätestamiseks puudub sisuline vajadus, kuna vabatahtlikult kohaldatud audiitorkontrolli kohustust saab sihtasutus soovi korral alati ise muuta ning seeläbi ka auditi kohustusest vabaneda.

Paragrahvi 92 lõigetega 1 ja 2 muudetakse raamatupidamise aastaaruande ülevaatuse kohustust ning sätestatakse uued piirmäärad müügitulu / tulu ning bilansipäeva seisuga kokku olevate varade osas.

Paragrahvi 92 lõikega 2¹ muudetakse erasektori sihtasutuse raamatupidamise aastaaruande ülevaatus kohustuse piirmäärasid. Kehtivat piirmäära suurendatakse 15 000 eurolt 1 000 000 euroni. Erasektori sihtasutuse audiitorkontrolli piirmäärade kehtestamisel on arvestatud asjaoluga, et sihtasutusel on suur finantsrisk ehk raha kuritarvitamise risk. Seetõttu on põhjendatud neile äriühingute ülevaatus piirmäärast madalama miinimumnõude (1 miljon eurot tulu/müügitulu/varad) kehtestamine.

Paragrahvi 92 lõikega 2² pannakse sihtasutustele, kelle asutajaks on riik, avalik-õiguslik juriidiline isik, kohalik omavalitsus, erakond või äriühing, milles riigil on vähemalt otsustusõigus riigivaraseaduse tähenduses ning nende müügitulu või tulu või varad bilansipäeva seisuga on kokku alla 1 000 000 eurot, raamatupidamise aastaaruande ülevaatus kohustus. Nimetatud sihtasutuste puhul on asjakohane ja vajalik suurem kontroll, mistõttu on põhjendatud neile ka madalama piirmäära kehtestamine. Suurema kontrolli vajadus tuleneb avalike ressursside kasutamise ja/või säilitamise aspektist ning väike ja keskmise suurusega sihtasutuste väiksemast finantskompetentsist ning ebapiisavatest sisekontrollisüsteemidest. Algselt kaaluti ka võimalust ülevaatus kohustusest vabastamise võimaluse andmist sihtasutustele, kelle asutajaks on riik, avalik-õiguslik juriidiline isik, kohalik omavalitsus, erakond või äriühing, milles riigil on vähemalt otsustusõigus riigivaraseaduse tähenduses ning kelle müügitulu või tulu või varad kokku on alla 1 000 000 euro, kuid rahandusministeeriumi riigi sihtasutuste spetsialistide hinnangul on siiski ülevaatus kohustus neile vajalik, kuna sihtasutuse nõukogule jäetav otsustusõigus peab praktikas enamjaolt otsusega osta sisse kas auditi või ülevaatus teenus selleks, et saada kindlust majandusaasta aruande kinnitamise üle otsustamisel.

Kaaluti ka teiste ühinguliikide osas (peamiselt mittetulundusühingu osas) madalamate piirmäärade kehtestamise vajadust. Sihtasutuse ja mittetulundusühingu asutamise eesmärk on erinev: sihtasutus asutatakse eelkõige varade valitsemiseks ja haldamiseks, kuid mittetulundusühing on isikute vabatahtlik ühendus, mille teenitud tulu võib kasutada ühingu põhikirjaliste eesmärkide saavutamiseks. Aja on nimetatud ühingute tegevuse eesmärgid muutunud, st on sihtasutusi, mille tegevus sarnaneb äriühingu omaga (nt suured meditsiiniiasutused) ning mittetulundusühinguid, mille tegevus hõlmab endas vara haldamist, isegi kui nende puhul ei ole täiendavat kontrollivõimekust seaduses kehtestatud (nt nõukogu kohustusega või piirmäärade näol). See on toonud kaasa mitmeid mittetulundusühingule usaldatud varade kuritarvitamise juhtumeid, mis omakorda annab põhjuse analüüsida ka mittetulundusühingule audiitorkontrolli piirmäärade kehtestamise vajadust. Eelnõu kiireloomulisust arvesse võttes adresseerime nimetatud küsimuse ja selle analüüsi mõnes edasises AudS-i muudatusi sisaldavas eelnõus.

Erasektori sihtasutuste ülevaatus piirmäära tõstetakse 15 000 eurolt ühe miljoni euroni, mis on küll märkimisväärselt suurem kui üldiste piirmäärade tõstmine, kuid see on tingitud asjaolust, et kõnealune kehtiv piirmäär on ebaproportsionaalselt madal. Kehtiv ülevaatus piirmäär on pannud sihtasutused keerulisse olukorda nii ülevaatus kuluvarade kui ka audiitori leidmisel. Ülevaatus kohustusega sihtasutused moodustasid 35 protsenti audiitorkontrolli töövõttudest (149 töövõttu), kuid nende müügitulu ja varade maht oli vastavalt neli ja kaks protsenti kõikide sihtasutuste varade mahust. Nimetatu ei ole proportsionaalne arvestades töövõttude mahu osakaalu. Vaid üks sihtasutus oleks oma finantstulemuste põhjal olnud ülevaatus audiitorkontrolli kohustuslane üldiste piirmäärade kohaselt. Eelnõukohase piirmäära kehtestamisel saab ülevaatus kohustusega sihtasutusi olema 19 ning nende müügitulu ja varade mahu suhe koondnäitajatesse on vastavalt kaks ja üks protsenti. Kõrgema piirmäära kui üks miljon (näiteks kaks miljonit) tooks kaasa olukorra, kus ülevaatus kohustus kohalduks neljale sihtasutusele. Piirmäär, mis on suurem kui üks miljon, oleks samaväärne tavapärase ülevaatus

piirmääraga. Ühest miljonist väiksema piirmäära kaalumisel analüüsisime kolme tasandit, so kuni poole miljonise müügituluga sihtasutusi, kes moodustavad küll kolmveerandi ülevaatus kohustusega sihtasutustest, samas müügitulu ja varade osakaal on neil madal. Üle poole miljoni euro ulatava müügitulu/varaga piirmäär tooks kaasa üsna samaväärse hulga täiendavaid sihtasutusi kui üle ühe miljoni, kuid nende sihtasutuste tulude/varade mahud on vaid kuni viiendik kõikide sihtasutuste nimetatud näitajate mahtudest. Ühe miljoni suuruse piirmääraga ülevaatus kohustus oleks varasemaga võrreldes vaid 14 protsendil sihtasutustest (19 sihtasutusel) ning seeläbi hõlmaks kontroll 46 protsenti müügitulust ning 62 protsenti varadest. Nimetatud näitajad on sihtasutuste turgu ja eelnimetatud asjaolusid arvestades parim lahendus ja seetõttu on ka eelnõus sätestatud seda lahendust toetav piirmäär.

AudS §-ga 94¹ sätestatakse kohustusliku kestlikkusaruande ja konsolideeritud kestlikkusaruande audiitorkontrolli kohustus. Kestlikkusaruande ja konsolideeritud kestlikkusaruande audiitorkontrolli kohustus tuleneb Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivist (EL) 2022/2464, mille kohaselt aitab kestlikkusaruande audiitorkontrolli kohustus tagada kestlikkusinformatsiooni usaldusväärsuse ja seetõttu täita kestlikkusinformatsiooni kasutajate vajadused.

AudS § 95 lõike 2 muudatusega täpsustatakse, et info avaldamise nõuded kehtivad RPS-i tähenduses vaid selle keskmise suurusega ettevõtja, suurettevõtja, keskmise suurusega konsolideerimisgrupi ja suure konsolideerimisgrupi puhul, kes on äriühing.

AudS § 95 lõike 3 muudatus on normitehniline ning tuleneb RPS § 24 muutmisest.

AudS § 95² muudatusega loetakse paragrahvi senine tekst lõikeks 1 ja selles sätestatud audiitorettevõtja nimetamise piiramise kokkulepe tühisust laiendatakse ka kestlikkusaruande audiitorkontrollile. Lisatava lõikega 2 antakse kestlikkusaruande audiitorkontrolli kohustusega suurettevõtja aktsionärile ja osanikule, kellele kuulub individuaalselt või ühiselt rohkem kui viis protsenti hääleõigustest või viis protsenti suurettevõtte kapitalist, õigus esitada üldkoosolekule põhjendatud ettepanek, mille kohaselt viib kestlikkusaruande audiitorkontrolli läbi ja teeb vandeaudiitori aruande üldkoosolekule kättesaadavaks kestlikkusvandeaudiitor, kes ei kuulu raamatupidamise aastaaruande auditit või ülevaatus tegeva audiitorettevõtjaga samasse audiitorettevõtjasse või võrgustikku. Tegemist on Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 2007/36/EÜ noteeritud äriühingute aktsionäride teatavate õiguste kasutamise kohta (ELT L 184, 14.07.2007, lk 1), artiklist 6 tuleneva suurettevõtja kindlaksmääratud ulatuses hääleõigust omava aktsionäri ja osaniku õigusega lisada üldkoosoleku päevakorda ülalnimetatud kestlikkusaruande audiitorkontrolli teostamise asjaolude kohta. Direktiivi (EL) 2022/2464 kohaselt ei ole sellist õigust siiski avaliku huvi üksuse aktsionäri ega osanikul. Tegemist on väikeaktsionärile ja -osanikule antud õigusega teha ettepanek üldkoosolekule kestlikkusaruande audiitorkontrolli teostaja valimisel mõne muu audiitorettevõtja osas kui see, kes kontrollib raamatupidamise aastaaruannet ning seeläbi pakkuda alternatiivi nõukogu või auditikomitee poolt tehtud ettepanekule audiitorettevõtja valimise osas.

AudS § 98 lõike 1 muudatustega lisatakse auditikomitee ülesannete hulka kohustus jälgida ja analüüsida lisaks rahandusinformatsiooni töötlemisele ka kestlikkusinformatsiooni töötlemist, samuti jälgida ja analüüsida raamatupidamise aastaaruandega seotud riskijuhtimise ja sisekontrolli tõhusust, mis peab edaspidi hõlmama ka kestlikkusaruandega seonduvat, ning lisaks raamatupidamise aastaaruande või konsolideeritud aruande audiitorkontrolli protsessile ja tulemustele ka kestlikkusaruande audiitorkontrolli protsessi ja tulemusi. Paragrahvi 98 lõike 2 muutmisega laiendatakse auditikomiteele pandud ülevaate andmise kohustust. Kehtiva AudS-i kohaselt kohustub auditikomitee andma ülevaate selle liikmed valinud organile või nimetanud

isikule vaid raamatupidamise aastaaruande kohustusliku auditi tulemustest. Muudatusega laiendatakse ülevaate andmise kohustust kogu audiitorkontrollile, sealhulgas kestlikkusaruande audiitorkontrollile.

AudS § 98 lõike 2 muudatusega laiendatakse auditikomiteele pandud ülevaate andmise kohustust, selleks et auditikomitee kohustused selle liikmed valinud organile või nimetanud isikule ülevaate andmisel hõlmaksid lisaks kohustusliku auditi tulemustele ka ülevaate ja kestlikkusaruande audiitorkontrolli tulemusi, samuti audiitorkontrolli panust aruandluse terviklikkusele. Tegemist on direktiivist 2022/2464 tuleneva auditikomitee kohustusega.

AudS § 98 lõike 3² lisamisega kohustatakse avaliku huvi üksuse auditikomiteed esitama AJN-ile andmed auditikomiteede tegevuse tulemuslikkuse hindamiseks. Tegemist on Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusest (EL) nr 537/2014 tuleneva kohustusega.

AudS § 106 lõike 4 muutmiselega suurendatakse Audiitorkogu ettepanekul vandeaudiitori liikmemaksu vahemikku. Vandeaudiitori liikmemaksu suurendamise põhjuseks on kehtivas AudS-is sätestatud vandeaudiitori kutse asemel kahe kutse, so finantsvandeaudiitori ja kestlikkusvandeaudiitori kutse kehtestamine. Muudatusega antakse Audiitorkogule õigus vajadusel määrata eraldi liikmemaksud mõlema kutse osas tagamaks mõlemale kutsele vajalik kutseorganisatsiooni tugi ja teenused.

AudS § 113 lõike 5 ja § 118 lõike 4 muudatustega pikendatakse Audiitorkogu presidendi ja revisjonikomisjoni liikmete volituste kehtivuse perioodi seniselt kolmelt aastalt kuni 42 kuuni. Muudatus, millega senise konkreetse volituste tähtaja asemel määratakse volituste maksimaalne pikkus, võimaldab paindlikumalt planeerida Audiitorkogu üldkoosolekuid. Kehtiva seaduse kohaselt on Audiitorkogu presidendi ja revisjonikomisjoni liikme volituse pikkus kolm aastat, mistõttu peaks Audiitorkogu juhatus üldkoosoleku kokku kutsuma tulenevalt nende volituste lõppemisest. Kui presidendi või revisjonikomisjoni volitused lõpevad juulis, tuleks kokku kutsuda erakorraline üldkoosolek, kuigi AudSi § 110 lõike 1 nõuete kohaselt peab juhatus korralise üldkoosoleku kokku kutsuma majandusaasta lõpule järgneva nelja kuu jooksul ehk hiljemalt oktoobrikuu lõpus. Organite valimine korralisel üldkoosolekul on otstarbekam ja vähem ressursi nõudev. Samal põhjusel on kehtiva AudS § 114 lõikes 2 sätestatud Audiitorkogu juhatuse liikmete volituste maksimaalne tähtaeg 42 kuud.

AudS § 122 lõike 1 muudatusega täiendatakse AJN liikme ja kvaliteedikontrolli töörühma liikme õigust saada kolmanda riigi pädevalt asutuselt järelevalveks vajalikku informatsiooni.

AudS § 124 lõike 1 punkti 21 muutmiselega täiendatakse AJN-i pädevust teha igakülgset koostööd Euroopa audiitorite järelevalveasutuste komiteega (edaspidi *CEAOB*). Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi (EL) 2022/2464 artikli 3 punkti 3 kolmanda lause kohaselt on AJN-l kohustus teha koostööd *CEAOB*-ga ja Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse (EL) nr 537/2014 artiklis 20 osutatud pädevate asutustega, kui selline lähenemine on seotud avaliku huvi üksuste kohustusliku auditi ja kestlikkusaruandluse audiitorkontrolliga. Kehtivas AudS-is sätestatud AJN-i ja *CEAOB* vahelise koostöö ulatus on kitsam kui nimetatud direktiivis sätestatud, mistõttu täiendatakse AudS § 124 lõike 1 punkti 21 AJN ülesandega teha igakülgset koostööd ka *CEAOB*-ga.

