C/2024/6792

13.11.2024

Komisjoni teatis direktiivi 2013/34/EL (raamatupidamisdirektiiv), direktiivi 2006/43/EÜ (auditidirektiiv), määruse (EL) nr 537/2014 (auditimäärus), direktiivi 2004/109/EÜ (läbipaistvusdirektiiv), delegeeritud määruse (EL) 2023/2772 (Euroopa kestlikkusaruandluse standardite esimene pakett ehk esimene ESRSe käsitlev delegeeritud õigusakt) ja määruse (EL) 2019/2088 (jätkusuutlikkust käsitleva teabe avalikustamise määrus) teatavate õigusnormide tõlgendamise kohta seoses kestlikkusaruandlusega

(C/2024/6792)

Käesolevate korduma kippuvate küsimustega selgitatakse selliste kestlikkusaruandlust käsitlevate õigusnormide tõlgendamist, mis on äriühingute kestlikkusaruandluse direktiiviga (direktiiv (EL) 2022/2464) lisatud raamatupidamisdirektiivi (direktiiv 2013/34/EL), auditidirektiivi (direktiiv 2006/43/EÜ), auditimäärusesse (määrus (EL) nr 537/2014) ja läbipaistvusdirektiivi (direktiiv 2004/109/EÜ), eesmärgiga hõlbustada ettevõtjatel nende õigusnormide rakendamist. Samuti selgitatakse jätkusuutlikkust käsitleva teabe avalikustamise määruse (määrus (EL) 2019/2088) teatavaid sätteid.

Need korduma kippuvad küsimused sisaldavad ka mõningaid selgitusi Euroopa kestlikkusaruandluse standardite (ESRS) esimese paketi (komisjoni delegeeritud määrus (EL) 2023/2772) teatavate sätete tõlgendamise kohta, kui on peetud vajalikuks, et komisjon neid õiguslikult tõlgendab. Ettevõtjad ja muud sidusrühmad võivad tutvuda ka Euroopa finantsaruandluse nõuanderühma (EFRAG – mitut sidusrühma hõlmav nõuandeorgan, mille ülesanne on nõustada komisjoni Euroopa kestlikkusaruandluse standardite vallas) avaldatud ESRSi rakendussuunistega ([1])).

Käesolevate korduma kippuvate küsimustega kavatseb komisjon hõlbustada sidusrühmade jaoks regulatiivsete nõuete järgimist kulutõhusal viisil ning tagada esitatud kestlikkusteabe kasutatavus ja võrreldavus. Nende korduma kippuvate küsimustega antakse ettevõtjatele suuremat selgust ja kindlust, mis aitab saavutada komisjoni eesmärki vähendada ettevõtjate halduskoormust seoses kestlikkusaruandlusega ([2]). Komisjon võib neid korduma kippuvaid küsimusi vajaduse korral ajakohastada.

Käesolevas teatises esitatud vastustes korduma kippuvatele küsimustele selgitatakse kohaldatavates õigusaktides juba sisalduvaid sätteid. Nendega ei laiendata mingil viisil neist õigusaktidest tulenevaid õigusi ja kohustusi ega kehtestata täiendavaid nõudeid. Korduma kippuvad küsimused on mõeldud üksnes selleks, et abistada ettevõtjaid asjakohaste õigusnormide rakendamisel. Liidu õigusaktide siduva tõlgendamise pädevus on ainult Euroopa Liidu Kohtul. Käesolevas teatises väljendatud seisukohad ei mõjuta seisukohti, mida komisjon võib võtta liidu ja liikmesriikide kohtutes.

Sisukord

Lehekülg

I jagu. Mõisted ja kohaldatavad õigusaktid 3

II jagu. Ülevaade äriühingute kestlikkusaruandluse direktiiviga kehtestatud kestlikkusaruandluse nõuetest 4

ARUANDVATE ETTEVÕTJATE KESTLIKKUSNÕUDED 5

VANNUTATUD AUDIITORITE JA SÕLTUMATUTE KINDLUSTANDVATE AUDIITORTEENUSTE OSUTAJATE SUHTES KOHALDATAVAD NÕUDED 13

([1]) www.efrag.org – EFRAG on avaldanud rakendussuunised olulisuse hindamise, väärtusahela aruandluse ja Euroopa kestlikkusaruandluse standardites sisalduvate andmepunktide loetelu kohta. EFRAG töötab praegu välja kliimaülemineku kavade rakendussuuniseid. Lisaks on EFRAG loonud küsimuste ja vastuste veebiplatvormi, mille kaudu ettevõtjad ja muud sidusrühmad saavad esitada ESRSi käsitlevaid tehnilisi küsimusi.

([2]) Aruandekohustuste otstarbekamaks muutmiseks on komisjon kasutanud täielikult ära raamatupidamisdirektiivi artikli 3 lõikes 13 sätestatud volitusi, et võtta vastu komisjoni 17. oktoobri 2023. aasta delegeeritud direktiiv (EL) 2023/2775, millega muudetakse Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 2013/34/EL (ELT L, 2023/2775, 21.12.2023), et kohandada mikro-, väike- ja keskmise suurusega ettevõtjate ning suurettevõtjate või kontsernide määratluse suhtes kohaldatavaid suuruskriteeriume vastavalt inflatsiooni mõjule. See on vähendanud nende ettevõtjate arvu, kelle suhtes kohaldatakse raamatupidamisdirektiivi kestlikkusaruandluse nõudeid ja seega ka määruse (EL) 2020/852 (taksonoomiamäärus) artiklis 8 sätestatud nõudeid.

III jagu. Korduma kippuvad küsimused raamatupidamisdirektiivi artiklite 19a ja 29a kohaselt esitatava kestlikkusteabe (individuaalse ja konsolideeritud kestlikkusaruande) kohta 15

KOHALDAMISALA JA KOHALDAMISKUUPÄEVAD 15

ERANDITE KOHALDAMISE EESKIRJAD 19

EUROOPA KESTLIKKUSARUANDLUSE STANDARDID 23

VÄÄRTUSAHEL 24

TAKSONOOMIAMÄÄRUSE ARTIKLI 8 KOHASELT AVALIKUSTATAV TEAVE 27

KEELENÕUDED 27

DIGITEERIMINE (VORMING JA DIGITAALNE MÄRGISTAMINE) 28

AVALDAMINE 28

JÄRELEVALVE 29

IV jagu. Korduma kippuvad küsimused raamatupidamisdirektiivi artikli 40a kohaselt esitatava kestlikkusteabe kohta 29

KOHALDAMISALA JA KOHALDAMISKUUPÄEV 29

EUROOPA KESTLIKKUSARUANDLUSE STANDARDID 30

TAKSONOOMIAMÄÄRUSE ARTIKLI 8 KOHASELT AVALIKUSTATAV TEAVE 30

ERANDITE KOHALDAMISE EESKIRJAD 31

KEEL JA VORMING 31

AVALDAMINE 31

JÄRELEVALVE 32

V jagu. Korduma kippivad küsimused kestlikkusaruannete audiitorkontrolli kohta 32

VANNUTATUD AUDIITORITE JA AUDIITORÜHINGUTE TUNNUSTAMINE 32

SÕLTUMATUTE KINDLUSTANDVATE AUDIITORTEENUSTE OSUTAJATE AKREDITEERIMINE JA TUNNUSTAMINE 34

AKREDITEERITUD SÕLTUMATU KOLMAS ISIK 35

SÕLTUMATUD KINDLUSTANDVATE AUDIITORTEENUSTE OSUTAJAD 35

KOLMANDATE RIIKIDE KINDLUSTANDVATE AUDIITORTEENUSTE OSUTAJAD 36

KONFIDENTSIAALSUS 36

KINDLUSTANDVAD AUDIITORTEENUSED 36

TASUD 36

RAAMATUPIDAMISDIREKTIIVI ARTIKLITE 19a JA 29a KOHASELT KOOSTATUD KESTLIKKUSARUANDE AUDIITORKONTROLL 37

MUUD KUI KINDLUSTANDVAD AUDIITORTEENUSED 39

KOOSKÕLAS RAAMATUPIDAMISDIREKTIIVI ARTIKLIGA 40a KOOSTATUD KESTLIKKUSARUANDE AUDIITORKONTROLL 39

VI jagu. Korduma kippuvad küsimused peamiste immateriaalsete ressursside kohta 40

VII jagu. Täiendavad korduma kippuvad küsimused kolmandate riikide ettevõtjatele esitatavate nõuete kohta 41

VIII jagu. Korduma kippuvad küsimused jätkusuutlikkust käsitleva teabe avalikustamise määruse kohta 42

I JAGU.

MÕISTED JA KOHALDATAVAD ÕIGUSAKTID

Mõiste	Määratlus / õiguslik viide
Raamatupidamisdirektiiv	Direktiiv 2013/34/EL ([1])
Auditidirektiiv	Direktiiv 2006/43/EÜ ([2])
Auditimäärus	Määrus (EL) nr 537/2014 ([3])
Äriühinguõiguse direktiiv	Direktiiv (EL) 2017/1132 ([4])
Äriühingute kestlikkusaruandluse direktiiv	Direktiiv (EL) 2022/2464 ([5])
Euroopa ühtse juurdepääsupunkti pakett	— Määrus (EL) 2023/2859, millega luuakse Euroopa ühtne juurdepääsupunkt, mis tagab keskse juurdepääsu finantsteenuste, kapitaliturgude ja kestlikkusega seotud avalikult kättesaadavale teabele (Euroopa ühtse juurdepääsupunkti määrus) ([6]) — Määrus (EL) 2023/2869, millega muudetakse teatavaid määrusi seoses Euroopa ühtse juurdepääsupunkti loomise ja toimimisega (Euroopa ühtse juurdepääsupunkti koondmäärus) ([7]) — Direktiiv (EL) 2023/2864, millega muudetakse teatavaid direktiive seoses Euroopa ühtse juurdepääsupunkti loomise ja toimimisega (Euroopa ühtse juurdepääsupunkti koonddirektiiv) ([8])
ESEFi delegeeritud määrus	Komisjoni delegeeritud määrus 2019/815 Euroopa ühtse elektroonilise aruandlusvormingu (ESEF) kohta ([9])
Börsil noteeritud VKEde ESRS	Euroopa kestlikkusaruandluse standard (ESRS), mida börsil noteeritud väikesed ja keskmise suurusega ettevõtjad (VKEd) (v.a mikroettevõtjad) kasutavad alternatiivina muudele ESRSidele oma kestlikkusaruande koostamisel vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklile 19a. Komisjon võtab selle ESRSi vastu raamatupidamisdirektiivi artikli 29c alusel.
Teatavate kolmandate riikide ettevõtjate ESRS	Euroopa kestlikkusaruandluse standard (ESRS), mida kasutavad oma kestlikkusaruande koostamisel kolmandate riikide ettevõtjad, kelle suhtes kohaldatakse raamatupidamisdirektiivi artiklit 40a. Komisjon võtab selle ESRSi vastu raamatupidamisdirektiivi artikli 40b alusel.
ESRSid	Euroopa kestlikkusaruandluse standardid (ESRSid), mida ettevõtjad, kelle suhtes kohaldatakse raamatupidamisdirektiivi artikleid 19a ja 29a, kasutavad oma kestlikkusaruande koostamiseks kooskõlas raamatupidamisdirektiivi artiklitega 19a ja 29a. Need ESRSid hõlmavad nii sektorist sõltumatute ESRSide esimest paketti (mis on vastu võetud komisjoni delegeeritud määrusega (EL) 2023/2772 ([10])) kui ka sektoripõhiseid ESRSe (mille komisjon võtab vastu 30. juuniks 2026).
VKEd	Väikesed ja keskmise suurusega ettevõtjad, nagu on määratletud raamatupidamisdirektiivi artikli 3 lõigetes 1, 2 ja 3.
Jätkusuutlikkust käsitleva teabe avalikustamise määrus	Määrus (EL) 2019/2088 ([11])
Teatavaid kolmandate riikide ettevõtjaid käsitlev kestlikkusaruanne	Raamatupidamisdirektiivi artikli 40a kohaselt esitatav kestlikkusteave.
Kestlikkusaruanne	Raamatupidamisdirektiivi artiklite 19a (individuaalne kestlikkusaruanne) ja 29a (konsolideeritud kestlikkusaruanne) kohaselt esitatav kestlikkusteave.
Taksonoomiamäärus	Määrus (EL) 2020/852 ([12])
Läbipaistvusdirektiiv	Direktiiv 2004/109/EÜ ([13])

(1) Euroopa Parlamendi ja nõukogu 26. juuni 2013. aasta direktiiv 2013/34/EL 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, 29.6.2013, lk 19).