AudS § 124 lõikesse 1 punktide 32 ja 33 lisamisega antakse AJN-ile pädevus vaidlustada kliendilepingu ülesütlemine kohtus ning seirata audiitorkontrolli teenuse osutamise turul valitsevat kvaliteeti ja konkurentsi vastavalt Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse (EL) nr

537/2014 artiklile 27. Tegemist on Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivist (EL) 2022/2464 tuleneva regulatsiooniga.

AudS § 137 lõikesse 6 lisatava punktiga 3¹ täiendatakse kvaliteedikontrolli teostamise käigus hinnatavaid näitajaid audiitorkontrolli tasu suurusega. Tegemist on Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivist (EL) 2022/2464 tuleneva regulatsiooniga.

AudS § 138 lõike 3 muutmisega täiendatakse AJN-i töörühma liikmele esitatavaid nõudeid. Seni on AJN-i töörühma liikmed teostanud järelevalvet vaid raamatupidamise aastaaruande audiitorkontrolli töövõtude osas, mistõttu on nende teadmiste ja oskuste fookuses olnud finantsarvestus. Kestlikkusaruande audiitorkontrolli töövõtude osas järelevalve teostamiseks on AJN-i töörühma liikmel vajalik omandada teadmised ja oskused kestlikkusarvestuse ja -aruandluse või muude kestlikkusega seotud teenuste valdkonnas. Seetõttu sätestatakse kestlikkusaruande audiitorkontrolli kvaliteedikontrolli teostamiseks AJN-i töörühma liikmele kohustus läbida kvaliteedikontrollialane erikoolitus ning omada asjakohast kutsealast haridust ja kogemust audiitorkontrolli ja kestlikkusaruandluse või muude kestlikkusega seotud teenuste valdkonnas. Muudatusega jäetakse kvaliteedikontrolli alal erikoolituse läbiviimise korraldamise kohustus vaid AJN-le, kuna sama kohustuse mitmele isikule panemine ei ole otstarbekas.

AudS § 153 lõike 2 muutmisega sätestatakse audiitortegevuse registri pidamine elektrooniliselt. Sättest jäetakse välja isikute loetelu, kelle kohta registrit peetakse, kuna ka AudS § 152 lõige 1 sisaldab samasisulist regulatsiooni. Seetõttu ei ole sama õigusnormi kordamine AudS § 153 lõikes 3 enam vajalik.

AudS § 158 lõikes 1 ei seota majandusaastat enam Audiitorkogu majandusaastaga. Kuigi enamik audiitortegevuse seaduse aruandluskohustustest on seotud Audiitorkogu majandusaastaga, siis Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse (EL) nr 537/2014 kohaselt tuleb läbipaistvusaruanne esitada audiitorettevõtja majandusaasta kohta. Samuti muudetakse lõikes 1 sätestatud läbipaistvusaruande esitamise tähtaega ning muudatuse kohaselt tuleb läbipaistvusaruanne edaspidi esitada Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse (EL) nr 537/2014 artikli 13 lõikes 1 sätestatud tähtajal, so nelja kuu jooksul pärast majandusaasta lõppu.

AudS § 158 lõikes 2 sätestatud muudatuse kohaselt ei sätestata läbipaistvusaruande perioodi enam kuupäeva ega kuu täpsusega, vaid see seotakse edaspidi audiitorettevõtja majandusaastaga.

AudS § 171 lõike 3 muudatusega täpsustatakse rakendussätet, mille kohaselt võimaldati edaspidi füüsilisest isikust ettevõtjana tegutseda vaid vandeaudiitoril, kes oli vandeaudiitor seaduse jõustumisel. Seadusandja tahe oli rakendussättes määratleda, et füüsilisest isikust ettevõtja tegevusluba antakse vaid AudS § 171 lõikes 1 nimetatud vandeaudiitoritele, kellel oli vandeaudiitori kutse enne seaduse jõustumist, kes oli kantud vandeaudiitorite nimekirja ja sooritanud vandeaudiitori kutsesobivuse testi. Nimetatud tingimuste olemasolul ja täitmisel kanti vandeaudiitori kutse saanud isikud audiitortegevuse registrisse. Seega füüsilisest isikust ettevõtja tegevusloa pidid saama ja väljakujunenud praktika kohaselt said ka vaid 2010. aasta 8. märtsil jõustunud AudSi alusel audiitortegevuse registrisse kantud vandeaudiitorid. Pärast registrisse kandmist andsid nimetatud vandeaudiitorid vande AudS § 171 lõike 2 alusel. AudS § 171 lõike 3 sõnastus, mis eelnimetatud põhimõtte pidi määratlema, osutus siiski ebaselgeks ja vajab seetõttu täpsustamist.

AudS §-ga § 185³ sätestatakse auditi ja ülevaatuse kohustuse ning kutsetegevuse standardi kohaldamise ja kestlikkusaruande audiitorkontrolli kutsealase pädevuse omandamise ja kvaliteedikontrolli töörühma liikme erisused. Lõikes 1 kehtestatakse erisus AudS §-de 91 ja 92 kohaldamisel. Lõigetega 2 ja 3 sätestatakse kutsetegevuse standardi kohaldamine ning lõikega 4 piiratud kindlustandva audiitorkontrolli teostamise ajaline kriteerium. Lõigetega 5–7 sätestatakse kestlikkusaruande audiitorkontrolli kutsealase pädevuse omandamise erisused ning lõikega 8 kvaliteedikontrolli töörühma liikme erisused. Tegemist on Euroopa Parlamendi ja nõukogu (EL) direktiivist 2022/2464 tulenevate reeglitega (välja arvatud lõikes 1 sätestatud regulatsioon).

Lõikes 1 sätestatud AudS §-de 91 ja 92 raamatupidamise aastaaruande auditi ja ülevaatuse uusi piirmäärasid kohaldatakse aruandeperioodidele, mis algasid 2024. aasta 1. jaanuaril või algavad sellest hiljem. Aruandeperioodidele, mis algasid 2023. aasta 31. detsembril või varem, kohaldatakse piirmäärasid, mis kehtisid asjakohasel aruandeperioodil.

Lõigetes 2 ja 3 sätestatakse, et kuni rahvusvahelise kestlikkuskindluse standardi kehtestamiseni rakendatakse kestlikkusaruande audiitorkontrolli audiitorteenuse osutamisel AudS § 46 lõike 3 punktis 3 toodud standardeid ning kestlikkusaruande audiitorkontrolli teostamisel siseriiklikult kinnitatud kindlust andvaid standardeid, menetlusi või nõudeid seni, kuni Euroopa Komisjon ei ole kinnitanud sama valdkonda hõlmavat kindlust andvat standardit. Samuti sätestatakse lõikes 3 AJN-ile kohustus saata Euroopa Komisjonile teavet oma kindlustandvate standardite, menetluste ja nõuete kohta vähemalt kolm kuud enne nende jõustumist. Tegemist on direktiivist (EL) 2022/2464 tulenevate reeglitega.

Lõikega 4 võetakse üle direktiivis (EL) 2022/2464 sätestatud reegel, mille kohaselt teostatakse kestlikkusaruandele ja konsolideeritud kestlikkusaruandele piiratud kindlustandvat audiitorkontrolli kuni Euroopa Komisjoni määrusega kestlikkusaruande audiitorkontrolli standardi kehtestamiseni.

Lõike 5 kohaselt ei kohaldata vandeaudiitorile, kes on saanud vandeaudiitori kutse või kelle kutset on tunnustatud enne 2024. aasta 1. jaanuari, kestlikkusaruande audiitorkontrolli audiitorteenuse osutamiseks praktiseerimise, kutseeksami asjakohaste eriosade ega sobivustesti sooritamise kohustust.

Lõike 6 kohaselt ei kohaldata isikule, kes on hiljemalt 2024. aasta 1. jaanuariks esitanud dokumendid vandeaudiitori kutseeksami tegemiseks ja saanud vandeaudiitori kutse enne 2026. aasta 1. jaanuari, kestlikkusaruande audiitorkontrolli audiitorteenuse osutamiseks kestlikkuse valdkonnaga seonduva praktiseerimise kohustust ega eksamikohustust.

Lõike 7 kohaselt kohustuvad kõik isikud, kes on saanud vandeaudiitori kutse enne 2026. aasta 1. jaanuari ning soovivad osutada kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli audiitorteenust, täiendama enda teadmisi ja oskusi Audiitorkogu korraldatud kestlikkusaruande ja selle audiitorkontrolli koolitusel enne 2026. aasta 1. jaanuari.

Lõikes 8 sätestatakse kvaliteedikontrolli töörühma liikme pädevuse omandamise erisused kuni 2025. aasta 31. detsembrini. Muudatusega võimaldatakse kvaliteedikontrolli töörühma liikmel kontrollida kestlikkusaruande audiitorkontrolli töövõtte eelneva asjakohase kogemusega. Kvaliteedikontrolli töörühma liikmele kohaldatakse kestlikkusaruandluse ja kestlikkusaruande audiitorkontrolli või muude kestlikkusega seotud teenuste valdkonnas asjakohase kogemuse omamise nõuet alates 2026. aasta 1. jaanuarist.

AudS-i normitehnilist märkust täiendatakse viitega Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiviga 2022/2464/EL ning Komisjoni delegeeritud direktiiviga 2023/2775/EL tehtud muudatuste kohta.

§ 3. Töötajate usaldusisiku seaduse muutmine

TUIS-i täiendatakse §-ga 15¹, milles sätestatakse direktiivist (EL) 2022/2464 tulenevad tööandja kohustused kestlikkusteabe andmisel. Muudatusega kohustatakse RPS § 24 lõikes 2 nimetatud kestlikkusaruande esitamise kohustusega tööandjat teavitama usaldusisikut või muud töötajate esindajat kestlikkusaruande olemasolust, arutama temaga kestlikkusaruannet ning selles sisalduva teabe kontrollimise vahendeid. Samuti kohustatakse tööandjat edastama tegevjuhtkonnale usaldusisiku arvamus.

TUIS-i normitehnilist märkust täiendatakse viitega Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiviga 2022/2464/EL tehtud muudatuste kohta.

§ 4. Väärtpaberituru seaduse muutmine

VPTS § 184¹⁰ lõikes 4 täpsustatakse, et majandusaasta aruande osaks olevale raamatupidamise aastaaruandele kohaldatakse auditi kohustust ja tegevusaruande osaks olevale kestlikkusaruandele kohaldatakse audiitorkontrolli, mis hõlmab nii auditit kui ülevaastust, kohustust. Seega tulenevalt Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi (EL) 2022/2464 kehtestamisest lisatakse lõikesse 4 kestlikkusaruande audiitorkontrolli kohustus. Nimetatud kohustuse kehtestamine toetab roheleppes sätestatud eesmärkide täitmist.

VPTS § 184¹⁰ lõikes 5 sätestatakse, et tegevusaruanne peab olema koostatud vastavalt RPS §-le 24 ja konsolideeritud tegevusaruanne vastavalt RPS §-le 31 ning need peavad olema kooskõlas Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse (EL) 2020/852, artikli 8 lõike 4 kohaselt vastu võetud Euroopa Komisjoni delegeeritud määrusega. Tegemist on Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi (EL) 2022/2464 ülevõtmisest tuleneva kohustusega.

VPTS § 184¹⁰ lõiget 6 täiendatakse emitendi tegevuse eest vastutavate isikute kohustusega deklareerida ja kinnitada, et kestlikkusaruanne on koostatud vastavalt raamatupidamise seaduses sätestatule ja on kooskõlas Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse (EL) 2020/852 artikli 8 lõikes 4 nimetatud komisjoni delegeeritud õigusaktiga. Tegemist on Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi (EL) 2022/2464 ülevõtmisest tuleneva kohustusega.

VPTS § 230 lõike 1 punkti 3 muudatus on normitehniline. Paragrahvi 230 lõike 1 punktist 13 jäetakse välja Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse (EL) 2020/852 täispika viite andmed „millega kehtestatakse kestlike investeeringute hõlbustamise raamistik ja muudetakse määrust (EL) 2019/2088 (ELT L 198, 22.06.2020, lk 13–43)“. Nimetatud tekstiosa sätestatakse VPTS § 184¹⁰ lõikes 5.

VPTS-i normitehnilist märkust täiendatakse viitega Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiviga 2022/2464/EL ning Komisjoni delegeeritud direktiiviga 2023/2775/EL tehtud muudatuste kohta.

4. Eelnõu terminoloogia

Eelnõu arusaadavuse tagamiseks lisatakse RPS-i terminid „Euroopa kestlikkusaruandluse standard“, „Euroopa VKE kestlikkusaruandluse standard“, „üldtunnustatud kestlikkusaruandluse standardid“, „kestlikkusaruanne“ ja „kestlikkusinformatsioon“. Samuti asendatakse RPS-is termin „bilansipäev“ erialases terminoloogias kasutusel oleva terminiga „aruandekuupäev“. Tulenevalt kestlikkusaruandele audiitorkontrolli kohaldamisest ning asjaolust, et see eeldab teistsugust pädevust kui vandeaudiitori kutse saamiseks seni on sätestatud, võetakse kasutusele terminid „finantsvandeaudiitor“ ja kestlikkusvandeaudiitor“. Kestlikkusaruande koostamise ja sellele audiitorkontrolli teostamise kohustuse sätestamiseks võetakse kasutusele terminid „kestlikkusanalüüs“, „keskkonnaõigus“ ja „kestlikkusaspektidega seotud hoolsuskohustuse täitmise menetlused“. Terminid „kestlikkusanalüüs“ ja „kestlikkusaspektidega seotud hoolsuskohustuse täitmise menetlused“ tulenevad direktiivist (EL) 2022/2464. Termin „keskkonnaõigus“ kasutusele võtmine tuleneb kestlikkusvandeaudiitori kutse saamiseks sooritatava kutseeksami eriosa sätestamise vajadusest. Kestlikkusarvestuse õiguse alamosa peab hõlmama keskkonna-, sotsiaal- ja ühinguvalitsemise õiguse valdkondasid, millest kaks viimast juba sisalduvad nimetatud eksamiprogrammis ning seda täiendatakse keskkonnaõigusega.

5. Eelnõu vastavus Euroopa Liidu õigusele

Eelnõuga võetakse Eesti õigusesse üle 14. detsembril 2022. a vastu võetud Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv 2022/2464 (CSRD – ingl Corporate Sustainability Reporting Directive), millega sätestatakse nõuded seoses äriühingute kestlikkusaruandluse koostamise, avalikustamise ja audiitorkontrolliga. Eelnõuga võetakse üle ka komisjoni delegeeritud direktiiv (EL) 2023/2775, millega muudetakse ettevõtja kindlaks määramise aluseks olevaid suuruskategooriaid. Direktiivi ülevõtmise tähtaeg on 2024. aasta 24. detsember. Nimetatud direktiivide ülevõtmise vastavustabel on lisatud seletuskirjale (lisa 1).