(2) Euroopa Parlamendi ja nõukogu 17. mai 2006. aasta direktiiv 2006/43/EÜ, mis käsitleb raamatupidamise aastaaruannete ja konsolideeritud aruannete kohustuslikku auditit ning millega muudetakse nõukogu direktiive 78/660/EMÜ ja 83/349/EMÜ ning tunnistatakse kehtetuks nõukogu direktiiv 84/253/EMÜ (ELT L 157, 9.6.2006, lk 87).

(3) Euroopa Parlamendi ja nõukogu 16. aprilli 2014. aasta määrus (EL) nr 537/2014, mis käsitleb avaliku huvi üksuste kohustusliku auditi erinõudeid ning millega tunnistatakse kehtetuks komisjoni otsus 2005/909/EÜ (ELT L 158, 27.5.2014, lk 77).

(4) Euroopa Parlamendi ja nõukogu 14. juuni 2017. aasta direktiiv (EL) 2017/1132 äriühinguõiguse teatavate aspektide kohta (ELT L 169, 30.6.2017, lk 46).

(5) Euroopa Parlamendi ja nõukogu 14. detsembri 2022. aasta direktiiv (EL) 2022/2464, millega muudetakse määrust (EL) nr 537/2014, direktiivi 2004/109/EÜ, direktiivi 2006/43/EÜ ja direktiivi 2013/34/EL seoses äriühingute kestlikkusaruandlusega (ELT L 322, 16.12.2022, lk 15).

(6) Euroopa Parlamendi ja nõukogu 13. detsembri 2023. aasta määrus (EL) 2023/2859, millega luuakse Euroopa ühtne juurdepääsupunkt, mis tagab keskse juurdepääsu finantsteenuste, kapitaliturgude ja kestlikkusega seotud avalikult kättesaadavale teabele (ELT L, 2023/2859, 20.12.2023, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2023/2859/oj).

(7) Euroopa Parlamendi ja nõukogu 13. detsembri 2023. aasta määrus (EL) 2023/2869, millega muudetakse teatavaid määrusi seoses Euroopa ühtse juurdepääsupunkti loomise ja toimimisega (ELT L, 2023/2869, 20.12.2023, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2023/2869/oj).

(8) Euroopa Parlamendi ja nõukogu 13. detsembri 2023. aasta direktiiv (EL) 2023/2864, millega muudetakse teatavaid direktiive seoses Euroopa ühtse juurdepääsupunkti loomise ja toimimisega (ELT L, 2023/2864, 20.12.2023, ELI: http://data.europa.eu/eli/dir/2023/2864/oj).

(9) Komisjoni 17. detsembri 2018. aasta delegeeritud määrus (EL) 2018/815, millega täiendatakse Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 2004/109/EÜ seoses regulatiivsete tehniliste standarditega, millega määratakse kindlaks ühtne elektrooniline aruandlusvorming (ELT L 143, 29.5.2019, lk 1).

(10) Komisjoni 31. juuli 2023. aasta delegeeritud määrus (EL) 2023/2772, millega täiendatakse Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 2013/34/EL seoses kestlikkusaruandluse standarditega (ELT L, 2023/2772, 22.12.2023, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg_del/2023/2772/oj).

(11) Euroopa Parlamendi ja nõukogu 27. novembri 2019. aasta määrus (EL) 2019/2088, mis käsitleb jätkusuutlikkust käsitleva teabe avalikustamist finantsteenuste sektoris (ELT L 317, 9.12.2019, lk 1).

(12) Euroopa Parlamendi ja nõukogu 18. juuni 2020. aasta määrus (EL) 2020/852, millega kehtestatakse kestlike investeeringute hõlbustamise raamistik ja muudetakse määrust (EL) 2019/2088 (ELT L 198, 22.6.2020, lk 13).

(13) Euroopa Parlamendi ja nõukogu 15. detsembri 2004. aasta direktiiv 2004/109/EÜ läbipaistvuse nõuete ühtlustamise kohta teabele, mis kuulub avaldamisele emitentide kohta, kelle väärtpaberid on lubatud reguleeritud turul kauplemisele, ning millega muudetakse direktiivi 2001/34/EÜ (ELT L 390, 31.12.2004, lk 38).

II JAGU.

ÜLEVAADE ÄRIÜHINGUTE KESTLIKKUSARUANDLUSE DIREKTIIVIGA KEHTESTATUD KESTLIKKUSARUANDLUSE NÕUETEST

Äriühingute kestlikkusaruandluse direktiiviga (direktiiv (EL) 2022/2464) kehtestati teatavate ettevõtjate suhtes uued kestlikkusaruandluse nõuded, muutes raamatupidamisdirektiivi (direktiiv 2013/34/EL), auditidirektiivi (direktiiv 2006/43/EÜ), auditimäärust (määrus (EL) nr 537/2014) ja läbipaistvusdirektiivi (direktiiv 2004/109/EÜ).

Üldiselt (3) kohustavad need kestlikkusaruandluse nõuded teatavaid ettevõtjaid avaldama kestlikkusteavet, mis tuleb koostada kooskõlas konkreetsete kestlikkusaruandluse standarditega ja mis peab vajaduse korral vastama digivormingule. Kõnealuse kestlikkusteabe suhtes kohaldatakse audiitorkontrolli nõuet ja see tuleb avaldada koos vastava audiitorkontrolli aruandega.

Üldiselt kohaldatakse neid kestlikkusaruandluse nõudeid liikmesriigi õiguse kohaldamisalasse kuuluvate ettevõtjate suhtes, (4) kes on

— suurettevõtjad;

(3) Tegemist on ülevaatega peamistest kestlikkusaruandluse nõuetest. Asjakohased aruandlusnõuded, mida kohaldatakse liikmesriigi õiguse kohaldamisalasse kuuluvate ettevõtjate suhtes: raamatupidamisdirektiivi artiklid 19a, 29a ja 40a. Iga nõuet kirjeldatakse üksikasjalikumalt allpool esitatud punktides.

(4) See on ülevaade ettevõtjatest, kelle suhtes kohaldatakse kestlikkusaruandluse nõudeid. Iga nõude kohaldamisalasse kuuluvaid ettevõtjaid kirjeldatakse üksikasjalikumalt allpool esitatud punktides.

— VKEd (v.a mikroettevõtjad), kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul, ning

— suurte kontsernide emaettevõtjad.

Neid kohaldatakse ka kolmanda riigi õiguse kohaldamisalasse kuuluvate ettevõtjate suhtes, ([5]) kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul (v.a mikroettevõtjad) või kes tegutsevad liidu territooriumil üle teatavate künniste.

Eeskirjad, mille alusel määratakse kindlaks ettevõtja suurus ja konsolideerimise ulatus kestlikkusaruandluse eesmärgil, tuginevad kehtivatele finantsaruandluse eeskirjadele, mis on sätestatud liikmesriikide õigusaktides, millega võetakse üle varasem raamatupidamisdirektiiv. Raamatupidamisdirektiivis sätestatud künnised iga ettevõtjate kategooria suuruse kindlaksmääramiseks on esitatud allpool joonise „Kohaldatavate kestlikkusaruandluse nõuete ja nende kohaldamise kuupäeva kindlaksmääramise vooskeem“ allosas olevas lahtris.

Nende kestlikkusaruandluse nõuete kohaldamise kuupäev sõltub konkreetsest aruandlusnõudest ja ettevõtja kategooriast. Iga nõude konkreetne kohaldamiskuupäev on esitatud allpool punktis „Aruandvate ettevõtjate suhtes kohaldatavad kestlikkusnõuded“.

Kuna need nõuded on kehtestatud direktiiviga, kohaldatakse ettevõtjate suhtes erinorme, mis on sätestatud liikmesriikide õigusaktides, millega võetakse üle raamatupidamisdirektiiv, mida on muudetud äriühingute kestlikkusaruandluse direktiiviga ([6]) ning komisjoni delegeeritud direktiiviga (EL) 2023/2775, ([7]) millega kohandati mikro-, väike- ja keskmise suurusega ettevõtjate ning suurettevõtjate või kontsernide määratluse suhtes kohaldatavaid suuruskriteeriume vastavalt inflatsiooni mõjule, vähendades seega nende ettevõtjate arvu, kelle suhtes kohaldatakse kestlikkusaruandluse ja teataval määral ka finantsaruandluse nõudeid.

Äriühingute kestlikkusaruandluse direktiiviga ei reguleerita kestlikkusteabe vabatahtlikku avalikustamist ettevõtjate poolt, kes ei kuulu äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi kohaldamisalasse (näiteks VKEd, kelle väärtpaberid ei ole noteeritud ELi reguleeritud turul), mille suhtes ei kehti liidu tasandil kohustuslikud nõuded.

ARUANDVATE ETTEVÕTJATE KESTLIKKUSNÕUDED

1. **Raamatupidamisdirektiivi artiklite 19a ja 29a kohaselt esitatava kestlikkusteabe koostamine, audiitorkontroll ja avaldamine (kestlikkusaruanne)**

1.1. *Kestlikkusteave, mis tuleb esitada individuaalsel tasandil vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklile 19a (kestlikkusaruanne)*

Raamatupidamisdirektiivi artikli 19a kohaselt peavad liikmesriigi õiguse kohaldamisalasse kuuluvad ettevõtjad, kes on

— suurettevõtjad ([8]) või

([5]) Asjakohased aruandlusnõuded, mida kohaldatakse kolmanda riigi õiguse kohaldamisalasse kuuluvate ettevõtjate suhtes: läbipaistvusdirektiivi artikli 4 lõige 5 (milles viidatakse raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a ja 29a) ning raamatupidamisdirektiivi artikkel 40a.

([6]) Ettevõtja koostatud kestlikkusaruande esitamist ja sisu käsitlevad normid on sätestatud delegeeritud õigusaktides, millega täpsustatakse asjaomaseid Euroopa kestlikkusaruandluse standardeid (ESRS). Need standardid võetakse vastu määrustega ja seega on need ettevõtjate suhtes vahetult kohalduvad, ilma et liikmesriigid peaksid neid üle võtma.

([7]) Komisjoni 17. oktoobri 2023. aasta delegeeritud direktiiv (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 (ELT L, 2023/2775, 21.12.2023, ELI: http://data.europa.eu/eli/dir_del/2023/2775/oj).