Direktiivi (EL) 2022/2464 ülevõtmine on seotud ka järgmiste EL-i õigusaktidega:

- 1) komisjoni delegeeritud määrusega (EL) 2023/2772, millega on kehtestatud Euroopa kestlikkusaruandluse standardid (*ESRS*) ning mida ettevõtja peab kasutama oma kestlikkusaruande koostamisel;
- 2) Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusega (EL) 2020/852, millega luuakse keskkonnasäästliku majandustegevuse klassifitseerimissüsteem eesmärgiga suurendada kestlikke investeringuid ja võidelda alusetult kestlikeks nimetatavate finantstoodete rohepesu vastu;
- 3) Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusega (EL) 2019/2088, mis reguleerib seda, kuidas finantsturu osalised ja finantsnõustajad peavad avalikustama kestlikkusteavet lõppinvestoritele ja varade omanikele;
- 4) Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusega (EL) 2019/2089, 27. november 2019, millega muudetakse määrust (EL) 2016/1011 EL-i kliimaülemineku võrdlusaluste, Pariisi kokkulepet järgivate EL-i võrdlusaluste ning võrdlusaluste kestlikkuse aspekti avalikustamisnõuete osas (ELT L 317, 9.12.2019, lk 17–7) ning mida on täiendatud komisjoni delegeeritud määrustega (EL) 2020/1816, (EL) 2020/1817 ja (EL) 2020/1818, ning millega kehtestatakse keskkonna-, sotsiaal- ja ühinguvalitsemisalased avalikustamisnõuded võrdlusaluste halduritele ning miinimumnõuded EL-i kliimaülemineku võrdlusaluse ja Pariisi kokkulepet järgivate EL-i võrdlusaluste koostamiseks.
- 5) Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusega (EL) 575/2013, 26. juuni 2013, krediidasutuste ja investeerimisühingute suhtes kohaldatavate usaldatavusnõuete kohta ja määruse (EL) nr 648/2012 muutmise kohta (ELT L 176, 27. 06.2013, lk 1), milles sisalduva nõude kohaselt peavad suured krediidasutused või investeerimisühingud, kes on emiteerinud väärtpabereid,

mis on võetud kauplemisele reguleeritud turul, avalikustama teabe keskkonna-, sotsiaal- ja juhtimisriskide kohta;

6) Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusega (EL) 2019/2033, 27. november 2019, mis käsitleb investeerimisühingute suhtes kohaldatavaid usaldatavusnõudeid ning millega muudetakse määrusi (EL) nr 1093/2010, (EL) nr 575/2013, (EL) nr 600/2014 ja (EL) nr 806/2014 (ELT L 314, 5.12.2019, lk 1) ning Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiviga (EL) 2019/2034, 27. november 2019, mis käsitleb investeerimisühingute usaldatavusnõuete täitmise järelevalvet ning millega muudetakse direktiive 2002/87/EÜ, 2009/65/EÜ, 2011/61/EL, 2013/36/EL, 2014/59/EL ja 2014/65/EL (ELT L 314, 5.12.2019, lk 64), millega kehtestatud investeerimisühingute usaldatavusnõuete raamistik sisaldab sätteid keskkonna-, sotsiaal- ja ühinguvalitsemisriski mõõtme kasutuselevõtu kohta pädevate asutuste järelevalvealase läbivaatamise ja hindamise protsessis ning hõlmab investeerimisühingute keskkonna-, sotsiaal- ja ühinguvalitsemisriskide avalikustamise nõudeid;

7) Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusega (EL) 2021/1119, 30. juuni 2021, millega kehtestatakse kliimanetraalsuse saavutamise raamistik ning muudetakse määruseid (EÜ) nr 401/2009 ja (EL) 2018/1999 (Euroopa kliimamäärus) (ELT L 243, 9.07.2021, lk 1–17), millega muudetakse 2050. aastaks kliimanetraalsuse saavutamise eesmärk EL-is õiguslikult siduvaks.

Eelnõuga ei võeta üle järgmisi küsimusi, mille osas on direktiivis (EL) 2022/2464 jäetud liikmeriikidele kaalutlusruum:

- 1) IASP institutsioon;
- 2) erinevate vandeaudiitorite võimaldamine kestlikkusaruande ja raamatupidamise aastaaruande kontrollijatena;
- 3) ühisauditi kasutamine;
- 4) tööpraktika ja teoreetilise õppe ühitamine;
- 5) raamatupidamise aastaaruande ja kestlikkusaruande audiitorkontrolli kohta ühe vandeaudiitori aruande koostamine;
- 6) alternatiivsed vandeaudiitori sõltumatust tagavad võimalused vandeaudiitori nimetamiseks;
- 7) auditi kvaliteeditagamise ülevaatusi tegevate isikute kestlikkuse kogemuse nõude osas;
- 8) määratleda konkreetne juhtimisorgan, kes vastutab raamatupidamise aastaaruande audiitorkontrolliga seonduvate tegevuste eest.

Loetelu punktides 2–8 toodud küsimuste olulisus ei ole märkimisväärne. Nende ülevõtmine Eesti õigusesse ei ole otstarbekas ega vajalik peamiselt seetõttu, et neis ei esinenud kaasamise protsessis lahkavusi või on tegemist auditi direktiivis juba varasemalt sisaldunud valikutega, mille kohaldamist kohustusliku auditi osas ei ole peetud vajalikuks või kohaseks ning samadest kaalutlustest ja põhimõtetest on lähtunud nende valikute laiendamisel ka kestlikkusaruande kontrollile. Kuna IASP-i institutsiooni küsimus tekitas kaasamise etapis arutelu, siis koostati selle kohta põhjalik analüüs, millest lähtuti ka selle ülevõtmise osas kaalutlusõiguse teostamisel.

IASP-i institutsiooni regulatsiooni osakaal kestlikkusaruande regulatsiooni suhtes on väga väike ning selle loomine ei tooks endaga kaasa olulist õiguslikku muudatust ega ka muud olulist mõju. IASP institutsiooni loomata jätmisega jääb kehtima senine olukord. Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi (EL) 2022/2464 kohaselt võivad liikmesriigid lubada, et kestlikkusaruande audiitorkontrolli teostab liikmesriigi territooriumil asutatud IASP tingimusel, et ta täidab kõiki kestlikkusvandeaudiitorile kohalduvaid nõudeid, mis tulenevad Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivist (EÜ) 2006/43, mis käsitleb raamatupidamise aastaaruannete ja konsolideeritud aruannete kohustuslikku auditit ning millega muudetakse

nõukogu direktiive (EMÜ) 78/660/EMÜ ja 83/349/EMÜ ning tunnistatakse kehtetuks nõukogu direktiiv 84/253/EMÜ (ELT L 157, 09.06.2006, lk 87–107).

Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi (EL) 2014/95, millega muudetakse direktiivi 2013/34 seoses mitmekesisust käsitleva teabe ja muu kui finantsteabe avalikustamisega teatavate suurettevõtjate ja kontsernide poolt (edaspidi NFRD), ülevõtmise järgselt 2016. aastal, hakkasid mõned suurettevõtjad esitama keskkonna ja inimõiguste teemadega seonduvat informatsiooni oma tegevusaruandes. Selle kohustusega ei kaasnenud nimetatud teemade sisu täpsemat määratlust ega ka välise sõltumatu osapoole kontrolli kohustust. Eestis NFRD rakendamisel siseriiklikult audiitorkontrolli kohustust ei kohaldata ning sellest johtuvalt ei kujunenud välja ka kestlikkusaruande kontrollimise kogemusega kutset.

Eesti Akrediteerimiskeskus akrediteerib erinevaid vastavushindamistegevusi erinevates valdkondades, sh keskkonnatõendamist vastavalt Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusele (EÜ) nr 1221/2009 organisatsioonide vabatahtliku osalemise kohta ühenduse keskkonnajuhtimis- ja -auditeerimissüsteemis (EMAS) ning millega tunnistatakse kehtetuks määrus (EÜ) nr 761/2001 ning komisjoni otsused (EÜ) 2001/681 ja 2006/193/EÜ (ELT L 342, 22.12.2009, lk 1–45), (edaspidi EMAS määrus). EMAS määruse eesmärk on organisatsiooni tegevusest tuleneva keskkonnamõju kontrollimine, vähendamine ja ennetamine. Ettevõtjaid, kes omavad EMAS registreeringut, on Eestis 20. EMAS tõendaja hindab organisatsiooni keskkonnajuhtimissüsteemi ja keskkonnuaruande vastavust EMAS määruse nõuetele ja koostab selle kohta deklaratsiooni, mis on tunnistus selle kohta, et organisatsioonis on rakendatud ja toimib EMAS määruse nõuetele vastav keskkonnajuhtimissüsteem.

Eestis on EMAS tõendamise õigusega akrediteeritud kaks ettevõtjat, kummaski töötab üks EMAS tõendaja. EMAS tõendajal on teadmised ja kogemused ühe kestlikkusaruande valdkonna, so keskkonna osas. IASP-i institutsiooni loomise kaalumisel peeti silmas just EMAS tõendaja IASP-ina kvalifitseerimist. IASPI institutsiooni loomise otstarbekust arutati üheskoos Kliimaministeeriumi, EMAS tõendaja, EMAS registreeringut omava ettevõtjaga, Audiitorkogu ning vandeaudiitorite esindajatega.

IASP-i institutsiooni loomise vajalikkuse ja otstarbekuse kaalumiseks võrdles Rahandusministeerium EMAS keskkonnuaruande nõudeid kestlikkusaruande nõuete vastu ning kestlikkusvandeaudiitorile esitatavaid nõudeid EMAS tõendajale esitavate nõuete vastu. Nimetatud võrdlusest nähtus, et Euroopa kestlikkusaruandluse standardite (edaspidi ESRS) keskkonna osa ja EMAS määruse ühiste aspektide ülesehitus on erinev, st ESRS kohane aruanne sisaldab vaid olulise mõju ja riskiga keskkonna teemasid, kuid EMAS määrus ei võimalda sellist prioriseerimist. ESRS-i kohaselt on kontrollitavad teemad oluliselt detailsemad kui EMAS määruse kohaselt. EMAS keskkonnajuhtimissüsteemi saab rakendada vaid ettevõtja käitise asukoha põhiselt. Seevastu ESRS standard hõlmab ettevõtjat tervikuna ja laiemalt, sealhulgas koos tema väärtusahelaga. EMAS määrus ei hõlma sotsiaal- ega ühinguvalitsemise teemasid. EMAS määruses sätestatud keskkonnuaruande siseauditi kontrollistandardis ISO IEC 17201-1:2015 ja rahvusvahelise kindlustandvate teenuste standardis ISAE 3000 esitatud nõuete ulatus erineb oluliselt. Vandeaudiitoritele on kehtestatud suur hulk nõudeid läbi eetikakoodeksi ning kvaliteedijuhtimise standardi, mis EMAS tõendajale kohalduvas standardis puuduvad. Nimetatud standardite võrdlusest nähtuvalt on vaid üksikud nõuded samaväärsed, ligi veerand nõuetest osaliselt samaväärsed ning enamus nõuetest erinevad. Seega on vandeaudiitori ja EMAS tõendaja kasutatavad kontrolliprotseduurid erinevad ning EMAS tõendaja kohustuks IASP-ina teenuse osutamisel täitma täiendavalt ka kestlikkusvandeaudiitorile esitatavaid nõudeid. Lisaks tooks IASP-i kutse loomine endaga kaasa täiendava järelevalve teostamise

erinevate isikute poolt, Audiitorkogu kutseorganisatsiooni liikmelisuse ja täiendavate standardite rakendamise vajaduse.

Asjaolu, et ligikaudu 300 ettevõtjast, kellele hakkab kohalduma kestlikkusaruande koostamise ja esitamise kohustus, on EMAS registreeringuga ettevõtjaid alla kümme, osundab selgelt kõnealuste ettevõtjate väga väikesele ühisosale. Kuna iga uue institutsiooni loomine ja haldamine toob endaga kaasa halduskoormust ja kulutusi, siis peab nende tekitamise vajadus olema sisuliselt põhjendatud ja otstarbekas. Arvestades IASP-i institutsiooni osakaalu ja sellega hõlmatavate isikute arvu väiksust, on võimalik olukord lahendada ka kestlikkusvandeaudiitori ja EMAS tõendaja koostöoga, st kestlikkusvandeaudiitor saab vajadusel kaasata kestlikkusaruande kontrollimisele EMAS tõendajat.

IASP-i institutsiooni loomine kestlikkusaruande kontrollimise eesmärgil ei ole põhjendatud ega otstarbekas, kuna selleks ei esine kaalukaid põhjuseid. Eelõige on lähtunud asjaolust, et puudutatud isikuid on vähe (EMAS tõendaja pädevusega on vaid kaks isikut), nende valdkondlikud teadmised on pigem keskkonna alal ning kestlikkusaruande saab olema tegevusaruande osaks, mille kontrollimise kohustus on ka kehtiva õiguse kohaselt vandeaudiitoril.

Kuigi raamatupidamise aastaaruande ja kestlikkusaruande kontrolli teostamiseks on vajalikud erinevad arvestusvaldkonna teadmised, siis audiitorkontrolli osa on neil ühine, samuti arusaam ettevõtjast, selle toimimisest ning tulevikuplaanidest. Ka ettevõtjale on vähem koormav teha koostööd ühe teenusepakkujaga. Olukord, kus IASP kontrolliks vaid kestlikkusaruannet ning finantsvandeaudiitor raamatupidamise aastaaruannet koos ülejäänud osaga ettevõtja tegevusaruandest, tooks endaga kaasa dubleerivaid tegevusi kontrolli läbiviivatele isikutele, kuna ka eraldi kestlikkusaruande kontrollimiseks on vajalik teada ettevõtjat ja tema toimimist laiemalt. Kuna Eestis ei ole IASP-i kutset, siis kaaluti ainsa võimaliku alternatiivina EMAS tõendaja kutse IASP-ina aktsepteerimist.