([8]) Nagu on määratletud raamatupidamisdirektiivi artikli 3 lõikes 4, mida on muudetud komisjoni delegeeritud direktiiviga (EL) 2023/2775.

— VKEd ([9]) (v.a mikroettevõtjad ([10])), kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid ([11]) on noteeritud ELi reguleeritud turul,

esitama individuaalsel tasandil kestlikkusteavet (individuaalne kestlikkusaruanne), mis käsitleb ettevõtja mõju kestlikkusaspektidele ning seda, kuidas kestlikkusaspektid mõjutavad ettevõtja arengut, tulemusi ja positsiooni.

Individuaalne kestlikkusaruanne peab vastama järgmistele nõuetele:

(i) see peab sisalduma ettevõtja tegevusaruande spetsiaalses osas;

(ii) see peab olema koostatud kooskõlas Euroopa kestlikkusaruandluse standarditega (ESRS), mis on vastu võetud komisjoni delegeeritud õigusaktidega ([12]). VKEd (v.a mikroettevõtjad), kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul, võivad teise võimalusena koostada oma individuaalse kestlikkusaruande kooskõlas proportsionaalsete ESRSide spetsiaalse paketiga, ([13]) mis on vastu võetud komisjoni delegeeritud õigusaktidega (börsil noteeritud VKEde ESRS) ([14]);

(iii) see peab olema märgistatud vastavalt digitaalsele taksonoomiale ([15]), mis on vastu võetud Euroopa ühtset elektroonilist aruandlusvormingut (ESEF) käsitleva komisjoni delegeeritud määruse ([16]) muudatusega, ning kestlikkusaruannet sisaldav tegevusaruanne tuleb koostada XHTML-vormingus ([17]);

(iv) selle suhtes peavad tegema audiitorkontrolli ([18]) vannutatud audiitorid, või kui liikmesriik seda lubab, sõltumatud kindlustandvate audiitorteenuste osutajad, tuginedes piiratud kindlust andvatele standarditele ([19]);

(v) kestlikkusaruannet sisaldav tegevusaruanne avaldatakse vastavalt kehtivatele tegevusaruannete avaldamise eeskirjadele ([20]) koos kestlikkusaruannet käsitleva kindlustandva arvamusega ([21]).

([9]) Nagu on määratletud raamatupidamisdirektiivi artikli 3 lõigetes 1, 2 ja 3, mida on muudetud komisjoni delegeeritud direktiiviga (EL) 2023/2775.

([10]) Nagu on määratletud raamatupidamisdirektiivi artikli 3 lõikes 1, mida on muudetud komisjoni delegeeritud direktiiviga (EL) 2023/2775.

([11]) Nagu on määratletud Euroopa Parlamendi ja nõukogu 15. mai 2014. aasta direktiivi 2014/65/EL (finantsinstrumentide turgude kohta ning millega muudetakse direktiive 2002/92/EÜ ja 2011/61/EL) artikli 4 lõike 1 punktis 44. Vabalt võõrandatavad väärtpaberid on muu hulgas äriühingute aktsiad ja muus vormis väärtpaberistatud võlad.

([12]) Raamatupidamisdirektiivi artikkel 29b. Need ESRSid hõlmavad nii sektorist sõltumatute ESRSide esimest paketti (mis on vastu võetud komisjoni delegeeritud määrusega (EL) 2023/2772) kui ka sektoripõhiseid ESRSe (mille komisjon võtab vastu 30. juuniks 2026).

([13]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõige 6.

([14]) Raamatupidamisdirektiivi artikkel 29c.

([15]) „Digitaalne taksonoomia“ on eeskirjade kogum (mis võetakse vastu komisjoni delegeeritud määruse 2019/815 muudatusega), millega määratakse kindlaks, kuidas märgistada kestlikkusaruandes sisalduvat teavet (mis peab sisalduma XHTML-vormingus koostatud tegevusaruandes), et kestlikkusaruanne muutuks masinloetavaks.

([16]) Komisjoni 17. detsembri 2018. aasta delegeeritud määrus (EL) 2018/815, millega täiendatakse Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 2004/109/EÜ seoses regulatiivsete tehniliste standarditega, millega määratakse kindlaks ühtne elektrooniline aruandlusvorming (ELT L 143, 29.5.2019, lk 1).

([17]) Raamatupidamisdirektiivi artikkel 29d.

([18]) Raamatupidamisdirektiivi artikkel 34.

([19]) Äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi artikli 26a alusel peab kestlikkusaruandluse audiitorkontroll toimuma kooskõlas piiratud kindlust andvate standarditega, mille komisjon võtab vastu 1. oktoobriks 2026 (ja mis on praegu väljatöötamisel). Liikmesriigid võivad siiski kohaldada riiklikke kindlustandvaid standardeid, menetlusi või nõudeid seni, kuni komisjon on sama valdkonda hõlmava kindlustandva standardi vastu võtnud.

([20]) Äriühingute kestlikkusaruandluse direktiiviga muudetud raamatupidamisdirektiivis sätestatud kestlikkusaruandluse nõuded ei muuda raamatupidamisdirektiivi artiklis 30 varem sätestatud tegevusaruande avaldamise tähtaega, mis on hiljemalt 12 kuud pärast bilansipäeva.

([21]) Raamatupidamisdirektiivi artikkel 30.

Neid nõudeid tuleb täita järgmise etapiviisilise lähenemisviisi kohaselt ([22]):

— *1. jaanuaril 2024 või pärast seda algavate majandusaastate puhul* (st avaldatakse 2025. aastal): avaliku huvi üksustest suurettevõtjad, ([23]) kelle keskmine töötajate arv majandusaasta jooksul on bilansipäeval üle 500 töötaja;

— *1. jaanuaril 2025 või pärast seda algavate majandusaastate puhul* (st avaldatakse 2026. aastal): muud suurettevõtjad (st suurettevõtjad, kes ei ole *„avaliku huvi üksustest suurettevõtjad, kelle keskmine töötajate arv majandusaasta jooksul on bilansipäeval üle 500 töötaja“*);

— *1. jaanuaril 2026 või pärast seda algavate majandusaastate puhul* (st avaldatakse 2027. aastal):

  — VKEd (v.a mikroettevõtjad), kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul;

  — väikesed ja mittekeerukad finantsinstitutsioonid, ([24]) tingimusel et nad ei ole ei suurettevõtjad või VKEd (v.a mikroettevõtjad), kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul;

  — kaptiivkindlustusandjad ([25]) ja kaptiivedasikindlustusandjad, ([26]) tingimusel et nad ei ole ei suurettevõtjad või VKEd (v.a mikroettevõtjad), kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul.

VKEd (v.a mikroettevõtjad), kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul, võivad enne 1. jaanuari 2028 algavate majandusaastate puhul need nõuded täitmata jätta, tingimusel et nad märgivad oma tegevusaruandes lühidalt, miks kestlikkusaruannet ei esitatud ([27]).

Ettevõtja on vabastatud individuaalse kestlikkusaruande avaldamise kohustusest, kui teave sisaldub emaettevõtja konsolideeritud kestlikkusaruandes, juhul kui on täidetud teatavad tingimused, mis puudutavad kohustusest vabastatud ettevõtja tegevusaruande sisu ja kestlikkusteabe avaldamist emaettevõtja poolt ([28]). Seda erandit ei saa kasutada suurettevõtjad, kelle väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul, sealhulgas väikesed ja mittekeerukad finantsinstitutsioonid, kaptiivkindlustusandjad ja kaptiivedasikindlustusandjad ning kolmandate riikide ettevõtjad ([29]).

1.2. *Kestlikkusteave, mis tuleb esitada konsolideeritud tasandil vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklile 29a (konsolideeritud kestlikkusaruanne)*

Raamatupidamisdirektiivi artikli 29a kohaselt peab liikmesriigi õiguse kohaldamisalasse kuuluv ettevõtja, kes on suure kontserni emaettevõtja, ([30]) esitama konsolideeritud tasandil kestlikkusteabe (konsolideeritud kestlikkusaruanne) ettevõtja mõju kohta kestlikkusaspektidele ja selle kohta, kuidas kestlikkusaspektid mõjutavad ettevõtja arengut, tulemusi ja positsiooni.

Konsolideeritud kestlikkusaruanne peab vastama samadele nõuetele, mis on ette nähtud seoses individuaalse kestlikkusaruandega (punkti 1.1 alapunktid i–v) ([31]).

([22]) Äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi artikli 5 lõike 2 esimene lõik.
([23]) Nagu on määratletud raamatupidamisdirektiivi artikli 2 punktis 1.
([24]) Määratletud määruse (EL) nr 575/2013 artikli 4 lõike 1 punktis 145.
([25]) Määratletud direktiivi 2009/138/EÜ artikli 13 punktis 2.
([26]) Määratletud direktiivi 2009/138/EÜ artikli 13 punktis 5.
([27]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõige 7.
([28]) Need tingimused on sätestatud raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõikes 9. Vt ka korduma kippuv küsimus 19.
([29]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõige 10.
([30]) Nagu on määratletud raamatupidamisdirektiivi artikli 3 lõikes 7.
([31]) Konsolideeritud kestlikkusaruande võib koostada siiski ainult Euroopa kestlikkusaruandluse standardeid (ESRS) kasutades. Suurte kontsernide emaettevõtjad, kes on VKEd, kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul, ei saa börsil noteeritud VKEde ESRSi kasutada.

Neid nõudeid tuleb täita järgmise etapiviisilise lähenemisviisi kohaselt ([32]):

— *1. jaanuaril 2024 või pärast seda algavate majandusaastate puhul* (st avaldatakse 2025. aastal): avaliku huvi üksused, mis on sellise suure kontserni emaettevõtjad, kelle keskmine töötajate arv majandusaasta jooksul on bilansipäeval konsolideeritud alusel üle 500 töötaja;

— *1. jaanuaril 2025 või pärast seda algavate majandusaastate puhul* (st avaldatakse 2026. aastal): muud suure kontserni emaettevõtjad (st suure kontserni emaettevõtjad, kes ei ole *„avaliku huvi üksused ja/või kelle kontserni keskmine töötajate arv majandusaasta jooksul on bilansipäeval konsolideeritud alusel üle 500 töötaja“*).

Emaettevõtja, kes avaldab konsolideeritud kestlikkusaruande, on vabastatud individuaalse kestlikkusaruande avaldamise kohustusest ([33]). Emaettevõtja, kes on ka tütarettevõtja, on vabastatud individuaalse kestlikkusaruande avaldamise kohustusest, kui teave sisaldub konsolideeritud kestlikkusaruandes või teise emaettevõtja konsolideeritud kestlikkusaruandluses, juhul kui on täidetud teatavad tingimused, mis puudutavad kohustusest vabastatud ettevõtja tegevusaruande sisu ja kestlikkusteabe avaldamist emaettevõtja poolt ([34]). Seda erandit ei saa kasutada suurettevõtjad, kelle väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul, sealhulgas väikesed ja mittekeerukad finantsinstitutsioonid, kaptiivkindlustusandjad ja kaptiivedasikindlustusandjad ning kolmandate riikide ettevõtjad ([35]).

1.3. *Kestlikkusteave, mille peavad vastavalt läbipaistvusdirektiivi artikli 4 lõikele 5 esitama ELi reguleeritud turul noteeritud vabalt võõrandatavate väärtpaberite emitendid individuaalsel tasandil (kestlikkusaruanne), või kui tegemist on suurte kontsernide emaettevõtjatega, konsolideeritud tasandil (konsolideeritud kestlikkusaruanne)*

Vastavalt läbipaistvusdirektiivi artikli 4 lõikele 5, milles viidatakse raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a ja 29a, peavad ELi reguleeritud turul noteeritud vabalt võõrandatavate väärtpaberite emitendid ([36]) (olenemata sellest, kas nende suhtes kohaldatakse liikmesriigi või kolmanda riigi õigust) (v.a mikroettevõtjad) lisama oma majandusaasta aruandesse tegevusaruande, mis sisaldab kestlikkusteavet individuaalsel tasandil (kestlikkusaruanne) või suurte kontsernide emaettevõtjate puhul konsolideeritud tasandil (konsolideeritud kestlikkusaruanne) kooskõlas samade, punkti 1.1 alapunktides i–v täpsustatud nõuetega. Avaldamiseeskirjad on läbipaistvusdirektiivi artiklis 4 majandusaasta aruande jaoks kehtestatud eeskirjad ([37]).

ELi reguleeritud turul noteeritud vabalt võõrandatavate väärtpaberite emitendid, kes on raamatupidamisdirektiivis määratletud suurettevõtjad või VKEd (v.a mikroettevõtjad) või suurte kontsernide emaettevõtjad, peavad samuti avaldama tegevusaruande kooskõlas raamatupidamisdirektiivis sätestatud ja eespool punktides 1.1 ja 1.2 täpsustatud nõuetega. Kohaldatakse ka raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõike 8 ja artikli 19a lõike 9 kohaseid erandite eeskirju.

Neid nõudeid tuleb täita järgmise etapiviisilise lähenemisviisi kohaselt ([38]):

— *1. jaanuaril 2024 või pärast seda algavate majandusaastate puhul (st avaldatakse 2025. aastal):* suurettevõtjast emitendid, kelle keskmine töötajate arv majandusaasta jooksul on bilansipäeval üle 500 töötaja, ning suure kontserni emaettevõtjast emitendid, kelle keskmine töötajate arv majandusaasta jooksul on bilansipäeval konsolideeritud alusel üle 500 töötaja;

([32]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 5 lõike 2 esimene lõik.
([33]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 29a lõige 7.
([34]) Need tingimused on sätestatud raamatupidamisdirektiivi artikli 29a lõikes 8. Vt ka korduma kippuv küsimus 19.
([35]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 29a lõige 9.
([36]) Nagu on määratletud läbipaistvusdirektiivi artikli 2 punktides a ja d.
([37]) Äriühingute kestlikkusaruandluse direktiiviga muudetud läbipaistvusdirektiivis sätestatud kestlikkusaruandluse nõuded ei muuda läbipaistvuse direktiivi artikli 4 lõikes 1 varem sätestatud majandusaasta aruande (mis sisaldab tegevusaruannet) avaldamise tähtaega, mis on hiljemalt neli kuud pärast bilansipäeva.
([38]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 5 lõike 2 kolmas lõik.

— *1. jaanuaril 2025 või pärast seda algavate majandusaastate puhul (st avaldatakse 2026. aastal):* muud suurettevõtjast emitendid ning muud suure kontserni emaettevõtjast emitendid;

— *1. jaanuaril 2026 või pärast seda algavate majandusaastate puhul (st avaldatakse 2027. aastal)*:

  — VKEdest emitendid (v.a mikroettevõtjad);

  — emitendid, kes on määratletud kui väikesed ja mittekeerukad finantsinstitutsioonid, tingimusel et nad ei ole suurettevõtjad või VKEd (v.a mikroettevõtjad), kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul, ning

  — emitendid, kes on määratletud kui kaptiivkindlustusandjad ja kaptiivedasikindlustusandjad, tingimusel et nad ei ole ei suurettevõtjad või VKEd (v.a mikroettevõtjad), kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul.

2. **Raamatupidamisdirektiivi artikli 40a kohaselt esitatava kestlikkusteabe koostamine, audiitorkontroll ja avaldamine (teatavate kolmandate riikide ettevõtjate kestlikkusaruanne)**

Raamatupidamisdirektiivi artiklis 40a on sätestatud, et kui kolmanda riigi ettevõtjal, kelle netokäive liidus on üle 150 miljoni euro (viimasel kahel järjestikusel majandusaastal), on liidus tütarettevõtja, kelle suhtes kohaldatakse raamatupidamisdirektiivi artikleid 19a/29a, või sellise tütarettevõtja puudumisel liidus filiaal, kelle netokäive (eelmisel majandusaastal) oli üle 40 miljoni euro, peab tütarettevõtja või filiaal avaldama ja tegema kättesaadavaks kestlikkusteabe kolmanda riigi emaettevõtja kontserni tasandil.

Võrreldes raamatupidamisdirektiivi artiklite 19a/29a kohaselt esitatava kestlikkusaruandega on raamatupidamisdirektiivi artikli 40a kohaselt esitatava kestlikkusaruande sisu piiratud. Selles kestlikkusaruandes ei nõuta teatavat teavet, eelkõige teavet vastupidavuse, võimaluste ja riskide kohta, kuna kestlikkusaruandes on eesmärk keskenduda eelkõige kestlikkuse mõjule ([39]).

Kestlikkusaruanne peab vastama järgmistele nõuetele:

— see peab olema koostatud kooskõlas teatavate kolmandate riikide ettevõtjate ESRSidega, mis on vastu võetud komisjoni delegeeritud õigusaktidega ([40]);

— selle suhtes peab tegema audiitorkontrolli ([41]);

— asjaomased tütarettevõtjad või filiaalid, mis on asutatud või asuvad liidus, peavad selle avaldama koos kestlikkusaruannet käsitleva kindlustandva arvamusega ([42]).

Kui kolmanda riigi emaettevõtja koostab kestlikkusaruande kooskõlas ESRSidega (teatavate kolmandate riikide ettevõtjate ESRSi asemel), ei pea tütarettevõtja või filiaal koostama kestlikkusaruannet kooskõlas teatavate kolmandate riikide ettevõtjate ESRSiga. Sellisel juhul kohaldatakse artikli 19a lõikes 9 ja artikli 29a lõikes 8 sätestatud erandeid.

Neid nõudeid tuleb täita iga 1. jaanuaril 2028 või pärast seda algava majandusaasta puhul ([43]).

([39]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 40a lõige 1: „[…] avaldab […] kestlikkusaruande, mis sisaldab punkti a alapunktides iii–v, punktides b–f ja asjakohasel juhul artikli 29a lõike 2 punktis h osutatud teavet.“

([40]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 40a lõike 2 esimene lõik ja artikkel 40b. Euroopa Parlamendi ja nõukogu 29. aprilli 2024. aasta direktiiviga (EL) 2024/1306 (millega muudetakse direktiivi 2013/34/EL seoses teatavate sektorite ja teatavate kolmandate riikide ettevõtjate suhtes kohaldatavate kestlikkusaruandluse standardite vastuvõtmise tähtaegadega) (ELT L, 2024/1306, 8.5.2024, ELI: http://data.europa.eu/eli/dir/2024/1306/oj) lükati komisjoni tähtaega teatavate kolmandate riikide ettevõtjate ESRSi vastuvõtmiseks kuni 30. juunini 2026 edasi.

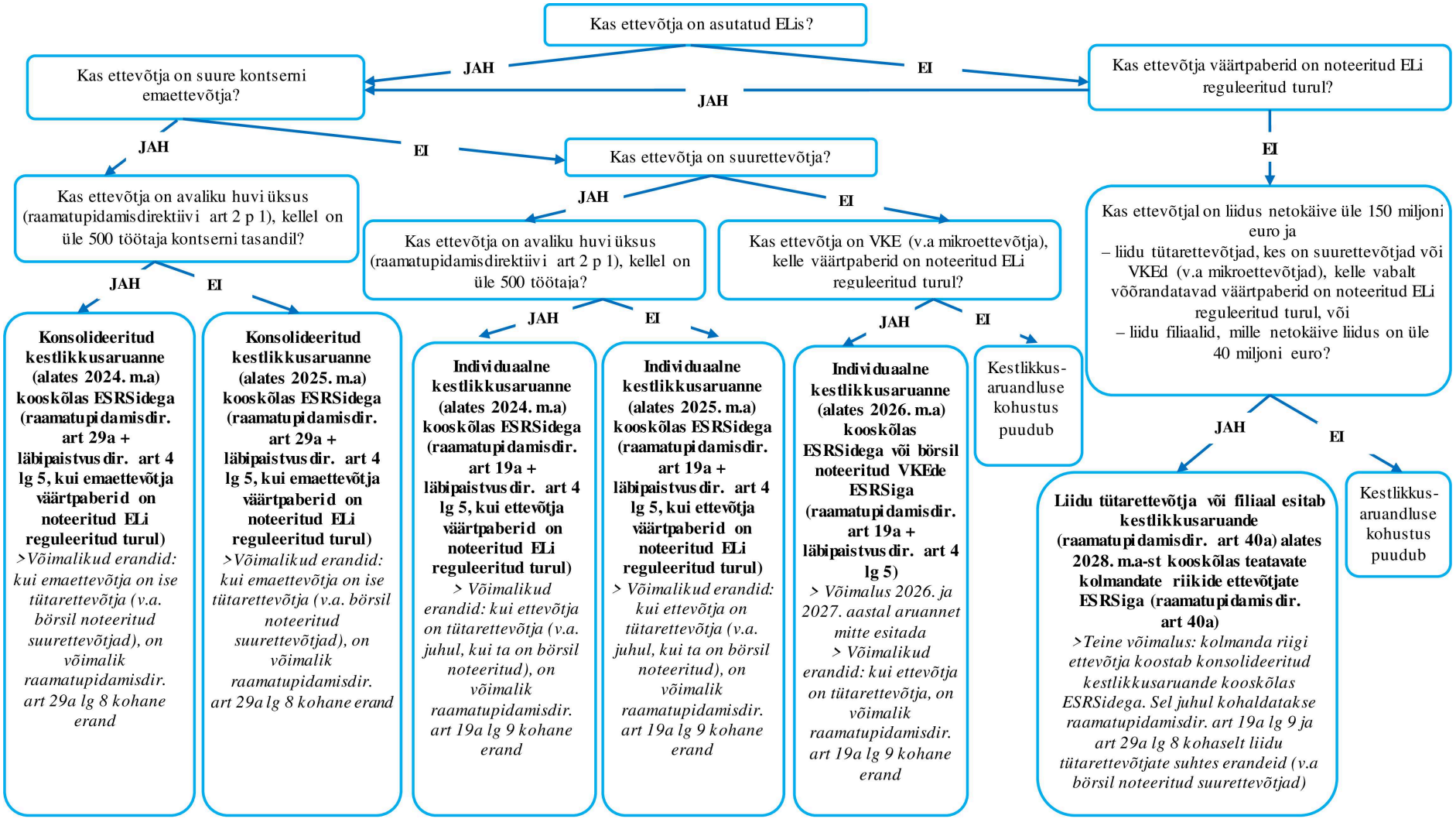
([41]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 40a lõige 3.

([42]) Raamatupidamisdirektiivi artikkel 40d.

([43]) Äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi artikli 5 lõike 2 teine lõik: „Liikmesriigid kohaldavad vajalikke meetmeid, et täita artikli 1 punkti 14 nõudeid 1. jaanuaril 2028 või pärast seda algavate majandusaastate puhul“.