6. Seaduse mõjud

Kestlikkusaruande koostamise ja esitamise regulatsiooni muudatuste sihtrühma kuuluvad kestlikkusaruande esitamise kohustusega raamatupidamiskohustuslasest ettevõtjad, samuti audiitorettevõtjad. Kestlikkusaruande esitamise kohustus kohaldub suurettevõtjale ning väikeettevõtjale ja keskmise suurusega ettevõtjale, kes on audiitortegevuse seaduse § 13 lõike 1 punktis 1 nimetatud avaliku huvi üksus (välja arvatud börsil noteeritud mikroettevõtjad). Euroopa Komisjoni delegeeritud direktiiviga (EL) 2023/2775, millega muudetakse Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 2013/34/EL seoses mikro-, väike- ja keskmise suurusega ettevõtjate ning suurettevõtjate või kontsernide suuruskriteeriumide kohandamisega, muudeti raamatupidamise direktiivis ettevõtjate suurst määratlevaid kriteeriume. Nimetatud kriteeriumid võetakse eelnõuga üle RPSi ning neist kriteeriumeist lähtuvalt kohaldub kestlikkusaruande nõue Eestis kokku kolmesajale ettevõtjale ja konsolideerimisgrupile. Nende hulgas on 2023. aasta lõpu seisuga alla kümme väikese ja keskmise suurusega börsiettevõtjat. Ettevõtjatel, kes kuuluvad konsolideerimisgruppi, mille kohta koostatakse konsolideeritud kestlikkusaruanne, ei ole kohustust koostada eraldi kestlikkusaruannet. Sellistest ettevõtjatest ligikaudu kolmandik planeerib kasutada konsolideerimise erandit. Konsolideerimise erandi kasutamise õigusega ettevõtjate arvu arvesse võttes on kestlikkusaruande koostajate ja esitajate sihtrühma suurus kokku ligikaudu 200.

Praktikas mõjutab kestlikkusaruande koostamise ja avalikustamise kohustus ka aruandekohustuslike ettevõtjate väärtusahelasse kuuluvaid sihtrühmi – nii hankijaid kui

tarbijaid, kuid seda iga aruandekohustusliku ettevõtja riskide ja mõjude hinnangust tulenevat olulisust arvesse võttes. Aruandekohustuslasest ettevõtja võib kasutada väärtusahelasse kuuluvalt sihtrühmalt otseste andmete küsimise asemel valdkonna statistilisi näitajaid, kui need eksisteerivad, kuid täielikult oluliste sihtrühmade kaasamisest loobumine ei ole kooskõlas loodavate reeglitega. Sellest lähtuvalt ei ole võimalik hinnata nende väike- ja keskmise suurusega ettevõtjate arvu, kes eelnõu kohaselt kohustuvad esitama kestlikkusteavet ka enda väärtusahela kohta.

Raamatupidamise aastaaruande piirmäärade muudatuse sihtrühmaks on ettevõtjad, sealhulgas audiitorettevõtjad ja vandeaudiitorid. Asjassepuutuvaid ettevõtjaid, kes vastavad AudS §-de 91 ja 92 tingimustele ja kellele on seetõttu kohustuslik raamatupidamise aastaaruande audit või ülevaatus, on Eestis ligikaudu 8000. Nende ettevõtjate majanduskäive moodustab ligikaudu 80 protsenti kogu majanduskäibest, nad omavad ligikaudu 88 protsenti kõigi ettevõtjate varadest ning annavad tööd ligikaudu 60 protsendile töötajatest. 2023. aasta lõpu seisuga on Eestis 337 vandeaudiitorit ning vandeaudiitori kutse antakse aastas keskmiselt 10–15 isikule. Vandeaudiitorid tegutsevad audiitorettevõtja kaudu, keda 2023. aasta lõpu seisuga on 116.

Seaduseelnõul puudub otsene ja kaudne mõju haridusele, kultuurile ja spordile, riigi valitsemisele, riigikaitsele ja välissuhetele, siseturvalisusele ja regionaalarengule, kuna eelnõuga ei muudeta nimetatud valdkondi reguleerivaid sätteid ega põhimõtteid. Kestlikkusaruande koostamisega ei kaasne isikuandmete töötlemise vajadust. Kestlikkusaruande koostamisel peab ettevõtja enda tarbeks hindama muuhulgas kas tarbijate ja lõppkasutajate isikuandmed on tema teenust või toodet kasutades kaitstud. Hinnang hõlmab vaid neid tarbijaid ja lõppkasutajaid, kellele ta avaldab olulist mõju kas vahetult ise või enda väärtusahela kaudu. Sellise hinnangu andmine ei eelda konkreetsete isikuandmete töötlemist, vaid ettevõtja pakutava toote või teenuse ja nende edasimüüjate poolt rakendatavate isikuandmete kaitse meetmete analüüsimist ja nende meetmete tõhususe tuvastamist.

6.1 Muudatuse sotsiaalne mõju

Sihtrühm: Sotsiaalse mõju sihtrühmaks on kestlikkusaruande kohustusega ettevõtja väärtusahelasse kuuluvad töötajad, tema mõjutatud kogukonnad ning tema pakutava teenuse või toote tarbijad ja lõppkasutajad.

Mõju ulatus ja avaldumise sagedus: Kestlikkusaruande koostamise ja avalikustamisega kaasnev sotsiaalne mõju avaldub kestliku ja ressursitõhusa ühiskonna kujunemises, ühiskonnas valitsevas suurenenud usalduses, ettevõtja kestlikkust halvavate riskide vähenemises ja kulude kokkuhoius (tarneahela tõrgeteta toimimisest tulenev kokkuhoid, keskkonnanõuete rikkumisega kaasnevate kulude kokkuhoid jm), samuti aruandekohustuslike kestlike ettevõtjate paremas juurdepääsus investeringutele ja nende kaubamärgi väärtuse tõus. Ühiskonna poolt oodatavate väärtuste, eetika ja sotsiaalse vastutuse osas läbipaistvad ettevõtjad omavad positiivsemat avalikku mainet.

Kestlikkusaruande koostamise ja avalikustamise kohustuse kehtestamise sotsiaalse mõju ulatus on väike, kuna kestlikkusaruande kohustus hakkab eelnõu kohaselt kohaldama vaid ligikaudu 300 raamatupidamiskohustuslasele. Neist hinnanguliselt kolmandik hakkab kasutama konsolideerimisgrupile kohaldatavat erandit, mistõttu on eeldatav kestlikkusaruande esitajate arv ligikaudu 200. 2022. aasta oktoobrikuu seisuga oli Eestis majandusaasta aruande esitanud

ettevõtjaid kokku ligikaudu 256 000¹⁹. 2022. aasta lõpu seisuga oli äriregistris registreeritud ettevõtjaid ligikaudu 294 000.

Kestlikkusaruande koostamine ja avalikustamine aitab tõsta läbipaistvust ühiskonnas ning seeläbi võrrelda aruandekohustusliku ettevõtja esitatud väärtuste ja eesmärkide reaalse tegevusega kooskõlas olemist. See omakorda mõjutab positiivses suunas usalduse kasvu tendentsi ühiskonnas. Kestlikkusaruande koostamine ja avalikustamine tagab ühiskonna liikmete parema informeerituse, mida nad vajavad teadlike otsuste tegemiseks ja oma huvide kaitsmiseks. Hästi informeeritud ühiskonna liikmed saavad kestlikkuse juurutamise eesmärgil tulemuslikumalt osaleda ühiskonnaelus ja ühiskondlikes aruteludes. Kestlikkusaruandes esitatav teave aitab tuvastada nii ettevõtjas eneses kui ka tema väärtusahelas sotsiaalse ebavõrdsuse (nt nais- ja meestöötajate palgaerinevuse protsenti jms) ja diskrimineerimise (nt töötajate töölevõtmisel ja edutamisel esineda võivad diskrimineerimist) esinemist ning seeläbi tõsta teadlikkust, algatada arutelusid ja teha jõupingutusi süsteemsete sotsiaalsete probleemide lahendamiseks ja vajadusel vastutuse kohaldamise mõjutamiseks. Kuna kestlikkusaruandes tuleb esitada teavet töösuhte, töö tingimuste, tööohutuse, võrdse kohtlemise, inimõiguste ja soolise võrdõiguslikkuse osas ulatuses, milles sellel on ettevõtja hinnangul oluline mõju või risk, aitab see mõista ettevõtja mõju oma töötajatele. Seetõttu saavad töötajad enda õigusi paremini kaitsta. Teave ettevõtja väärtusahelas olevate töötajate kohta toob välja kitsaskohad õiglase palga, töötingimuste, inimõiguste järgimise ja korrupsiooni osas.

Kestlikkusaruandele tuginedes saavad ka ettevõtjad ise analüüsida enda tegevust ja vajadusel teha muudatusi juhtimiskvaliteedis, sotsiaalsete probleemide tuvastamisel töötada välja lahendusi ning seeläbi tõsta enda mainet ja saavutada atraktiivsus investorite jaoks. Kõik need asjaolud nii eraldi kui ka ühiselt mõjutavad ettevõtte väärtust. Iga ettevõtja jaoks on kestlikkusaruande esitamisega kaasneva sotsiaalse mõju ulatus erinev sõltuvalt valdkonnast või olukorrast. Kestlikkusaruande koostamise ja esitamisega kaasneva positiivse sotsiaalse mõju saavutamist nii ettevõtja kui ka ühiskonna jaoks aitab täita kestlikkusaruande audiitorkontrolli kohustus.

Kestlikkusaruande kohustuse rakendamisega kaasnev kaudne positiivne sotsiaalne mõju on eelkõige käitumuslik. Nii ettevõtja ise kui ka ühiskonna huvitatud liikmed saavad kestlikkusteabe kaudu parema informeerituse ettevõtja tegevusega kaasnevatest riskidest. See omakorda aitab ettevõtjal tuvastatud riske paremini ohjata ja asjakohaseid meetmeid rakendada. Kuna kestlikkusarunne on üksnes riskide tuvastamise ja asjakohaste meetmete väljaselgitamise vahendiks, sõltub kaudse sotsiaalse positiivse mõju avaldumine sellest, milliseid meetmeid ettevõtja realselt enda tegevuses rakendab. Näiteks võib see mõju olla otseselt seotud asjaoluga kas ettevõtja rakendab vajalikke meetmeid maandamiseks tuvastatud riskid töötajate heaolu ja tarbijate vajaduste osas. Positiivne sotsiaalne mõju võib avalduda muuhulgas ka ettevõtja poolt pakutavate toodete või osutatavate teenuste kvaliteedi, hinna, kättesaadavuse, usaldusväärsuse, klienditeeninduse, keskkonna- ja kasutajasõbralikkuse osas vajalike reaalsete meetmete rakendamise tulemusena.

On ka võimalik, et ettevõtja ei rakenda oma tegevuses vajalikke meetmeid ega muuda oma tegevust vastutustundlikumaks. Aruandluskohustuse panemisega ei saa ettevõtjaid kohustada millegiks muuks kui aruande koostamiseks ja selle esitamiseks. Ettevõtja tegevuses vajalike meetmete rakendamine sõltub ettevõtja tahtlusest või välisest survest, nt ärisuhetest või muudest regulatsioonidest tingituna.

¹⁹ Äriregistri andmed 2023. aasta oktoobri seisuga

Kuna aruandluskohustus on sisuliselt vaid kohustus anda aru õigusaktis kindlaksmääratud asjaoludest, siis on võimalik, et ettevõtja ei rakenda kestlikkuse toetamiseks vajalikke meetmeid ega muuda oma tegevust vastutustundlikumaks. Aruandest nähtuvate muudatusvajaduste elluviimine saab olla tingitud kas ettevõtja sisemisest tahtlusest või välisest survest, näiteks ärisuhetest, laenu saamise eelduste täitmise vajadusest või muust.

Suurem läbipaistvus sotsiaalküsimustes võib avaldada ka ülemaailmset mõju nii rahvusvaheliste suhete, kaubanduse kui ka koostöö osas.

Ebasoovitavate mõjude kaasnemise risk: Ebasoovitavaid sotsiaalseid mõjusid kestlikkusaruande koostamise, esitamise ja selle audiitorkontrolli kohustuse kohaldamisega ei kaasne. Ettevõtja, kes ei rakenda kestlikkuse toetamiseks vajalikke meetmeid ega muuda oma tegevust vastutustundlikumaks, ei ole tõenäoliselt edaspidi konkurentsivõimeline ega ka majanduslikult jätkusuutlik.

6.2 Muudatuse majanduslik mõju

Muudatuse majanduslikku mõju hinnatakse eraldi kestlikkusaruande koostamise, esitamise ja sellele audiitorkontrolli teostamise ning raamatupidamise aastaaruande audiitorkontrolli piirmäärade muutmise osas.

6.2.1 Ettevõtjate suuruskategooriate muutumise majanduslik mõju

Eelnõu üheks eesmärgiks on hoida direktiiviga (EL) 2013/34 kehtestatud uutest kestlikkusaruandluse nõuetest tingitud aruandluskoormuse kasv Eestis minimaalsena. Seetõttu kehtestatakse RPS-is ettevõtjate suuruskategooriate lävendid direktiivi kohaselt võimalikul kõrgeimal tasemel. Muudatuse mõju tervikuna on aruandluskoormust vähendav. Seejuures on mõju kahetine. Esiteks vähendab see Eestis isikute arvu, kellele hakkavad edaspidi kohalduma täiendavad kestlikkusaruandluse nõuded. Teiseks, kuna majandusaasta aruandega seonduvad rangemad nõuded hakkavad kehtima senisest kõrgemalt tasemelt kõigile, siis avaldub vähenemise mõju ka läbivalt, kõikide raamatupidamiskohustuslaste ulatuses. Üldist aruandluskoormust vähendab ka asjaolu, et ettevõtja suuruskategooria määratlus ei piirdu edaspidi vaid äriühingutega, vaid sellega on hõlmatud kõik raamatupidamiskohustuslased sõltumata nende juriidilisest vormist. See võimaldab RPS § 15 lõikes 2¹ sätestatud lühendatud aastaaruande esitamise võimalust, samuti teisi mikro- ning väikeettevõtjatele ettenähtud soodustusi, kohaldada edaspidi ka mittetulundusühingutele, korteriühistutele ja teistele juriidilistele isikutele.

Samuti ühtlustatakse muudatusega mikro- ja väikeettevõtjate võimalused bilansi alamkirjete esitamiseks raamatupidamise aastaaruandes ja lisades. Sellega suureneb mikroettevõtjate aruannete läbipaistvus ja samas väheneb nende halduskoormus aruannete koostamisel. Praktikas tähendas senine mikroettevõtjale kehtinud bilansivorm vajadust raamatupidamiskontode infot bilansi koostamiseks täiendavalt agregeerida. Muudatusega see agregeerimiskohustus mikroettevõtjatelt kaob ja nende bilansi liigendus muutub ühetaoliseks väikeettevõtjatega (nii nagu seni on olnud ka kasumiaruande puhul).