Iga ettevõtjate liigi suhtes kohaldatavate kestlikkusaruandluse nõuete ja konkreetse kohaldamiskuupäeva kindlaksmääramise vooskeem

Allpool esitatud vooskeemil on näidatud protsess, mille abil määratakse kindlaks, kas üksuse suhtes kohaldatakse kestlikkusaruandluse nõudeid ja millisest majandusaastast alates.



- **Mikroettevõtjad (raamatupidamisdirektiivi artikli 3 lõige 1)** – ettevõtjad, kes oma bilansipäeval ei ületa kolme järgmise kriteeriumi seast vähemalt kahte piirmäära: a) bilansimaht: 450 000 eurot; b) netokäive: 900 000 eurot; c) keskmine töötajate arv majandusaasta jooksul: 10.
- **VKEd (raamatupidamisdirektiivi artikli 3 lõiked 1, 2 ja 3)** – ettevõtjad, kes oma bilansipäeval ei ületa kolme järgmise kriteeriumi seast vähemalt kahte piirmäära: a) bilansimaht: 25 000 000 eurot; b) netokäive: 50 000 000 eurot; c) keskmine töötajate arv majandusaasta jooksul: 250.
- **Suurettevõtjad (raamatupidamisdirektiivi artikli 3 lõige 4)** – ettevõtjad, kes oma bilansipäeval ületavad kolmest järgmisest kriteeriumist vähemalt kahte piirmäära: a) bilansimaht: 25 000 000 eurot; b) netokäive: 50 000 000 eurot; c) keskmine töötajate arv majandusaasta jooksul: 250.
- **Suured kontsernid (raamatupidamisdirektiivi artikli 3 lõige 7)** – kontsernid, mis koosnevad konsolideerimisse kaasatud ema- ja tütarettevõtjatest ning kes konsolideeritud alusel ületavad emaettevõtja bilansipäeval kolmest järgmisest kriteeriumist vähemalt kahte piirmäära: a) bilansimaht: 25 000 000 eurot; b) netokäive: 50 000 000 eurot; c) keskmine töötajate arv majandusaasta jooksul: 250.

Kestlikkusaruandluse nõuete kohaldamise ajakava

Järgmises tabelis on esitatud erinevad kohaldamiskuupäevad eri liiki ettevõtjate puhul, kes peavad esitama kestlikkusaruande.

	Majandusaasta 2024 (aruanne 2025. aastal)	**Majandusaasta 2025 (aruanne 2026. aastal)**	**Majandusaasta 2026 (aruanne 2027. aastal)**	**Majandusaasta 2027 (aruanne 2028. aastal)**	**Majandusaasta 2028 (aruanne 2029. aastal)**
Suurettevõtjad, kes on avaliku huvi üksused (sh kolmanda riigi emitendid), kelle keskmine töötajate arv majandusaasta jooksul on üle 500 töötaja	**Individuaalne kestlikkusaruanne (ESRSid)**	**Individuaalne kestlikkusaruanne (ESRSid)**	**Individuaalne kestlikkusaruanne (ESRSid)**	**Individuaalne kestlikkusaruanne (ESRSid)**	**Individuaalne kestlikkusaruanne (ESRSid)**
Avaliku huvi üksused (sh kolmanda riigi emitendid), kes on suure kontserni emaettevõtjad, kelle keskmine töötajate arv majandusaasta jooksul on konsolideeritud alusel üle 500 töötaja	**Konsolideeritud kestlikkusaruanne (ESRSid)**	**Konsolideeritud kestlikkusaruanne (ESRSid)**	**Konsolideeritud kestlikkusaruanne (ESRSid)**	**Konsolideeritud kestlikkusaruanne (ESRSid)**	**Konsolideeritud kestlikkusaruanne (ESRSid)**
Suurettevõtjad (sh kolmanda riigi emitendid), kes ei ole *„avaliku huvi üksused, kelle keskmine töötajate arv majandusaasta jooksul on üle 500 töötaja“*	–	**Individuaalne kestlikkusaruanne (ESRSid)**	**Individuaalne kestlikkusaruanne (ESRSid)**	**Individuaalne kestlikkusaruanne (ESRSid)**	**Individuaalne kestlikkusaruanne (ESRSid)**
Suure kontserni emaettevõtjad (sh kolmanda riigi emitendid), kes ei ole *„avaliku huvi üksused, kelle keskmine töötajate arv majandusaasta jooksul on konsolideeritud alusel üle 500 töötaja“*	–	**Konsolideeritud kestlikkusaruanne (ESRSid)**	**Konsolideeritud kestlikkusaruanne (ESRSid)**	**Konsolideeritud kestlikkusaruanne (ESRSid)**	**Konsolideeritud kestlikkusaruanne (ESRSid)**
Börsil noteeritud VKEd, väikesed ja mittekeerukad finantsinstitutsioonid, kaptiiv(edasi)kindlustusandjad (sh kolmanda riigi emitendid)	–	–	**Individuaalne kestlikkusaruanne (ESRSid või börsil noteeritud VKEde ESRS)** (*)	**Individuaalne kestlikkusaruanne (ESRSid või börsil noteeritud VKEde ESRS)** (*)	**Individuaalne kestlikkusaruanne (ESRSid või börsil noteeritud VKEde ESRS)**
Äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi kohased kolmandate riikide börsil noteerimata ettevõtjate (kelle netokäive liidus on üle 150 miljoni euro) tütarettevõtjad (või nende puudumisel liidu filiaalid, kelle netokäive liidus on üle 40 miljoni euro)	–	–	–	–	**Kestlikkusaruanne (teatavate kolmandate riikide ettevõtjate ESRS või ESRSid)**

(*) ei pea aruannet esitama

VANNUTATUD AUDIITORITE JA SÕLTUMATUTE KINDLUSTANDVATE AUDIITORTEENUSTE OSUTAJATE SUHTES KOHALDATAVAD NÕUDED

1. **Raamatupidamisdirektiivi artiklite 19a ja 29a kohaselt esitatava kestlikkusteabe (kestlikkusaruande) audiitorkontroll**

Vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõike 1 teise lõigu punktile aa peab iga ettevõtja, kes on kõnealuse direktiivi artiklite 19a ja 29a kohaselt kohustatud esitama kestlikkusaruande, saama oma tegevusaruandes sisalduva kestlikkusaruande kohta kindlustandva arvamuse ([44]).

Alates kestlikkusaruandluse nõuete kohaldamise esimesest aastast peab see kindlustandev arvamus põhinema piiratud kindlust andval töövõtul ning käsitlema kestlikkusaruande vastavust järgmistele nõuetele ([45]):

— raamatupidamisdirektiivis sätestatud kestlikkusaruandluse nõuded (sh kestlikkusaruandluse vastavus raamatupidamisdirektiivi artiklite 29b/29c kohaselt vastu võetud ESRSidele, ettevõtja rakendatud menetlus, et teha kindlaks nende ESRSide kohaselt esitatav teave, ja vastavus nõudele märgistada kestlikkusaruanne raamatupidamisdirektiivi artikli 29d kohaselt) ning

— taksonoomiamääruse artiklis 8 sätestatud aruandlusnõuded.

Auditidirektiivi artikli 26a kohaselt on komisjon volitatud võtma 1. oktoobriks 2026 vastu kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli piiratud kindlust andvad standardid ([46]).

Komisjon on volitatud võtma 1. oktoobriks 2028 vastu kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli piisavat kindlust andvad standardid, olles eelnevalt hinnanud, kas piisav kindlus on audiitorite ja ettevõtjate jaoks teostatav ([47]).

Kuni komisjon võtab vastu kõnealust valdkonda hõlmavad kindlustandvad standardid, võivad liikmesriigid kohaldada seda valdkonda hõlmavaid riiklikke kindlustandvaid standardeid ([48]).

Raamatupidamisdirektiivi artikli 34 kohaselt võivad kestlikkusaruandluse kohta arvamust avaldada järgmised kindlustandvate audiitorteenuste osutajate kategooriad:

— vannutatud audiitor, kes auditeerib asjaomase ettevõtja finantsaruandeid ([49]);

([44]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõike 1 teise lõigu punkt aa: „Vannutatud audiitor(id) või audiitorühing(ud):[…] aa) kui see on kohaldatav, esitavad piiratud kindlust andva töövõtu põhjal arvamuse selle kohta, kas kestlikkusaruanne vastab käesoleva direktiivi nõuetele […]“.

([45]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõike 1 teise lõigu punkt aa: „Vannutatud audiitor(id) või audiitorühing(ud):[…] aa) kui see on kohaldatav, esitavad piiratud kindlust andva töövõtu põhjal arvamuse selle kohta, kas kestlikkusaruanne vastab käesoleva direktiivi nõuetele, sealhulgas kestlikkusaruandluse vastavuse kohta artikli 29b või artikli 29c kohaselt vastu võetud kestlikkusaruandluse standarditele ning menetlusele, mida ettevõtja on rakendanud, et teha kindlaks nende kestlikkusaruandluse standardite kohaselt esitatav teave, samuti vastavus nõudele märgistada kestlikkusaruanne artikli 29d kohaselt ning vastavus määruse (EL) 2020/852 artiklis 8 sätestatud aruandlusnõuetele; […]“.

([46]) Auditidirektiivi artikli 26a lõige 1 ja lõike 3 esimene lõik: „Liikmesriigid nõuavad vandeaudiitoritelt ja audiitorühingutelt kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli kooskõlas kindlustandvate standarditega, mille komisjon on […] vastu võtnud. Komisjon võtab hiljemalt 1. oktoobriks 2026 […] vastu delegeeritud õigusaktid […] piiratud kindlust andvate standardite sätestamiseks, milles määratakse kindlaks menetlused, mida audiitor peab kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli kokkuvõtte tegemiseks rakendama, sealhulgas töövõtu kavandamine, riskide kaalumine ja nendele reageerimine ning kokkuvõtte liik, mis tuleb lisada kestlikkusaruannete audiitorkontrolli aruandesse või, kui see on asjakohane, ühte üldisesse auditiaruandesse“.

([47]) Auditidirektiivi artikli 26a lõike 3 teine lõik: „Komisjon võtab hiljemalt 1. oktoobriks 2028 […] vastu delegeeritud õigusaktid […], et näha ette piisavat kindlust andvad standardid, olles eelnevalt hinnanud, kas piisav kindlus on audiitorite ja ettevõtjate jaoks teostatav. Kui see on hindamise tulemuste põhjal vajalik, täpsustatakse delegeeritud õigusaktides kuupäev, millest alates peab artikli 34 lõike 1 teise lõigu punktis aa osutatud arvamus põhinema piisavat kindlust andval töövõtul kooskõlas nimetatud kindlust andvate standarditega.“

([48]) Auditidirektiivi artikli 26a lõike 2 esimene lõik: „Liikmesriigid võivad kohaldada riiklikke kindlustandvaid standardeid, menetlusi või nõudeid seni, kuni komisjon ei ole võtnud vastu sama valdkonda hõlmavat kindlustandvat standardit“.

([49]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõike 1 esimene lõik: „Liikmesriigid tagavad, et avaliku huvi üksuste ning keskmise suurusega ettevõtjate ja suurettevõtjate finantsaruandeid auditeerib üks või mitu vannutatud audiitorit või audiitorühingut, keda liikmesriigid tunnustavad vastavalt direktiivile 2006/43/EÜ“.

— muu vannutatud audiitor kui see, kes teeb finantsaruannete auditit (kui liikmesriik seda lubab) ([50]);

— sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutaja (kui liikmesriik seda lubab) ([51]).

Kui liikmesriik otsustab lubada sõltumatul kindlustandvate audiitorteenuste osutajal väljendada kestlikkusaruandluse kohta kindlustandvat arvamust, peab ta lubama seda teha ka vannutatud audiitoril, kes ei tee finantsaruannete kohustuslikku auditit ([52]).

2. **Raamatupidamisdirektiivi artikli 40a kohaselt esitatava kestlikkusteabe (teatavate kolmandate riikide ettevõtjate kestlikkusaruande) audiitorkontroll**

Vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 40a lõike 3 esimesele lõigule peavad tütarettevõtjad või filiaalid, kes peavad vastavalt kõnealuse direktiivi artiklile 40a esitama kestlikkusaruande, saama oma kestlikkusaruande kohta kindlustandva arvamuse ([53]). Kolmanda riigi emaettevõtja vastutab asjaomasele tütarettevõtjale või filiaalile kestlikkusaruande kohta kindlustandva arvamuse esitamise eest ([54]).

See kindlust andev arvamus peab käsitlema kestlikkusaruande vastavust raamatupidamisdirektiivis sätestatud asjakohastele nõuetele, sealhulgas vastavust raamatupidamisdirektiivi artikli 40b kohaselt vastu võetud ESRSidele.

kindlustandva arvamuse peab esitama üks või mitu isikut või äriühingut, kellel on kolmanda riigi ettevõtja suhtes kohaldatava õiguse või liikmesriigi õiguse kohaselt õigus esitada kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli kohta arvamus ([55]).

3. **Kindlustandvate audiitorteenuste osutajad: kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli läbiviimise tingimused**

Kui vannutatud audiitor või audiitorühing, keda liikmesriik tunnustab seoses finantsaruannete auditeerimisega, soovib olla tunnustatud kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli tegemiseks, peab ta järgima neid liikmesriigi õigusakte, millega võetakse üle auditidirektiivis sätestatud asjakohased nõuded kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli kohta.

Need nõuded hõlmavad eelkõige haridustaset, kutsealase pädevuse eksameid, teoreetiliste teadmiste teste, praktilist koolitust ja täiendusõpet. Kui vannutatud audiitor või audiitorühing ei osuta kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli teenust, ei ole kõnealuste nõuete täitmine kohustuslik.

Enne 1. jaanuari 2026 tunnustatud vannutatud audiitorid (kes olid saanud tunnustuse enne 1. jaanuari 2024 või kes 1. jaanuaril 2024 läbisid tunnustamisprotsessi), kes samuti soovivad teha kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli, ei pea neid nõudeid täitma, kuid peavad siiski omandama vajalikud teadmised täiendusõppes ([56]).

([50]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõige 3: „Liikmesriigid võivad lubada, et lõike 1 teise lõigu punktis aa osutatud arvamuse esitab muu vandeaudiitor või audiitorühing kui see, kes teeb finantsaruannete kohustuslikku auditit“.

([51]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõike 4 esimene lõik: „Liikmesriigid võivad lubada, et lõike 1 teise lõigu punktis aa osutatud arvamuse esitab nende territooriumil asutatud sõltumatu kindlustandvate teenuste osutaja […]“.

([52]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõike 4 kuues lõik: „Kui liikmesriik otsustab vastavalt esimesele lõigule lubada sõltumatul kindlustandvate teenuste osutajal väljendada lõike 1 teise lõigu punktis aa osutatud arvamust, lubab ta seda teha ka finantsaruannete kohustuslikku auditit tegevast vandeaudiitorist erineval vandeaudiitoril, nagu on sätestatud lõikes 3“.

([53]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 40a lõike 3 esimene lõik: „Liikmesriigid nõuavad, et lõikes 1 osutatud kestlikkusaruanne avaldatakse koos kindlustandva arvamusega […]“.

([54]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 40a lõike 3 teine lõik: „Kui kolmanda riigi ettevõtja ei esita esimese lõigu kohaselt kindlustandvat arvamust, teeb tütarettevõtja või filiaal avalduse selle kohta, et kolmanda riigi ettevõtja ei ole teinud vajalikku kindlustandvat arvamust kättesaadavaks“.

([55]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 40a lõike 3 esimene lõik: „Liikmesriigid nõuavad, et lõikes 1 osutatud kestlikkusaruanne avaldatakse koos kindlustandva arvamusega, mille on esitanud üks või mitu isikut või äriühingut, kellel on kolmanda riigi ettevõtja suhtes kohaldatava õiguse või liikmesriigi õiguse kohaselt õigus esitada kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli kohta arvamus“.

([56]) Auditidirektiivi artikkel 14a.

Kui liikmesriik seda lubab, võib sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutaja teha kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli ([57]) järgmistel tingimustel:

— sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutaja on akrediteeritud kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli tegemiseks kooskõlas määrusega (EL) nr 765/2008 ([58]) ([59]) ning

— sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutaja vastab nõuetele, mis on samaväärsed nendega, mis on sätestatud auditidirektiivis liidu vannutatud audiitoritele kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli läbiviimiseks ([60]). Need nõuded käsitlevad eelkõige järgmist: a) koolitus ja eksamid; b) täiendusõpe; c) kvaliteedi tagamise süsteemid; d) kutse-eetika, sõltumatus, objektiivsus, konfidentsiaalsus ja kutsesaladus; e) ametisse nimetamine ja ametist vabastamine; f) uurimised ja karistused; g) sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutaja töö korraldus, eelkõige piisavate ressursside ja töötajate olemasolu ning kliendikontode andmete ja failide haldamine, ning h) õigusnormide rikkumisest teatamine.

Liikmesriik, kes lubab sõltumatutel kindlustandvate audiitorteenuste osutajatel osutada oma territooriumil kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli teenuseid, lubab alates 6. jaanuarist 2027 teistes liikmesriikides asutatud sõltumatutel kindlustandvate audiitorteenuste osutajatel tegeleda kestlikkusaruandluse audiitorkontrolliga ([61]).

Kolmanda riigi audiitorid ja audiitorühingud, kes osutavad kestlikkusaruannete audiitorkontrolli teenuseid kolmandas riigis asutatud ettevõtjatele, kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul mõnes liikmesriigis, peavad olema registreeritud selles liikmesriigis ([62]).

III JAGU.

KORDUMA KIPPUVAD KÜSIMUSED RAAMATUPIDAMISDIREKTIIVI ARTIKLITE 19A JA 29A KOHASELT ESITATAVA KESTLIKKUSTEABE (INDIVIDUAALSE JA KONSOLIDEERITUD KESTLIKKUSARUANDE) KOHTA

KOHALDAMISALA JA KOHALDAMISKUUPÄEVAD

1) **Milline majandusaasta määrab, millal ettevõtja kuulub teatavasse ettevõtjate suuruskategooriasse, kas aruandeaasta majandusaasta või aruandeaastale eelnev majandusaasta?**

([57]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõike 4 esimene lõik.

([58]) Euroopa Parlamendi ja nõukogu 9. juuli 2008. aasta määrus (EÜ) nr 765/2008, millega sätestatakse akrediteerimise ja turujärelevalve nõuded seoses toodete turustamisega ja tunnistatakse kehtetuks määrus (EMÜ) nr 339/93 (ELT L 218, 13.8.2008, lk 30).

([59]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 2 punkt 20: „„sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutaja“ – vastavushindamisasutus, kes on akrediteeritud kooskõlas Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusega (EÜ) nr 765/2008 käesoleva direktiivi artikli 34 lõike 1 teise lõigu punktis aa osutatud konkreetseks vastavushindamistegevuseks“.

([60]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõike 4 esimene lõik: „Liikmesriigid võivad lubada, et lõike 1 teise lõigu punktis aa osutatud arvamuse esitab nende territooriumil asutatud sõltumatu kindlustandvate teenuste osutaja, tingimusel et selle sõltumatu kindlustandvate teenuste osutaja suhtes kohaldatakse nõudeid, mis on samaväärsed Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 2006/43/EÜ nõuetega seoses käesoleva direktiivi artikli 2 punktis 22 määratletud kestlikkusaruandluse audiitorkontrolliga, eelkõige nõudeid järgmistes valdkondades: a) koolitus ja eksamid, millega tagatakse, et sõltumatud kindlustandvate teenuste osutajad omandavad vajalikud eksperditeadmised kestlikkusaruandluse ja kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli kohta; b) täiendusõpe; c) kvaliteedi tagamise süsteemid; d) kutse-eetika, sõltumatus, objektiivsus, konfidentsiaalsus ja kutsesaladus; e) ametisse nimetamine ja ametist vabastamine; f) uurimised ja karistused; g) sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutaja töö korraldus, eelkõige piisavate ressursside ja töötajate olemasolu ning kliendikontode andmete ja failide haldamine, ning h) normide rikkumisest teatamine.

([61]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõike 5 esimene lõik: „Alates 6. jaanuarist 2027 lubab lõikes 4 sätestatud võimalust kasutanud liikmesriik (edaspidi „vastuvõttev liikmesriik“) muus kui vastuvõtvas liikmesriigis (edaspidi „päritoluliikmesriik“) asutatud sõltumatutel kindlustandvate teenuste osutajatel tegeleda kestlikkusaruandluse audiitorkontrolliga“.

([62]) Auditidirektiivi artikkel 45.

Kestlikkusaruandluse eesmärgil ettevõtja suuruse kindlaksmääramise eeskirjad põhinevad kehtivatel finantsaruandluse eeskirjadel, mida kohaldatakse ettevõtja suhtes tema registrijärgse asukoha liikmesriigis ([63]). Need eeskirjad on sätestatud liikmesriigi õigusaktides, millega võetakse üle varasem raamatupidamisdirektiiv.

2) **Kui ettevõtja areneb konkreetse majandusaasta jooksul nii, et ta vastab erinevate ettevõtja suuruskategooria kriteeriumidele, siis kas ta peab esitama kestlikkusteabe vastavalt sellele uuele kategooriale kohaldatavatele eeskirjadele sama majandusaasta kohta või alles pärast seda, kui ta on täitnud kriteeriumid kahel järjestikusel majandusaastal?**

Kui ettevõtja areneb konkreetse majandusaasta jooksul, siis kestlikkusaruandluse eesmärgil ettevõtja suuruskategooria kindlaksmääramise eeskirjad põhinevad kehtivatel finantsaruandluse eeskirjadel (vt korduma kippuv küsimus 1). Need eeskirjad on sätestatud liikmesriigi õigusaktides, millega võetakse üle varasem raamatupidamisdirektiiv.