Kokkuvõttes on muudatuste mõju halduskoormust vähendav ja nende järgselt tekib olukord, kus:

- a) nii mikro- kui väikeettevõtjad koostavad lühendatud majandusaasta aruande;
- b) mõlema bilansi- ja kasumiaruandevormid on edaspidi ühetaolised;
- c) mikroettevõtjal puudub, kuid väikeettevõtjal on kohustus tegevusaruande koostamiseks;

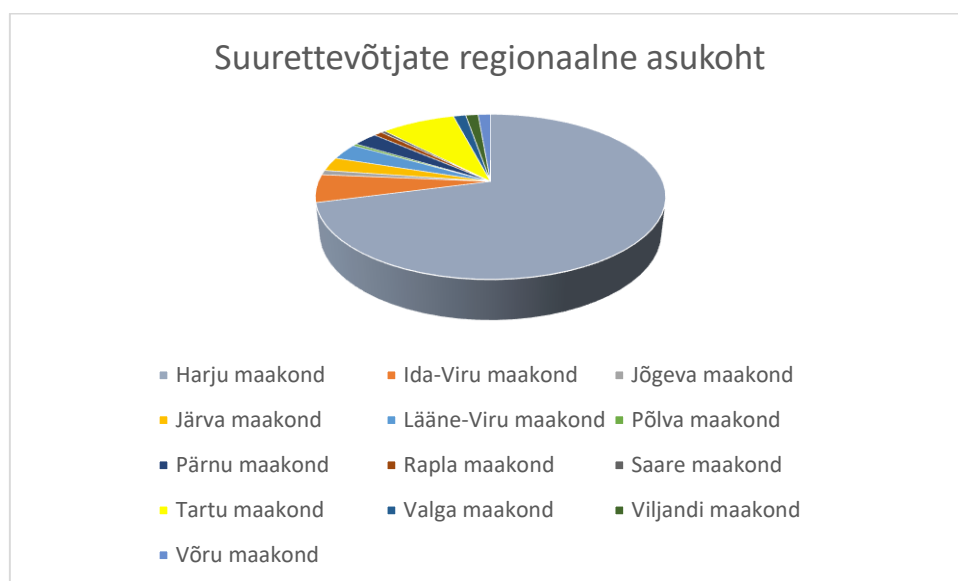
(d) mikroettevõtjale kehtivad väikeettevõtjast madalamad nõuded raamatupidamise aastaaruande lisades esitatava info osas.

6.2.2 Kestlikkusaruande koostamise, esitamise ja sellele audiitorkontrolli teostamise majanduslik mõju

Sihtrühm: Kestlikkusaruande koostamise, esitamise ja sellele audiitorkontrolli teostamise kohustusega kaasneva majandusliku mõju sihtrühma kuuluvad ettevõtjad, kellele hakkab kohalduma kestlikkusaruande koostamise ja esitamise kohustus. 2022. aasta oktoobrikuu seisuga oli Eestis majandusaasta aruande esitanud ettevõtjaid kokku ligikaudu 256 000, kellest ligikaudu 300 ettevõtjale (ehk 0,12 protsendile ettevõtjate koguarvust) hakkab eelnõu kohaselt kohalduma kestlikkusaruande koostamise ja esitamise kohustus. Võttes arvesse konsolideeritud kestlikkusaruande esitamise erandi kasutajate arvu kuulub kestlikkusaruande koostajate ja esitajate sihtrühma vaid ligikaudu 200 ettevõtjat (ehk 0.08 protsenti Eestis registreeritud ettevõtjate koguarvust). Seega on ettevõtjate arv, keda seaduseelnõu muudatusest tulenev aruandluskohustus puudutab väike.

Kestlikkusaruande koostamise ja kontrolli kohustusega ettevõtjateks on suurettevõtjad ja suured konsolideerimisgrupid. Suurettevõtjaid on ligikaudu 200 ning konsolideerimisgruppe ligikaudu 160. Kuna suurettevõtjate hulgas on ligikaudu 60 ettevõtjat, kes koostavad ka konsolideeritud aruannet, on nimetatut arvestades aruandluse koostamise ja kontrolli kohustusega ettevõtjate koguarv ligikaudu 320. Ühtne majandusaasta aruande põhine finantsnäitajate andmestik suurettevõtjate ja suurte konsolideerimisgruppide koos analüüsimiseks puudub, kuna majandusaasta aruannetest ei ole võimalik teha automaatset päringut konsolideerimisgrupi struktuuri kohta. Seetõttu on järgnev analüüs koostatud nimetatud ettevõtjate gruppide lõikes eraldi.

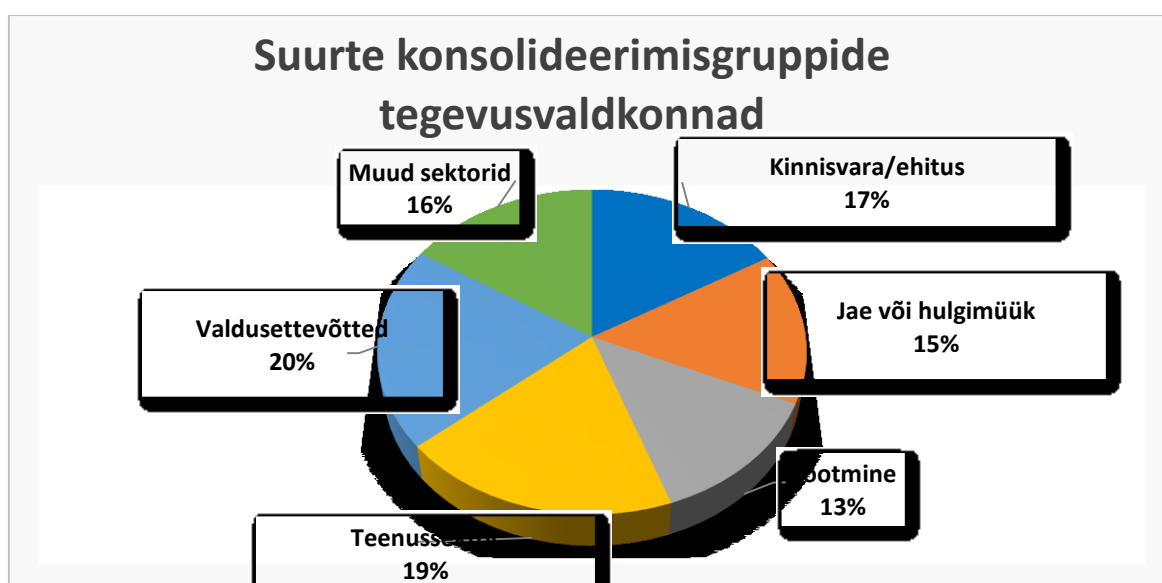
Eelnõu koostamise käigus analüüsiti kestlikkusaruande kohustusega suurettevõtjaid ja konsolideerimisgruppe 2022. majandusaasta müügitulu alusel. Suurettevõtjatest 56 protsendil on müügitulu alla 100 miljoni euro, 38 protsendil 100-500 miljonit eurot ning üle 500 miljoni euro on müügitulu vaid vaid 6 protsendil suurettevõtjatest. Konsolideerimisgruppide puhul on samad näitajad vastavalt 39, 40 ja 6 protsenti. Seega on suurettevõtjate ja konsolideerimisgruppide müügitulu näitajad üsna sarnased.



Joonis 1. Suurettevõtjate regionaalne asukoht

Joonisest 1 nähtuvalt asuvad suurettevõtjatest 71 protsenti Harju maakonnas, millest omakorda 82 protsenti Tallinnas (Äriregistri kontaktandmetes esitatud aadressi kohaselt). Suurte konsolideerimisgruppide regionaalse asukoha osas on olukord üsna sarnane, st ligikaudu 76 protsenti suurtest konsolideerimisgruppidest asub Harju maakonnas (neist 87 protsenti Tallinnas). Suurettevõtjate ja suurte konsolideerimisgruppide tegevusvaldkondade analüüsist nähtub, et suurettevõtjatest 33 protsenti on tootmisettevõtjad ning 26 protsenti jae- või hulgimüügi ettevõtjad. Suurettevõtjatest ja suurtest konsolideerimisgruppidest ligikaudu 5 protsenti tegutsevad energia, finants-, kinnisvara ja ehitus- ning kaevandamise (sh mootori ja tahkekütustega tegelevad ettevõtjad) sektorites.

Suurte konsolideerimisgruppide tegevusvaldkonnad on varieeruvad, st üks viiendik neist on valdusettevõtted ning neli suuremat sektorit (kinnisvara/ehitus, jae- või hulgimüük, tootmine ja teenussektor) on osakaaluga 13-19 protsenti.



Joonis 2. Suurte konsolideerimisgruppide tegevusvaldkonnad

Kestlikkusaruande kohustusega ettevõtete analüüsi aluseks olevad 2022. aasta majandusaasta aruanded hõlmavad raamatupidamiskohustuslasi, kelle töötajate arv on kokku ligikaudu 474 000. Kestlikkusaruandluse kohustusega suurettevõtjates töötab ligikaudu 89 000 töötajat ehk 19 protsenti kõigist nimetatud töötajatest (470 000). Konsolideeritud andmete põhjal on töösuhtega hõivatud 96 000 inimest, mis tähendab, et väike ja keskmise suurusega ettevõtjates, kes konsolideeritakse kestlikkusaruandluse kohustusega suurtesse konsolideerimisgruppidesse, töötab ligikaudu 7000 töötajat lisaks (vähem kui 1,5 protsenti kõigist töötajatest (470 000)).

Kestlikkusaruandluse kohustusega suurettevõtjad teenisid 2022. aastal kokku ligikaudu 36 miljardit eurot müügitulu ja ning neil oli varasid kokku 76 miljardi euro väärtuses. See moodustab kõigi majandusaasta aruande esitanud ettevõtjate müügitulust (95,7 miljardit eurot) ligikaudu 38 protsenti ning varadest (185,6 miljardit eurot) ligikaudu 41 protsenti. Suurte konsolideerimisgruppide müügitulu ja varade protsentuaalseid näitajad ei ole võimalik arvutada, kuna puudub alusandmestik, mis hõlmaks nii suurettevõtjaid kui ka suuri konsolideerimisgruppe. On aga ilmne, et need näitajad mõnevõrra suurendavad kestlikkusaruande kohustusega suurettevõtjate ja suurte konsolideerimisgruppide müügitulu ja varade kogunäitajaid, kuna nad hõlmavad endas väikese ja keskmise suurusega ettevõtjaid.

Mõju ulatus ja avaldumise sagedus: Kestlikkusaruande koostamise ja esitamisega kaasneva mõju ulatus on keskmine. Kestlikkusaruande näol on tegemist uue aruande liigiga ning varasemaga võrreldes on selle esmakordne koostamine aruandekohustuslike ettevõtjate jaoks täiendav kohustus. Siiski ka kehtiva õiguse kohaselt on ettevõtjatel kohustus koostada raamatupidamise aastaaruannet ja tegevusaruannet, mistõttu ei ole aruande koostamine iseenesest uut liiki kohustus. Kuna kestlikkusaruanne saab olema tegevusaruande eraldiseisev alajaotis, siis seisneb muudatus kehtiva aruandekohustuse täiendamises uue alajaotisega kestlikkusteabe näol, millega eeldatavalt ei kaasne ettevõtjatele arvestatavaid kohanemiskulusi. Kuigi iga täiendav kohustus toob endaga kaasa halduskoormuse, siis kestlikkusaruande koostamise kohustusega hõlmatakse väike arv ettevõtjatest. Ettevõtja, kelle müügitulu on üle miljardi euro, kestlikkusaruande koostamise ja kontrolliga kaasnevad kulud saavad olema ligikaudu 0,03 protsenti müügitulust, 100 miljoni euro suuruse müügituluga ettevõtja kestlikkusaruande koostamise ja kontrolliga kaasnevad kulud saavad olema ligikaudu 0,1 protsenti tema müügitulust. Kuigi tegemist on kuluga, mida ettevõtja ei pidanud varasemalt tegema, siis toodud protsentidest nähtub, et tegemist ei ole ületamatu kuluga, millega peaks kaasnema arvestatavad kohanemiskulusi. Kehtiva RPS-i kohaselt kohustub ka praegu suurettevõtja, kes on AudS §-s 13 nimetatud avaliku huvi üksus ja kelle töötajate arv bilansipäeva seisuga on suurem kui 500, esitama tegevusaruandes vajalikus ulatuses informatsiooni oma tegevusega kaasnevate keskkonna- ja sotsiaalsete mõjude ning inimressursi juhtimise, inimõiguste järgimise ja korrupsioonivastast võitlust käsitlevate küsimuste kohta. Ka olukorras, kus kestlikkusaruande esitamise kohustus on kehtestatud vaid kindlaksmääratud kriteeriumitele vastavatele suurettevõtjatele, on ettevõtjaid ja sihtasutusi, kes esitavad juba praegu kestlikkusteavet vabatahtlikult.

Kestlikkusaruannet esitatakse kord aastas majandusaasta aruande osana, seega on tegemist aruandekohustuslike ettevõtjate jaoks iga-aastase regulaarse tegevusega. Enda riskide ja mõjude hindamine, sealhulgas keskkonna ja sotsiaalsete riskide hindamine, ei ole ettevõtjatele üldjuhul uus ega tundmatu tegevus. On usutav, et üle 250 töötajaga ettevõtja juures töötab personalispetsialist, kes juba omab igapäevast kokkupuudet erinevate töötajaid puudutavate sotsiaalsete teemadega. Ettevõtja, kellele kohalduvad erinevad keskkonnaloa omamise kohustusest tulenevad nõuded, omab usutavasti töösuhet vastava valdkonna spetsialistiga.

Kestlikkusaruande koostamine ning sellega kaasnev mõjude ja riskide hindamine mõjutab ettevõtja juhtimisotsuseid. Ettevõtjad, kes enda juhtimisotsustes arvestavad muuhulgas ka kestlikkusteabega, on ise kestlikumad ja mõjuvad ühiskonnale usalduslikumalt. Konkurentsivõimelisena püsimiseks peab ettevõtja oma strateegia ning ärimudeli väljatöötamisel ning äririskide juhtimisel hakkama arvestama kestlikkuse põhimõtteid. Nimetatud asjaolud mõjutavad ettevõtja võimalusi saada investeeringuid või rahastust isikutelt, kes investeerimis- ja rahastamisotsuste langetamisel lähtuvad kestlikkuse aspektist. Seekaudu võib kestlikkusteave mõjutada ettevõtja juurdepääsu odavamale kapitalile ning anda paremate kestlike näitajatega ettevõtjale konkurentsieelise kehvate näitajatega ettevõtja ees. Kestlikkusteabest saadav kestlike ettevõtjate konkurentsieelis mõjutab ettevõtja finantstulemusi ja strateegilist paindlikkust. Ka kestlikkust väärtustavad tarbijad, kes teevad ostuotsuseid eetilisi ja kestlikkuse aspekte arvestades, mõjutavad kestlikkusest lähtuvate ettevõtjate majandustulemusi positiivses suunas.

Kestlikkusaruande koostamine ja esitamine mõjutab aruandekohustuslike ettevõtjate halduskoormust. Põhjalikumalt on kestlikkusaruande kohustuse rakendamiseega kaasnevaid majanduslikke mõjusid ettevõtjatele ja majandusele laiemalt analüüsitud Euroopa Komisjoni poolt Euroopa Parlamendi ja nõukogu (EL) direktiivi 2022/2464 vastuvõtmisele eelnenud

raportis²⁰ ja EFRAG-i koostööpartnerite poolt esmase standardi versiooni kohta koostatud raportis 2022. aasta novembris²¹ ning ka allpool. Nimetatud raportite kohaselt hinnatakse Euroopa Liidus ligikaudu 50 000 aruandekohustusega ettevõtja standardikohaselt koostatava kestlikkusaruande koostamise ühekordseks kuluks ²²(hõlmab peamiselt kestlikkusaruande koostamiseks valmistumise protsesse ja tegevusi) Euroopa Liidus kokku ligikaudu 1,7 miljardit eurot ja iga-aastaseks korduvaks (hõlmab peamiselt iga-aastast kestlikkusaruande koostamise ja sellele audiitorkontrolli teostamise kulu) ligikaudu 1.9 miljonit eurot. Kestlikkusaruande audiitorkontrolli kogukuluks hinnatakse Euroopa Liidus kokku ligikaudu 2,6–3,9 miljardit eurot aastas. Nimetatud Euroopa Liidu kestlikkuaruande audiitorkontrolli kogukuludest lähtuvalt jäävad Eesti ettevõtjate kestlikkusaruande koostamise, esitamise ja sellele audiitorkontrolli teostamise otsesed kulud tabelis 2 toodud suurusjärku.

Tabel 2. Kestlikkusaruande koostamise, esitamise ja sellele audiitorkontrolli teostamise otsesed kulud ettevõtja kohta

Ettevõtjate arv	Esmane kestlikkusaruande koostamise kulu	Iga-aastane kestlikkusaruande koostamise kulu	Kestlikkusaruandele audiitorkontrolli teostamise kulu
NFRD*/börs: alla 10	250 000	280 000	320 000
NFRD/mitte börs: alla 10	125 000	140 000	160 000
Mitte NFRD/börs: alla 10	125 000	140 000	160 000
Mitte NFRD/mitte börs – ligikaudu 270	50 000	56 000	40 000*

NFRD* – Avaliku huvi üksused (börsiettevõtted, finantsasutused ja kindlustusandjad) ning töötajaid üle 500;

börs – börsiettevõtted;

40 000* – tuleneb audiitorettevõtjate hinnangust kestlikkusaruande audiitorkontrolli töövõtu maksumusele.

Suurem osa (so 75 protsenti) tabelis 2 toodud kuludest tulenevad ESRS-is sätestatud nõuetest. Ülejäänud osa (so 25 protsenti) tabelis 2 toodud kuludest tulenevad Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse 2018/0178, millega luuakse jätkusuutlike investeringute soodustamise raamistik, nõuetest.

Täpsemat analüüsi kaasnevate halduskulude osas on keeruline läbi viia olukorras, kus ESRS-ile vastavaid aruandeid ei ole veel koostatud ega kontrollitud. Kestlikkusaruandluse standardite konsultatsioonide käigus ei esitanud ettevõtjad ega ettevõtlusorganisatsioonid standardite osas sisulist tagasisidet, kuid halduskulu on otseses seoses kohalduvate standardite sisuga. Mõned ettevõtjad mõistavad kestlikkusaruande koostamise protsessi ja kaasnevad eeltööd ning asjaolu, et kogu standard täies mahus ei ole kohustuslik ning neilt saadud informatsiooni kohaselt on audiitorkontrolliga kaasnev kulu ligikaudu poole väiksem kui seletuskirja tabelis 2 esitatud kulu.

²⁰ COMMISSION STAFF WORKING DOCUMENT, Impact Assessment, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52013SC0127>

²¹Esimese ESRS versiooni kulude ja tulude analüüs, European Policy Studies (CEPS), Milieu, <https://www.efrag.org/Assets/Download?assetUrl=%2Fsites%2Fwebpublishing%2FsiteAssets%2F05%2520EFRAGs%2520Cover%2520Letter%2520on%2520the%2520Cost-benefit%2520analysis.pdf>

Kestlikkusaruande koostamise ja sellele audiitorkontrolli teostamise kulu on lühiajalises perspektiivis tuntav ja mõõdetav, samas kui nimetatud aruandest saadav kasu on peamiselt käitumuslik, mittemateriaalne ja üheselt mittemõõdetav ning see avaldub alles keskmises ja pikas perspektiivis.

Kestlikkusaruande koostamise ja sellele audiitorkontrolli teostamise kulu suurus sõltub lisaks ettevõtja (sealhulgas konsolideerimisgrupi) suuruselt ka ettevõtja tegevusvaldkonna keerukusest, tema tarneahela, mõjude ja riskide ulatusest, samuti ettevõtja valmisolekust kestlikkusaruande koostamiseks arvestades ettevõtja sellekohast varasemat tegevust.

Võrreldes ettevõtjat, kelle tarneahel on lokaalne või Euroopasisene, ettevõtjaga, kelle tarneahel on globaalne ning asub enamjaolt kolmandates riikides, siis esimese ettevõtja puhul, kus tarnijad tegutsevad ettevõtjaga sarnases õigusruumis (nt järgitakse keskkonna-, tööõiguse ja inimõiguseid) ningkus on sarnased ühiskondlikud ootused ja ärikultuur (nt järgitakse korrupsiooni ja diskrimineerimise reegleid), on arnijate mõjusid ja riske lihtsam hinnata (sh eeldusel, et andmed on kättesaadavad) ning esineb vähem ka negatiivseid mõjusid ja riske, mida tuleb kestlikkusaruandes kajastada. Võrreldes ettevõtjat, kes kasutab oma tootmise sertifitseeritud toormaterjali (nt Skandinaaviast pärit puitu), ettevõtjaga, kes kasutab oma tootmise teadmata päritoluga toormaterjali, mis võib tekitada keskkonnaprobleeme (nt palmiõli), siis esimesel ettevõtjal on võimalik tugineda sertifikaadile, kuid teisel ettevõtjal tuleb tuvastada toormaterjali päritolu ning selle tootmisega kaasnevad riskid/mõjud, mis on tunduvamalt ressursimahukam tegevus kui sertifitseeritud puidu kasutamine kaasa toob. Ettevõtjal, kes on juba varasemalt rakendanud erinevaid keskkonnajuhtimise või tarneahela juhtimise standardeid või süsteeme, on märkimisväärne osa kestlikkusaruande koostamisele eelnevast tööst juba tehtud, tema teadlikkus kestlikkuse teemadel on kõrgem ning ta on seeläbi eeliseisus (kulub vähem täiendavaid ressursse) võrreldes ettevõtjaga, kellel puudub sellekohane varasem praktika.

Kestlikkusaruande maht tulenevalt ESRS standarditest oleneb järgmistest asjaoludest:

1) Kahese olulisuse analüüsi käigus tuvastatud olulistest kestlikkusteemadest selgub milliste teemastandardite kohta peab ettevõtja aruandes info avalikustama. Kahese olulisuse analüüs hõlmab ligikaudu sadat teemat, alamteemat ning alam-alamteemat (detailsusastme valib ettevõtja), mille osas ettevõtja hindab nende teemadega kaasnevaid mõjusid, sõltuvusi ning riske ja võimalusi. Ettevõtja peab kahese olulisuse analüüsi tegemise käigus kaasama olulisi sihtrühmi, selgitamaks välja, mis nendele sihtrühmadele on oluline ning seda ka tehtava analüüsi käigus arvesse võtma. Analüüsi käigus hinnatud teemade osas prioriseerib ettevõtja kõige olulisemad kestlikkusteemad. Analüüsi tegemine on järjepidev tegevus, seda ei pea igal aastal tegema, kuid see vajab ülevaatamist olukorras, kus ettevõtja tegevuses toimuvad muutused (nt lisanduvad uued tegevusvaldkonnad või muutub ettevõtja struktuur) või toimuvad välised olulised muutused (nt pingestatud geopoliitiline olukord, finantskriis või pandeemia). Peamised muutuste valdkonnad, mis suurendavad ressursivajadust kahese olulisuse hindamisel, on ettevõtja tegevusvaldkond ja tema tegevuste ulatus (sh geograafiline ulatus), ettevõtja struktuur (konsolideerimisgrupp), ettevõtja kestlikkusteadlikkus ning kahese olulisuse hindamise läbiviija (ettevõtja hindab iseseisvalt või kaasab selleks välise isiku).

2) Ettevõtja avalikustab kestlikkusaruandes oluliste tuvastatud kestlikkuse teemade osas poliitika/strateegiate/tegevuskavade olemasolu ning kirjeldab neid. Kui ettevõtjal neid ei ole,

siis standard soovib avalikustada, millal ettevõtja põhimõtted formaliseeritakse, kuid standard ei kohusta seda tegema.

3) Ettevõtja avalikustab oluliste tuvastatud kestlikkuse teemade osas vajalikud tegevused ja ressursid, mida ta plaanib nende tegevuste elluviimiseks. See on vajalik saamaks ülevaade tegevustest, mis on vajalikud selleks, et saavutada ettevõtja poliitika ja strateegia eesmärgid.

4) Ettevõtja avalikustab oluliste tuvastatud kestlikkuse teemade osas enda eesmärgid ning mõõdikud nende olemasolul.

Kui ettevõtja on teinud kahese olulisuse hindamise selgitamiseks välja selle, millised on tema olulised kestlikkuse teemad, võib ta vastava standardi kohaselt kestlikkusaruannet koostades otsustada lubatud määral, kas kõik standardis nõutud avalikustamise nõuded on olulised ettevõtte äritegevusest tulenevalt või mitte. Ettevõtja ei pea avalikustama mõõdikut ega andmepunkti, mis ei ole talle oluline.

Kliimamuutuste ja elurikkuste standardi puhul, kui need osutuvad ettevõtjale oluliseks, peab ta avalikustama üleminekuplaaniga seonduva info. Kui ettevõtjal ei ole nende standardites nõutud teemade üleminekuplaane, siis tuleb avalikustada plaani puudumise fakt, samuti lisada asjaolu, kas tal on kavatsus see koostada ning kui on, siis millal. Standard üleminekuplaani koostamise kohustust ei pane.

Oluliste riskide ja võimaluste osas tuleb ettevõtjal hinnata sellega kaasnevaid rahalisi mõjusid.

Kestlikkusaruande koostamisel võib halduskoormuse jagada kaheks:

1) tegevused, mida ettevõtja teeb enda või konsolideerimisgrupi sees ning

2) halduskoormus, mis kaasneb väärtusahelast teabe ja andmete kogumisega.

Kui eelnevalt on hinnatud ettevõtja või konsolideerimisgrupi sisemist halduskoormust, siis väärtusahela halduskoormust hinnata kvantitatiivselt ei ole võimalik eelnevas lõigus märgitud asjaolusid arvestades (ettevõtja tegevusvaldkonna keerukus, tema tarneahela ja riskide ulatus jt). On tõenäoline, et ei ole kahte ühesugust ettevõtjat, kellel on täpselt ühesuguse ulatusega väärtusahel ning isegi kui see on sarnane, võivad ettevõtjad läheneda andmete kogumisele erinevalt. Ettevõtjale, kes on aktiivselt tegelenud oma tarneahela juhtimisega või on saanud neilt sertifikaate, on andmete kogumine vähem koormav (vähem kulukam) kui ettevõtjale, kes seda varasemalt teinud ei ole. Protsessi ja saavutatava tulemuse kontrollimine kulutab nii ettevõtja kui ka andmete andja ressursse rohkem võrreldes ettevõtjaga, kes otsustab kasutada valdkonna keskmisi arvutusi. Ettevõtja, kes ei selgita välja oma väärtusahela olulisi mõjusid ja riske, koormab enda väärtusahelas olevaid ettevõtjaid oluliselt rohkem kui ettevõtja, kes on viinud läbi sisuka kahese olulisuse hindamise. Ettevõtja, kes ei selgita välja oma väärtusahela olulisi mõjusid ja riske, saab enda väärtusahelas olevatele ettevõtjatele esitada ulatusliku küsimustiku, mille täitmine on koormav. Ettevõtja, kes on viinud läbi sisuka kahese olulisuse hindamise ning saab seetõttu esitada oma väärtusahela osapooltele vaid nende oluliste mõjude ja riskidega seonduvat andmestikku, koormab enda väärtusahelas olevaid ettevõtjaid oluliselt vähem. Kuna ettevõtja saab ise otsustada enda lähenemise väärtusahela mõjude ja riskide hindamisele ning sellega kaasneva andmestiku küsimisele, ei ole võimalik anda kvantitatiivset hinnangut selle kohta kuidas kestlikkusaruande koostamine mõjutab ettevõtjaid kogu väärtusahela lõikes.

6.2.3 Raamatupidamise aastaaruande audiitorkontrolli piirmäärade muutmise kaasnep majanduslik mõju

Sihtrühm: Raamatupidamise aastaaruande audiitorkontrolli piirmäärade muutmise kaasnep majandusliku mõju sihtrühma kuuluvad vandeaudiitorid ja audiitorkontrollikohustusega hõlmatud ettevõtjad. 2023. aasta lõpu seisuga oli Eestis 337 vandeaudiitorit, kes tegutsesid 116 audiitorettevõtja kaudu. Viimase viie aasta jooksul on audiitorettevõtjate arv olnud ligikaudu 130, kuid 2022/2023 aastal on audiitorettevõtjate arvu langus turu väiksust arvestades olnud märkimisväärne. Ühe aasta jooksul antakse 10–15 isikule vandeaudiitori kutse. 2022/2023 majandusaastal oli Eesti audiitorteenuste turu käive ligikaudu 34 miljonit eurot. Audiitorkontrolli töövõtude arv on püsinud aastaid stabiilsena ligikaudu 8 000 juures moodustades ligikaudu 4 protsenti äriregistrile esitatud ettevõtjate raamatupidamise aastaaruannetest.