3) **Kuidas arvutatakse keskmine töötajate arv ettevõtja liigitamiseks vastavalt raamatupidamisdirektiivile?**

Liidu õigusaktidega ei reguleerita töötajate keskmise arvu arvutamist ettevõtja liigitamiseks vastavalt raamatupidamisdirektiivile. Liikmesriigid võivad siiski olla vastu võtnud riigisisesed eeskirjad või andnud sellekohaseid suuniseid. Riigisiseste eeskirjade või suuniste puudumisel võivad ettevõtjad töötajate arvu mõõtmisel juhinduda komisjoni 6. mai 2003. aasta soovituse (mikro-, väikeste ja keskmise suurusega ettevõtjate määratluse kohta) ([64]) artiklist 5, kasutades seda keskmise töötajate arvu asendajana: „[…] Töötajate arv on aasta tööühikute arv, st kogu vaatlusaluse võrdlusaasta jooksul asjaomase ettevõtja ettevõttes või tema heaks täistööajaga töötanud isikute arv. Nende isikute tööd, kes ei ole töötanud terve aasta, osalise tööajaga isikute tööd, olenemata kestusest, ja hooajatöötajate tööd võetakse arvesse aasta tööühikute murdosadena. Töötajad on: a) koosseisulised töötajad; b) ettevõtja heaks töötavad isikud, kes alluvad ettevõtjale ning keda loetakse töötajateks siseriikliku õiguse alusel; c) omanikust juhid; d) ettevõtja korrapärases tegevuses osalevad partnerid, kes saavad ettevõtja ettevõttest rahalist kasu. Töötajate hulka ei arvata praktikante ja üliõpilasi, kes on praktika- või kutseõppelepingu alusel kutseoskusi omandamas. Arvesse ei võeta rasedus- ja sünnitusega lapsehoolduspuhkuste kestust.“

4) **Kas VKEd, kellel ei ole ELi reguleeritud turul noteeritud vabalt võõrandatavaid väärtpabereid, on kohustatud esitama kestlikkusteavet vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a/29a?**

VKEd, kellel ei ole ELi reguleeritud turul noteeritud vabalt võõrandatavaid väärtpabereid, ei ole kohustatud esitama kestlikkusteavet individuaalsel tasandil vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklile 19a (individuaalne kestlikkusaruanne). Kui nad on suure kontserni ([65]) emaettevõtjad, peavad nad siiski esitama kestlikkusteabe konsolideeritud tasandil vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklile 29a (konsolideeritud kestlikkusaruanne). Raamatupidamisdirektiivi artikkel 29a on kohaldatav olenemata emaettevõtja suurusest.

5) **Kas krediidiasutused ja kindlustusandjad, olenemata nende õiguslikust vormist, on kohustatud esitama kestlikkusteavet vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a ja 29a?**

([63]) Nende ettevõtjate puhul, kelle väärtpaberid on noteeritud, kohaldatakse läbipaistvusdirektiivi artikli 2 lõike 1 punktis i määratletud päritoluliikmesriigi (s.o liikmesriik, kus on ettevõtja registrijärgne asukoht, või üks liikmesriikidest, kus ettevõtja väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul) finantsaruandluse eeskirju.

([64]) Komisjoni 6. mai 2003. aasta soovitus mikro-, väikeste ja keskmise suurusega ettevõtjate määratluse kohta (ELT L 124, 20.5.2003, lk 36).

([65]) Nagu on määratletud raamatupidamisdirektiivi artikli 3 lõikes 7.

Jah. Vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 1 lõikele 3 kuuluvad krediidiasutused ([66]) ja kindlustusandjad, ([67]) sealhulgas ühistud ja vastastikused kindlustusseltsid, nende õiguslikust vormist olenemata raamatupidamisdirektiivi artikli 19a kohaldamisalasse (individuaalne kestlikkusaruanne), kui tegemist on suurettevõtjate või VKEdega (v.a mikroettevõtjad), kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul. Kui nad on suure kontserni emaettevõtjad, kuuluvad nad õiguslikust vormist olenemata ka raamatupidamisdirektiivi artikli 29a kohaldamisalasse (konsolideeritud kestlikkusaruanne).

Vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 1 lõike 3 punkti b teisele lausele võivad liikmesriigid otsustada kestlikkusaruandluse nõudeid teatavate krediidiasutuste suhtes täielikult või osaliselt mitte kohaldada ([68]).

6) **Kas finantsasutused, mis ei ole kindlustusandjad või krediidiasutused, on kohustatud esitama kestlikkusteavet vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a/29a?**

Jah. Finantsasutused, mis ei ole kindlustusandjad või krediidiasutused, kuuluvad raamatupidamisdirektiivi artiklite 19a ja 29a kohaldamisalasse, kui nad vastavad mõlemale järgmisele tingimusele:

— tegemist on raamatupidamisdirektiivi I või II lisas loetletud liiki ettevõtjana asutatud ettevõtjaga ([69]);

— tegemist on kas suurettevõtja või VKEga (v.a mikroettevõtjad), kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul (raamatupidamisdirektiivi artikkel 19a), ja/või suure kontserni emaettevõtjaga (raamatupidamisdirektiivi artikkel 29a).

7) **Kui väike ja mittekeerukas finantsinstitutsioon on praegu kohustatud esitama muud kui finantsteavet vastavalt direktiivile 2014/95/EL (muu kui finantsteabe avalikustamist käsitlev direktiiv), siis kas ta peab jätkama muu kui finantsteabe esitamist vastavalt kõnealuse direktiivi sätetele seni, kuni äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi korda hakatakse kohaldama väikeste ja mittekeerukate finantsinstitutsioonide suhtes (st alates 1. jaanuaril 2026 või pärast seda algavatest majandusaastatest)?**

Jah. Vastavalt äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi artikli 5 lõikele 2 peab väike ja mittekeerukas finantsinstitutsioon, mis on suurettevõtja või VKE (v.a mikroettevõtjad), kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul, alates 2026. majandusaastast esitama kestlikkusteavet kooskõlas ESRSidega (või teise võimalusena börsil noteeritud VKEde ESRSiga). Seega peab väike ja mittekeerukas finantsinstitutsioon, kes praegu peab esitama muud kui finantsteavet vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklile 19a, nagu on ette nähtud direktiiviga 2014/95/EL (muu kui finantsteabe avalikustamist käsitlev direktiiv) ([70]) (st kuna lisaks sellele, et ta on krediidiasutus, on ta ka suurettevõtja, kelle keskmine töötajate arv majandusaasta jooksul on bilansipäeval üle 500 töötaja), jätkama aruandlust muu kui finantsteabe avalikustamist käsitleva direktiivi korra alusel seni, kuni väikeste ja mittekeerukate finantsinstitutsioonide suhtes hakatakse kohaldama äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi korda (st alates 2026. majandusaastast).

8) **Kui väike ja mittekeerukas finantsinstitutsioon on suure kontserni emaettevõtja, siis kas see väike ja mittekeerukas finantsinstitutsioon võib kasutada raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõikes 6 sätestatud erandit ja koostada kestlikkusaruande kooskõlas börsil noteeritud VKEde ESRSiga?**

([66]) Nagu on määratletud Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse (EL) nr 575/2013 artikli 4 lõike 1 punktis 1.

([67]) Nõukogu direktiivi 91/674/EMÜ artikli 2 lõike 1 tähenduses.

([68]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 1 lõike 3 punkti b teine lause: „Liikmesriigid võivad otsustada mitte kohaldada käesoleva lõike esimeses lõigus osutatud kooskõlastamismeetmeid Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 2013/36/EL artikli 2 lõike 5 punktides 2–23 loetletud ettevõtjate suhtes".

([69]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 1 lõige 1: „1. Käesolevas direktiivis sätestatud kooskõlastamismeetmeid kohaldatakse liikmesriikide nende ettevõtjate liikidega seotud õigus- ja haldusnormide suhtes, mis on loetletud: a) I lisas; b) II lisas, kui ettevõtja otsesed või kaudsed osanikud, kellel on muidu piiramatu vastutus, vastutavad tegelikult piiratud ulatuses, sest nad on: i) I lisas loetletud liiki ettevõtjad või ii) ettevõtjad, kellele ei kohaldata ühegi liikmesriigi õigust, kuid selle õiguslik vorm on võrreldav I lisas loetletutega. […]."

([70]) Euroopa Parlamendi ja nõukogu 22. oktoobri 2014. aasta direktiiv 2014/95/EL, millega muudetakse direktiivi 2013/34/EL seoses mitmekesisust käsitleva teabe ja muu kui finantsteabe avalikustamisega teatavate suurettevõtjate ja kontsernide poolt (ELT L 330, 15.11.2014, lk 1).

Kui ettevõtja (olenemata suurusest või konkreetsest liigist, sealhulgas näiteks väikesed ja mittekeerukad finantsinstitutsioonid) on suure kontserni emaettevõtja, peab ta vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklile 29a avaldama konsolideeritud kestlikkusaruande, mis on koostatud kooskõlas ESRSidega. Võimalus kasutada individuaalse kestlikkusaruande koostamisel börsil noteeritud VKEde ESRSi vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõikele 6 kehtib ainult VKEde (v.a mikroettevõtjad) suhtes, kelle väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul, ning väikeste ja mittekeerukate finantsinstitutsioonide, kaptiivkindlustusandjate või kaptiivedasikindlustusandjate suhtes (tingimusel, et nad on suurettevõtjad või VKEd (v.a mikroettevõtjad), kelle väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul. (Vt ka korduma kippuv küsimus 10).

9) **Kui väike ja mittekeerukas finantsinstitutsioon on suure kontserni emaettevõtja, siis millal peab ta hakkama kestlikkusteavet esitama?**

Kui väike ja mittekeerukas finantsinstitutsioon on suure kontserni emaettevõtja, peab ta avaldama kooskõlas ESRSidega koostatud konsolideeritud kestlikkusaruande alates 2024. majandusaastast (kui väike ja mittekeerukas finantsinstitutsioon on avaliku huvi üksus, kelle keskmine töötajate arv majandusaasta jooksul on bilansipäeval konsolideeritud alusel üle 500 töötaja) või alates 2025. majandusaastast (kõigil muudel juhtudel).

10) **Kui väike ja mittekeerukas finantsinstitutsioon on suure kontserni emaettevõtja, kuid ei pea esitama konsolideeritud finantsaruandeid, kuna kõik tema tütarettevõtjad on väheolulised, siis kas see väike ja mittekeerukas finantsinstitutsioon peab ikkagi koostama ja avaldama konsolideeritud kestlikkusaruande?**

Ei. Raamatupidamisdirektiivi artiklit 29a kohaldatakse suurte kontsernide emaettevõtjate suhtes. Kui aga suure kontserni emaettevõtja on vabastatud konsolideeritud finantsaruannete koostamisest ja avaldamisest raamatupidamisdirektiivi artikli 23 lõike 10 alusel (kuna tal on ainult sellised tütarettevõtjad, kes on nii üksikult kui ka üheskoos ebaolulised, või kuna ühtegi tema tütarettevõtjat ei ole vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 23 lõikele 9 vaja konsolideerimisse kaasata), siis selline emaettevõtja ei pea konsolideeritud kestlikkusaruannet koostama ega avaldama. Kui selline emaettevõtja on siiski ise suurettevõtja, nagu on määratletud raamatupidamisdirektiivi artikli 3 lõikes 4, ja kuulub seega raamatupidamisdirektiivi artikli 19a kohaldamisalasse, peab ta koostama ja avaldama individuaalse kestlikkusaruande kooskõlas raamatupidamisdirektiivi artikliga 19a. Selles individuaalses kestlikkusaruandes tuleb arvesse võtta tema tütarettevõtjaid, kui esitatakse teavet väärtusahela kohta vastavalt ESRSidele.

11) **Kas vabalt võõrandatavatesse väärtpaberitesse ühiseks investeerimiseks loodud ettevõtjad (eurofondid) ja alternatiivsed investeerimisfondid on kohustatud esitama kestlikkusteavet vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a ja 29a?**

Ei. Raamatupidamisdirektiivi artikli 1 lõike 4 kohaselt on eurofondid ja alternatiivsed investeerimisfondid vabastatud raamatupidamisdirektiiviga ette nähtud kestlikkusteabe esitamise kohustusest, isegi kui need finantstooted kuuluvad raamatupidamisdirektiivi kohaldamisalasse ([71]).