Ettevõtteid, kes vastavad AudS §-de 91 ja 92 tingimustele ja kellele on seetõttu kohustuslik raamatupidamise aastaaruande audit või ülevaatus, on Eestis ligikaudu 8000. Need ettevõtjad annavad ligikaudu 80 protsenti kogu majanduskäibest, omavad ligikaudu 88 protsenti kõigi ettevõtjate varadest ning annavad tööd ligikaudu 60 protsendile töötajatest.

Mõju ulatus ja avaldumise sagedus: Raamatupidamise aastaaruande audiitorkontrolli piirmäärade muutmise mõju ulatus keskmine. Kuna seaduseelnõukohased raamatupidamise aastaaruande audiitorkontrolli piirmäärad on kehtivate piirmääradega võrreldes oluliselt kõrgemad, siis muudatusest tulenevaid kohanemiskulusi tõenäoliselt ei ilmne, kuna muudatuse tulemusena vabanevad osad ettevõtjad raamatupidamise aastaaruande auditeerimise kohustusest.

Tabel 3. Audiitorkontrolliga kaetud raamatupidamiskohustuslaste põhinäitajate suhe kõigi raamatupidamiskohustuslaste kogunäitajatesse alates 2017. aastast

Põhinäitaja nimetus	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Töövõtude arv	8321	7802	7629	7925	7741	7973
Auditorkontrollikohustusega ettevõtjate osakaal kõigi ettevõtjate suhtes (%)	5,37	4,82	4,36	4,10	4	3,8
Müügitulu (%)	80	80	80	78	79	80
Varad (%)	87	88	88	88	88	88
Töötajate arv (%)	61	61	60	59	60	59
Auditi osakaal (va pdf aruanded* kuni 2019. aastani) (%)	58	57	57	61	62	64
Ülevaatus osakaal (va PDF aruanded kuni 2019. aastani) (%)	33	35	35	39	38	36

pdf aruanded* – äriregistrile pdf- vormingus esitatud majandusaasta aruanded, mille osas puudub teave kas tegemist oli auditi või ülevaatusega

Raamatupidamise aastaaruande audiitorkontrolli piirmäärade muutmise kaasnep majandusliku mõju avaldumise sagedus on keskmine, kuna raamatupidamise aastaaruannet koostatakse ning sellele teostatakse audiitorkontrolli üks kord aastas.

Raamatupidamise aastaaruande audiitorkontrolli piirmäärade 25 protsendi võrra tõstmise mõju ulatust tuleb eraldi hinnata iga kontrolli kohustuse, so ülevaatus, auditi ja sihtasutuste audiitorkontrolli kohustuse osas.

6.2.3.1 Raamatupidamise aastaaruande ülevaatus kohustusest tulenev mõju

Raamatupidamise aastaaruande piirmäärade tõstmise muudatuse tulemusena väheneb ülevaatus kohustusega ettevõtjate arv 583 ettevõtja võrra. Nimetatud muudatus kätkeb endas sisuliselt audiitorkontrolli töövõttude mahu vähenemist 7,9 protsendi võrra. Ülevaatus töövõttude mahu vähenemine märgitud ulatuses toob endaga kaasa kokku 1,2 miljoni suuruse rahalise kulu vähenemise ettevõtjatele, kes vabanevad raamatupidamise aastaaruande ülevaatus teostamise kohustusest. Samas võib osa neist ettevõtjatest, kes siiski näevad endiselt vajadust teostada raamatupidamise aastaaruande ülevaatus, jätkata audiitorkontrolli kohustusega vabatahtlikult, mistõttu võib ülal märgitud rahalise kulutuse vähenemine osutada mõnevõrra väiksemaks.

2022. aastal moodustasid vabatahtlikud auditid ja ülevaatused 8 protsenti kõigist töövõttudest. Nende ettevõtjate müügitulu maht oli 0,9 miljardit eurot ja varade maht 1,2 miljardit eurot. Mõlemad nimetatud näitajad moodustasid ligikaudu 1 protsenti kõigi audiitorkontrolli kohustusega hõlmatud ettevõtjate tulude ja varade mahust.

Tabel 4. Mõju osakaalud, mis tulenevad üks kolmest kriteeriumite muutmisest võrreldes kaks kolmest kriteeriumite muutmisega

1/3, müügitulu 4,8>6, varad 2>3	Ettevõtteid	Müügitulu	Varad	Töötajad
Mõju	288	218 241 393	729 835 681	966
Kõigist audiitorkontrollitud	3,9%	0,3%	0,4%	0,3%
2/3, müügitulu 1,6>2 ja varad 0,8>1				
Mõju	295	685 899 534	437 453 070	3 815
Kõigist audiitorkontrollitud	4,0%	0,9%	0,3%	1,4%
Mõju kokku	583	904 140 927	1 167 288 751	4 781
Kõigist audiitorkontrollitud kokku	7,9%	1,2%	0,7%	1,7%

6.2.3.2 Raamatupidamise aastaaruande auditi kohustusest tulenev mõju

Raamatupidamise aastaaruande kohustusliku auditi piirmäärade tõstmine 25 protsendi võrra mõjutab 544 aruandekohustusega ettevõtjat ning asendab 7,4 protsenti auditi töövõttudest ülevaatus töövõttudega. Auditi töövõttude ülevaatus töövõttudega asendamise tulemusena on aruandekohustuslike ettevõtjate rahalise kulu kokkuhoid ligikaudu 700 000 eurot. Samas võib osa neist ettevõtjatest, kes siiski näevad endiselt vajadust teostada väiksemat kindlustunnet andva ülevaatus asemel endiselt raamatupidamise aastaaruande audit, jätkata vabatahtlikult raamatupidamise aastaaruande auditiga. Seetõttu võib ülal märgitud rahalise kulutuse vähenemine osutada mõnevõrra väiksemaks.

Nende ettevõtjate, kes saavad muudatuse tulemusena hakata raamatupidamise aastaaruande auditi asemel tellima ülevaatus töövõttu, müügitulu maht kokku on 1,8 miljardit eurot ning see

moodustab 2,3 protsenti kõigi raamatupidamise aastaaruande auditi töövõtu kohustusega ettevõtjate tulude mahust. Nimetatud ettevõtjate varade maht on 2,6 miljardit eurot, mis moodustab 1,6 protsenti kõigi raamatupidamise aastaaruande auditi töövõtu kohustusega ettevõtjate varade mahust.

Tabel 5. Mõju osakaalud, mis tulenevad üks kolmest kriteeriumite muutmisest võrreldes kaks kolmest kriteeriumite muutmisega

1/3, müügitulu 12>15, varad 6>7,5	Ettevõtteid	Müügitulu	Varad	Töötajad
Mõju	272	271 053 724	1 799 194 784	914
Kõigist audiitorkontrollitud	3,7%	0,4%	1,1%	0,3%
2/3, müügitulu 4>5 ja varad 2>2,5				
Mõju	272	1 502 665 804	802 608 689	6 721
Kõigist audiitorkontrollitud	3,7%	2,0%	0,5%	2,4%
Mõju kokku	544	1 773 719 528	2 601 803 473	7 635
Kõigist audiitorkontrollitud kokku	7,4%	2,3%	1,6%	2,7%

6.2.3.3 Mõju sihtasutuse raamatupidamise aastaaruande audiitorkontrollile

2022. majandusaasta kohta esitatud raamatupidamise aastaaruannete kohaselt on Eestis 611 sihtasutust, kelle aruannetest 69 protsenti (so 421 sihtasutust) on audiitori poolt kontrollitud kas auditi või ülevaatuse töövõttuga. Nende sihtasutuste müügitulu või tulu ja varad moodustavad ligikaudu 100 protsenti kõigi majandusaasta aruande esitanud sihtasutuste müügitulu või tulu ja varade mahust. Seega on audiitorkontroll teostatud kõikidele sihtasutuste poolt esitatud raamatupidamise aastaaruannetele. Sihtasutustele teostatud audiitorkontrollidest 65 protsenti olid auditi töövõttud ja 35 protsenti ülevaatuse töövõttud. Esitatud raamatupidamise aruannetest nähtuvalt teostati ülevaatus raamatupidamise aastaaruannetele, mis hõlmavad kõigest 4 protsenti sihtasutuste audiitorkontrollitud müügitulust või tulust ning 2 protsenti varadest.

Kehtiva RPS-i kohaselt on audit kohustuslik igale raamatupidamiskohustuslasele (sealhulgas sihtasutusele) siis, kui on täidetud AudS § 91 lõikes 1 ja 2 toodud auditi piirmäärad. Lisaks kohaldub piirmääradeta auditi kohustus juhul, kui sihtasutuse asutajaks on riik, avalik-õiguslik juriidiline isik, kohalik omavalitsus, erakond või äriühing, milles riigil on vähemalt otsustusõigus riigivaraseaduse tähenduses, samuti testamendi alusel asutatud sihtasutusele või sihtasutusele, mille audiitorkontrolli kohustus tuleneb põhikirjast või nõukogu otsusest. Seejuures on auditi kohustusega sihtasutuste hulgas sihtasutusi, kellel puudusid tulud või varad, mistõttu ei saa pidada vajalikuks selliste sihtasutuste raamatupidamise aastaaruande auditit vajalikuks. Proportsionaalseks ei saa pidada sihtasutuse raamatupidamise aastaaruande audiitorkontrolli kohustust ka olukorras, kus audiitorkontrolli teenusega kaasnev kulu on ebamõistlik arvestades sihtasutuse tulu või varade mahtu.

Seaduseelnõu kohaselt hakkaks auditi kohustus kohalduma vaid neile sihtasutustele, kelle asutajaks on riik, avalik-õiguslik juriidiline isik, kohalik omavalitsus, erakond või äriühing, milles riigil on vähemalt otsustusõigus riigivaraseaduse tähenduses, samuti testamendi alusel asutatud sihtasutusele või sihtasutusele, mille audiitorkontrolli kohustus tuleneb põhikirjast või

nõukogu otsusest ning kelle müügitulu või tulu või vara piirmäär on üle 1 miljoni euro. Nimetatud muudatus mõjutab 123 sihtasutust, mis on 45 protsenti kehtiva AudS-i kohaselt auditi kohustusega hõlmatud sihtasutustest. Nimetatud sihtasutused moodustavad vaid 3 protsenti auditeeritud sihtasutuste tulust ning 1 protsendi auditeeritud sihtasutuste varadest. Seega on muudatusega kaasnev mõju väike.

Kehtiva AudS-i kohaselt kohustub sihtasutus, kellele ei rakendu auditi kohustus, teostama raamatupidamise aastaaruande ülevaatus, kui tema müügitulu või tulu või varad bilansipäeva seisuga on suuremad kui 15 000 eurot. Kuna sihtasutuse raamatupidamise aastaaruande ülevaatus töövoitu kulu on ligikaudu 2000 eurot ning arvestades ülevaatus töövoitu kohaldumise piirmäärana sätestatud müügitulu või tulu või varade summat (15 000 eurot), siis ilmselgelt ei ole tegemist tasakaalupunktis oleva piirmääraga. Praktikas on nimetatud ebaproportsionaalne piirmäär põhjustanud olukordi, kus väiksemad sihtasutused võtavad vastu toetusi vaid ulatuses, mis välistab raamatupidamise aastaaruandele kohustusliku audiitorkontrolli teostamise, kuna see tooks endaga kaas olukorra, kus ebaproportsionaalselt suur osa vahenditest läheks halduskuludeks. Seetõttu on otstarbekas ja põhjendatud tõsta sihtasutuste raamatupidamise aastaaruande ülevaatus töövoitu kohaldumise piirmäära. Eelnõu kohaselt rakendatakse sihtasutuse raamatupidamise aastaaruandele ülevaatus kohustust juhul, kui sihtasutuse müügitulu või tulu või varad aruandekuupäeval ületavad 1 miljonit eurot ning talle ei kohaldu auditi teostamise kohustust. Muudatuse tulemusena väheneb raamatupidamise aastaaruande ülevaatus töövoitu kohustusega sihtasutuste arv märkimisväärselt, see on senise 149 sihtasutuse asemel jääb raamatupidamise aastaaruande ülevaatus kohustus vaid 20-l sihtasutusele. Need 20 sihtasutust, kellele jääb pärast piirmäära tõstmist kehtima raamatupidamise aastaaruande ülevaatus kohtustus, omavad ligi 50 protsenti ülevaatus kohustusega sihtasutuste müügitulust või tulust ning ligi 60 protsenti nende varadest. Sihtasutuse raamatupidamise aastaaruande auditi ja ülevaatus piirmäärade muudatused mõjutavad 252 sihtasutust, mille rahaline mõõde on ligikaudu 500 000 eurot.

Hinnanguliselt mõjutab raamatupidamise aastaaruande audiitorkontrolli piirmäärade muutmine kokku kuni 1 400 organisatsiooni ning sellega kaasnev rahaline kokkuvõtte puudutatud ettevõtjatele on kuni 2,4 miljonit eurot.

Ebasoovitavate mõjude kaasnemise risk: Raamatupidamise aastaaruande audiitorkontrolli piirmäärade muutmisega kaasnevaks ebasoovitavaks mõjuks on audiitorteenuse turu vähenemine kuni 2,4 miljoni euro võrra, mis on ligi 7 protsenti kogu audiitorteenuse turumahust. Turu vähenemine mõjutab eelkõige väikese ja keskmise suurusega audiitorettevõtjaid, kes valdavalt teostavad raamatupidamise aastaaruande ülevaatus töövoite ning VKE auditeid.

Siiski eeldatavalt ei vähene auditi turg maksimaalses ulatuses. Vabatahtlikku ning suuremat kindlustunnet andvat auditit tellivad ettevõtjad ka praegu. Vabatahtlikult raamatupidamise aastaaruande auditi tellimine on peamiselt ajendatud kas välistest asjaoludest või ettevõtja sisemisest vajadusest. Näiteks kui ettevõtja, kes raamatupidamise aastaaruande piirmäärade muutmisest tulenevalt saaks enda raamatupidamise aastaaruande kohustusliku auditi asemel edaspidi ülevaatus töövoitu tellida, prognoosib enda majandustegevusest tulenevalt audiitorkontrolli piirmäärade kohaldumise aluseks olevate kriteeriumite kasvu sellisel, et raamatupidamise aastaaruande audit hakkaks peagi uuesti kohalduma, ei pruugi kasutada võimalust lühiajaliselt ülevaatus tegemise kulusid kokku hoida, kuna auditi kohustuse uuesti kohaldumisel tuleb auditeerida nii auditeeritava aruandeaasta andmed kui ka selle võrdlusandmed.

6.3 Infotehnoloogia ja infoühiskonna mõju

Sihtrühm: Kestlikkusaruande koostamise ja esitamisega kaasneva kohustuse infotehnoloogia ja infoühiskonna mõju sihtrühmaks on ariühingust suurettevõtja ja avaliku huvi üksus, kes peavad majandusaasta aruande vormistamisel hakkama lähtuma ka Euroopa Komisjoni kehtestatava ühtse elektroonilise aruandlusvormingu nõuetest. Samuti kuulub sihtrühma riik, kes muudatusest tulenevalt kohustub arendama äriregistri infosüsteemi.

Mõju ulatus ja avaldumise sagedus: Majandusaasta aruande ühtse elektroonilise aruandlusvormingu nõuete täitmiseks peab riik arendama äriregistri infosüsteemi ulatuses, mis tagab sobivas formaadis loodud aruande vastu võtmise ja avalikustamise. Eelnõu kohaselt peab kestlikkusaruande esitaja märgistama oma tegevusaruande elektroonilise aruandlusvorminguga, mis on kindlaks määratud komisjoni delegeeritud määruses (EL) 2019/815. Antud määruse kohaselt on EL väärtpaberiturul noteeritud ettevõtted seni koostanud oma majandusaasta aruannet elektroonilises XHTML aruandlusvormingus börsile esitamiseks. Praktikas tähendab kõnealune muudatus seda, et kui seni oli noteeritud ettevõtjal kohustus esitada XHTML vormingus majandusaasta aruanne vaid börsile, siis tulevikus peab seda samas vormingus saama esitada ka äriregistriks. Sama XHTML vormingunõue laieneb ka börsil noteerimata kestlikkusaruandluse koostaja (st suurettevõtja) majandusaasta aruandele. Seega peab äriregistri infosüsteem käesolevast eelnõust tuleneva miinimumnõudena olema võimeline alates 2025. aastast neid aruandeid XHTML vormingus failidena vastu võtma ja avaldama. Nimetatud miinimumnõude täitmine ei ole keerukas ülesanne ja on lahendatav RIK-i jooksva töö käigus ning eelarve piires. Samas haakub see RIK-is muude ja suuremate arendustega majandusaasta aruannete keskkonna kaasajastamiseks ja integreerimiseks Euroopa Liidu infosüsteemidega – näit. iXBRL märgistuskeele kasutuselevõtt, sh aruande valideerimine riigisiseste ning Euroopa Liidu taksonoomia reeglite vastu, integreerimine European Single Access Point (ESAP) keskkonnaga jne. Need on vajalikud ja oluliselt mahukamad arendustööd, kuid jäävad siinse eelnõu otsesest ulatusest välja. RIK-i varasema, 2021. aastast pärineva hinnangu põhjal oli nende infotehnoloogiliste arendusvajaduste maksumus ligikaudu 1,65 miljonit eurot.

Ebasoovitavate mõjude kaasnemise risk: Kestlikkusaruande koostamise ja esitamisega seonduvaid ebasoovitavaid riske infotehnoloogia ja infoühiskonna mõju osas ei tuvastatud.

6.4 Keskkonnamõju

Sihtrühm: Kestlikkusaruande koostamise, esitamise ja sellele audiitorkontrolli teostamise kohustuse kohaldamisega kaasneva keskkonnamõju sihtrühmaks on kogu ühiskond.

Mõju ulatus ja avaldumise sagedus: Kestlikkusaruandes esitatav kestlikkusteave avaldab mõju läbipaistvuse suurenemisele ühiskonnas, mis omakorda suunab ettevõtjat muutma enda juhtimiskvaliteeti ja majandustegevust vastutustundlikumaks. See omakorda aitab tuvastada keskkonnariskide ja keskkonnamõjude ebavõrdsust kogukondades ning toetada tõhusa ja õiglase keskkonnapoliitika ja keskkonnakaitse rakendamist. Keskkonnamõjude täpset ulatust ja avaldumise sagedust on keeruline hinnata, kuna see sõltub aruandekohustusega ettevõtjate reaalsest käitumisest ning ettevõtja poolt rakendatavate meetmete asjakohasusest ja piisavusest.

Kestlikkusaruandes kliimamuutuste teabe esitamine avaldab mõju inimtegevusest tingitud kasvuhoonegaaside emissioonile selle vähendamise suunas. See omakorda võib mõjutada kliimamuutusi ja keskkonda. Kestlikkusaruande koostamisest tulenev positiivne mõju keskkonnale avaldub vähenenud süsinikuheites, suuremas energiatõhususes, õhu ja vee

puhtamaks muutumises ja üldisemalt täiendavate keskkonnakaitse meetmete kasutusele võtmises. Kestlikkusaruandes reostust puudutava teabe esitamine aitab vähendada saasteainete ja kahjulike ainete osakaalu ja seeläbi mõjutada positiivselt maismaa- ja veekeskkonda ning õhusaaste vähenemist. Vee ja mereressursside teabe esitamine aitab säilitada ning taastada vee- ja mereressursse ning tagada edaspidi nende säästlikum kasutamine. Vee ja mereressursside teabe esitamine mõjutab positiivselt neis elutsevate liikide kaitset, nende elupaikade säilimist, vee kvaliteedi paranemist, säästliku kalapüügi edendamist, ja sellekohase seire teostamist. Bioloogilise mitmekesisuse teabe esitamise eesmärk on aidata kaasa säilitada ja kaitsta ökosüsteemides esinevat elusloodust ja nende mitmekesisust, eelkõige inimtegevuse negatiivset mõju looduslikele elupaikadele ja liikidele. Positiivne mõju võib avalduda liigirikkuse säilimises, ökosüsteemi stabiilsuses, toiduvarude piisavuses ja geneetilises mitmekesisuses. Ressursside kasutuse ja ringmajanduse teabe esitamine mõjutab loodusvarade ja energia kasutamist, keskkonnareostust ja jäätmete tekitamist. Nimetatud teave võimaldab vähendada jäätmeid, hallata paremini loodusvarasid ning laiemalt saavutada ressursside tõhusam ringlus majanduses.

Nimetatud mõjude saavutamine võib tuua kaasa majanduslikke ja sotsiaalseid väljakutseid, eriti keskkonnasäästlike meetmete rakendamise varajases staadiumis, samuti vajaduse investeerida uutesse tehnoloogiatesse või protsessidesse.

Ebasoovitavate mõjude kaasnemise risk: Kestlikkusaruande koostamise ja esitamisega ei kaasne ebasoovitavaid mõjusid keskkonnale. Kestlikkusaruandluse kohustuse õigusnorme täites ei teki sarnaselt sotsiaalsetele mõjudele.

7. Seaduse rakendamisega seotud riigi ja kohaliku omavalitsuse tegevused, eeldatavad kulud ja tulud

Majandusaasta aruande ühtse elektroonilise aruandlusvormingu nõuete täitmiseks kohustub riik arendama äriregistri infosüsteemi ulatuses, mis tagab sobivas formaadis loodud aruande vastu võtmise. Samuti kohustub riik arendama majandusaasta aruande koostamise infosüsteemi ulatuses, mis hõlmab tegevusaruande, sealhulgas kestlikkusaruande koostamist ning mis tagab infosüsteemi võimekuse tegevusaruande sobilikus formaadis vastuvõtmiseks.

XHTML vormingus aruannete failidena vastu võtmise ja avaldamise nõude täitmine on lahendatav RIK-i jooksva töö käigus ning eelarve piires.

Seaduse rakendamisega ei kaasne kohalikule omavalitsusele tegevusi, eeldatavaid rahalisi kulusid ega tulusid.

8. Rakendusaktid

8.1 Eelnõuga kavandatavad rakendusaktid

Eelnõu seadusena jõustumisel tuleb kehtestada kestlikkusvandeaudiitori kutsetegevuse standarditele vastavad auditi ja ülevaatuse audiitorteenuse vandeaudiitori aruande vormid. AudS § 54 lõikega 2 on rahandusministrile antud volitusnorm nimetatud aruande vormide kehtestamiseks. Rakendusakti „Rahandusministri määruse „Kestlikkusaruande audiitorkontrolli vandeaudiitori aruande vormid“ kehtestamine“ kavand on lisatud eelnõu seletuskirja juurde (lisa 1).

8.2 Muudetavad rakendusaktid

Eelnõu seadusena jõustumisel tuleb muuta Vabariigi Valitsuse 23. septembri 2010. a määrust nr 141 „Audiitortegevuse registri asutamine ja registri pidamise põhimäärus“. Rakendusakti kavand on lisatud eelnõu seletuskirjale (lisa 2).

Eelnõu seadusena jõustumisel tuleb muuta justiitsministri 28. detsembri 2005. aasta määrust nr 59 „Kohtule dokumentide esitamise kord“. Rakendusakti kavand lisatakse eelnõu seletuskirjale juurde II ringil.

Eelnõu seadusena jõustumisel tuleb muuta järgmisi rahandusministri määruseid:

- 1) rahandusministri 15. juuli 2019. a määrus nr 35 „Arvestusala eksperdi kutseeksami programm“. Rakendusakti kavand on lisatud eelnõu seletuskirja juurde (lisa 3);
- 2) rahandusministri 7. juuli 2011. a määrus nr 35 „Vandeauditiitori või tunnustatud siseauditiitori juhendamisel praktiseerimise ning kutsealal tegutsemise tõendamise kord“. Rakendusakti kavand on lisatud eelnõu seletuskirja juurde (lisa 4).

8.3 Kehtetuks tunnistatavad rakendusaktid

Eelnõu seadusena jõustumine ei too kaasa kehtivate rakendusaktide kehtetuks tunnistamise vajadust.

9. Seaduse jõustumine

Eelnõukohane seadus on plaanitud jõustuma 2024. aasta 6. juulil. Nimetatud tähtpäev tuleneb Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi (EL) 2022/2464 ülevõtmise tähtpäevast. Kuna Komisjoni delegeeritud määruse (EL) 2023/2775 hilisem jõustumise tähtpäev on 2024. aasta 24. detsember, on ka see plaanitud jõustuma Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi (EL) 2022/2464 ülevõtmise tähtpäevaga samal päeval ehk 2024. aasta 6. juulil.

Eelnõu § 1 punktis 6 sätestatud ettevõtja kindlaksmääramise suuruskriteeriumeid rakendatakse 2024. aasta 1. jaanuaril või hiljem algavate majandusaastate kohta.

Eelnõu § 1 punktides 23 ja 24 sätestatud kohustusi rakendatakse järgmiselt:

1) 2024. aasta 1. jaanuaril või hiljem algavate aruandeperioodide kohta peavad kestlikkusaruande esitama audiitortegevuse seaduse § 13 kohaselt avaliku huvi üksustena määratletud äriühingust suurettevõtjad ja suured konsolideerimisgrupid töötajate majandusaasta keskmise arvuga rohkem kui 500;

2) 2025. aasta 1. jaanuaril või hiljem algavate aruandeperioodide kohta laieneb kestlikkusaruande esitamise kohustus äriühingust suurettevõtjatele ja suurtele konsolideerimisgruppidele töötajate aasta keskmise arvuga alla 500 juhul, kui nad on audiitortegevuse seaduse §-s 13 kohaselt avaliku huvi üksused;

3) 2026. aasta 1. jaanuaril või hiljem algavate aruandeperioodide kohta tekib kestlikkusaruande esitamise kohustus kaptiivkindlustusandjail ja kaptiivedasikindlustusandjail, samuti avaliku huvi üksustena määratletud mittekeerukatel krediidasutustel ja investeerimisühingutel (v.a. mikroettevõtjad);

4) 2026. aasta 1. jaanuaril või hiljem algavate majandusaastate kohta tekib kestlikkusaruande esitamise kohustus väikeettevõtjal ja keskmise suurusega ettevõtjal, kes on audiitortegevuse seaduse §-s 13 nimetatud avaliku huvi üksus. Siiski saab ta seda kohustust edasi lükata ja hakata kestlikkusaruannet esitama 2028. aasta 1. jaanuaril või hiljem algavate majandusaastate

kohta tingimusel, et ta varasemate aastate tegevusaruannetes esitab põhjenduse kestlikkusaruande esitamata jätmisest;

5) RPS eelnõu § 31 lõigetes 7–10 sätestatud nõudeid kohaldatakse kolmandas riigis asutatud konsolideerimisgrupi Eestis asuvatele tütarettevõtjatele ja filiaalidele 2028. aasta 1. jaanuaril või hiljem algavate majandusaastate kohta;

6) Kui konsolideerimisgrupi lõplik emaettevõtja asub kolmandas riigis, võib üks konsolideerimisgrupi liikmesriigis asutatud tütarettevõtja, mille käive liikmesriikides oli vähemalt ühel viimasest viiest majandusaastast konsolideeritud alusel suurim, koostada konsolideeritud kestlikkusaruande liikmesriigis asutatud konsolideerimisgrupi ulatuses aruandeperioodide kohta, mis lõpevad hiljemalt 2030. aasta 6. jaanuaril.

§ 10. Eelnõu kooskõlastamine, huvirühmade kaasamine ja avalik konsultatsioon

Eelnõu esitati kooskõlastamiseks eelnõude infosüsteemi (EIS) kaudu ministriumidele ning arvamuse avaldamiseks järgmistele organisatsioonidele: Eesti Raamatupidajate Kogu, Raamatupidamise Toimkond, Eesti Kaubandus-Tööstuskoda, Eesti Tööandjate Keskliit, Audiitorkogu, Audiitortevõtmise järelevalvenõukogu, Maksumaksjate Liit, Eesti Väike ja Keskmiste Ettevõtjate Assotsiatsioon, Registrate ja Infosüsteemide Keskus, Finantsinspeksioon, Eesti Keskkonnajuhtimise Assotsiatsioon, Vastutustundliku Ettevõtluse Foorum, Vabaühenduste Liit.

Eelnõule esitasid märkuseid Justiitsministeerium, Majandus- ja Kommunikatsiooniministeerium, Regionaal- ja Põllumajandusministeerium, Kliimaministeerium, Raamatupidamise Toimkond, Eesti Raamatupidajate Kogu, Vabaühenduste Liit, Eesti Standardimis- ja Akrediteerimiskeskus, Eesti Põllumajandus-Kaubanduskoda, Eesti Keskkonnajuhtimise Assotsiatsioon, Audiitorkogu, PriceWaterhouseCoopers AS, Finantsinspeksioon, AS SEB Pank, Rail Baltic Estonia OÜ, Eesti Kaubandus- Tööstuskoda ja MTÜ Finance Estonia (vt märkuste tabelit).

Algatab Vabariigi Valitsus 2024.a

Vabariigi Valitsuse nimel

(allkirjastatud digitaalselt)

Valitsuse nõunik