12) **Kas eurofondide ja alternatiivsete investeerimisfondide valitsejad on kohustatud esitama kestlikkusteavet vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a ja 29a?**

Raamatupidamisdirektiivi artikli 1 lõike 4 eesmärk on vabastada eurofondid ja alternatiivsed investeerimisfondid raamatupidamisdirektiivi artiklites 19a ja 29a sätestatud kestlikkusaruandluse nõuetest.

Eurofondide ja alternatiivsete investeerimisfondide valitsejate suhtes kehtib siiski raamatupidamisdirektiivi artiklites 19a ja 29a sätestatud kestlikkusaruandluse kohustus, kui nad vastavad kõnealuse direktiivi artikli 1 lõikes 1 sätestatud õigusliku vormi tingimustele ja artiklites 19a ja 29a sätestatud äriühingu suuruse kriteeriumidele.

([71]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 1 lõige 4: „Artiklites 19a, 29a ja 29d ette nähtud kooskõlastamismeetmeid ei kohaldata Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse (EL) 2019/2088 [st jätkusuutlikkust käsitleva teabe avalikustamise määruse] artikli 2 punkti 12 alapunktides b [st eurofondid] ja f [st alternatiivsed investeerimisfondid] loetletud finantstoodete suhtes“.

13) **Kas börsil kaubeldavad fondid ja kinnisvarafondid on kohustatud esitama kestlikkusteavet vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a ja 29a?**

Kuna börsil kaubeldavad fondid asutatakse eurofondi või alternatiivse investeerimisfondina, kohaldatakse sama erandit, mida kohaldatakse eurofondide ja alternatiivsete investeerimisfondide suhtes (vt korduma kippuv küsimus 11). Kui kinnisvarafondid vastavad direktiivi 2011/61/EL ([72]) artikli 4 lõike 1 punktis a sätestatud tingimustele, et kvalifitseeruda alternatiivseks investeerimisfondiks, kohaldatakse sama erandit, mida kohaldatakse alternatiivsete investeerimisfondide suhtes (vt korduma kippuv küsimus 11).

14) **Kas pensionifondid on kohustatud esitama kestlikkusteavet vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a ja 29a?**

Kui pensionifond on asutatud raamatupidamisdirektiivi I või II lisas ([73]) loetletud ettevõtjate liiki kuuluva ettevõtjana ja kuulub raamatupidamisdirektiivi artiklite 19a ja 29a kohaldamisalasse, peab ta lisama oma tegevusaruandesse kestlikkusaruande. Erinevalt eurofondidest või alternatiivsetest investeerimisfondidest ei hõlma raamatupidamisdirektiivi artikli 1 lõikes 4 sätestatud erand kestlikkusaruandluse nõuetest pensionifonde.

15) **Kas ELi reguleeritud turul noteeritud vabalt võõrandatavate väärtpaberite emitendi tegevusaruandes avaldatud kestlikkusaruanne on käsitatav läbipaistvusdirektiivi artikli 2 lõike 1 punktis k määratletud „korraldatud teabena“?**

Jah. Läbipaistvusdirektiivi artikli 2 lõike 1 punktis k on korraldatud teave muu hulgas määratletud kui „igasugune teave, mida emitent või iga teine isik, kes ilma emitendi nõusolekuta on taotlenud väärtpaberite lubamist reguleeritud turul kauplemisele, on kohustatud avalikustama vastavalt käesolevale direktiivile [st läbipaistvusdirektiivile] […]“. Läbipaistvusdirektiivi artikli 4 lõike 5 kohaselt peavad emitendid avalikustama kestlikkusaruande, mida seetõttu tuleb käsitada „korraldatud teabena“.

16) **Millised äriühingud ei pea täitma kestlikkusteabe avaldamise kohustust enne 1. jaanuari 2028 algavate majandusaastate kohta vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõikele 7?**

Vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõikele 7 võivad VKEd (v.a mikroettevõtjad), kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul, otsustada, et nad ei esita raamatupidamisdirektiivi artikli 19a kohast kestlikkusteavet enne 1. jaanuari 2028 algavate majandusaastate kohta (nt 2026. ja 2027. majandusaasta kohta). Sellisel juhul märgib VKE siiski oma tegevusaruandes lühidalt, miks kestlikkusaruannet ei esitatud.

See erand kehtib ka väikeste ja mittekeerukate finantsinstitutsioonide ning kaptiivkindlustusandjate ja kaptiivedasikindlustusandjate suhtes, tingimusel et nad on VKEd (v.a mikroettevõtjad), kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul.

ERANDITE KOHALDAMISE EESKIRJAD

17) **Kas emaettevõtja peab oma konsolideeritud tegevusaruandes esitama teabe peamiste tulemusnäitajate kohta vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 19 lõike 1 kolmandale lõigule, kui ta esitab raamatupidamisdirektiivi artikli 29a kohaselt konsolideeritud tasandil kestlikkusteabe (konsolideeritud kestlikkusaruanne)?**

([72]) Euroopa Parlamendi ja nõukogu 8. juuni 2011. aasta direktiiv 2011/61/EL alternatiivsete investeerimisfondide valitsejate kohta, millega muudetakse direktiive 2003/41/EÜ ja 2009/65/EÜ ning määruseid (EÜ) nr 1060/2009 ja (EL) nr 1095/2010 (ELT L 174, 1.7.2011, lk 1).

([73]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 1 lõige 1.

Ei. Raamatupidamisdirektiivi artikli 19 lõike 1 kolmandas lõigus, ([74]) mis reguleerib individuaalset tegevusaruannet, nõutakse, et teave peamiste tulemusnäitajate kohta tuleb avalikustada individuaalses tegevusaruandes. Raamatupidamisdirektiivi artikli 29 lõikes 1, ([75]) mis reguleerib konsolideeritud tegevusaruannet, nõutakse, et konsolideeritud tegevusaruanne peab sisaldama vähemalt artiklites 19 ja 20 nõutud teavet. Kuna raamatupidamisdirektiivi artikli 29a lõikega 7 ([76]) vabastatakse ettevõtjad kohustusest avalikustada oma individuaalses tegevusaruandes teave peamiste tulemusnäitajate kohta (nagu on nõutud raamatupidamisdirektiivi artikli 19 lõike 1 kolmandas lõigus), kui nad on täitnud artikli 29a lõigete 1–5 nõuded, ja kuna artikli 29 lõike 1 kohane konsolideeritud tegevusaruanne peab sisaldama ka artikli 19 lõikes 1 nõutud teavet, kohaldatakse erandit ka ettevõtja artikli 29a kohase konsolideeritud tegevusaruande suhtes.

18) **Kas VKE, kelle väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul, vabastatakse individuaalse kestlikkusaruande koostamisest ja avaldamisest vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklile 19a, kui ta otsustab vabatahtlikult koostada ja avaldada konsolideeritud kestlikkusaruande vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklile 29a?**

Jah. VKE, kelle väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul ning kes vabatahtlikult koostab ja avaldab raamatupidamisdirektiivi artiklis 29a osutatud konsolideeritud kestlikkusaruande, vabastatakse raamatupidamisdirektiivi artiklis 19a osutatud individuaalse kestlikkusaruande koostamise ja avaldamise kohustusest, tingimusel et konsolideeritud kestlikkusaruanne koostatakse vastavalt ESRSidele.

19) **Millistel tingimustel vabastatakse raamatupidamisdirektiivi artiklite 19a/29a kohaldamisalasse kuuluv tütarettevõtja kestlikkusteabe (kestlikkusaruande) esitamisest vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a/29a?**

Vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõikele 9 ja artikli 29a lõikele 8 vabastatakse ettevõtja, kes on ühtlasi tütarettevõtja, artikli 19a lõigetes 1–4 sätestatud kohustustest (või artikli 29a lõigetes 1–5 sätestatud kohustustest, kui tütarettevõtja ise on suure kontserni vahepealne emaettevõtja), kui selline ettevõtja ja tema tütarettevõtjad on lisatud emaettevõtja konsolideeritud tegevusaruandesse, mis on koostatud vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklitele 29 ja 29a (või kolmanda riigi emaettevõtja konsolideeritud kestlikkusaruandesse, mis on koostatud kooskõlas ESRSidega või nendega samaväärsel viisil).

See erand eeldab, et täidetud on kõik tingimused, mis on loetletud raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõike 9 teises lõigus (või artikli 29a lõike 8 teises lõigus, kui tütarettevõtja ise on suure kontserni vahepealne emaettevõtja). Kohustuse täitmisest vabastatud ettevõtja tegevusaruanne peab eelkõige sisaldama järgmist teavet: kontserni tasandil teavet esitava emaettevõtja nimi ja registrijärgne asukoht; veebilingid emaettevõtja konsolideeritud tegevusaruandele või konsolideeritud kestlikkusaruandele ning teave selle kohta, et ettevõtja on vabastatud kohustusest avaldada individuaalne kestlikkusaruanne (või konsolideeritud kestlikkusaruanne, kui tütarettevõtja on ise suure kontserni vahepealne emaettevõtja). Kui emaettevõtja on asutatud kolmandas riigis, tuleb tema konsolideeritud

([74]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 19 lõike 1 kolmas lõik: „Selles ulatuses, mil see on vajalik ettevõtja arengu, tulemuste või seisundi mõistmiseks, sisaldab analüüs tema majandustegevuse peamisi asjakohaseid finants- ja vajaduse korral ka muid tulemusnäitajaid, sealhulgas teavet keskkonna ja töötajatega seotud küsimuste kohta. Tegevusaruandes esitatav analüüs sisaldab vajaduse korral viiteid aruandeaasta finantsaruannetes esitatud summadele ja annab nende kohta lisaselgitusi“.

([75]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 29 lõige 1: „Konsolideeritud tegevusaruandes esitatakse lisaks käesoleva direktiivi muudes sätetes nõutavale teabele vähemalt artiklites 19 ja 20 nõutav teave, võttes arvesse olulisi korrigeerimisi, mis tulenevad konsolideeritud tegevusaruande erinevast laadist võrreldes tegevusaruandega, tehes seda nii, et see aitaks hinnata tervikuna konsolideerimisse kaasatud ettevõtjate seisundit“.

([76]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 29a lõige 7: „Loetakse, et emaettevõtja, kes täidab käesoleva artikli lõigetes 1–5 sätestatud nõudeid, täidab artikli 19 lõike 1 kolmandas lõigus ja artiklis 19a sätestatud nõudeid“.

kestlikkusaruanne ja kindlust andev arvamus avaldada kooskõlas selle liikmesriigi õigusega, mida kohaldatakse tütarettevõtja suhtes, ning taksonoomiamääruse artiklis 8 sätestatud teave (mis hõlmab tütarettevõtja tegevust) tuleb lisada kas tütarettevõtja tegevusaruandesse või kolmanda riigi emaettevõtja konsolideeritud kestlikkusaruandesse.

Kui liikmesriik nõuab emaettevõtja konsolideeritud tegevusaruande või konsolideeritud kestlikkusaruande tõlke esitamist, peaks selline tõlge olema kinnitatud (nt tõlkija või asjaomase liikmesriigi tõlgete kinnitamise eest vastutava asutuse poolt) või sisaldama avaldust, milles täpsustatakse, et tõlget ei ole kinnitatud.

Raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõike 10 ja artikli 29a lõike 9 kohaselt ei saa seda erandit kasutada suurettevõtjad, kelle väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul, sealhulgas juhul, kui nad on väikesed ja mittekeerukad finantsinstitutsioonid, kaptiivkindlustusandjad, kaptiivedasikindlustusandjad või kolmandate riikide ettevõtjad.

20) **Kas selleks, et tütarettevõtja saaks vabastuse kestlikkusaruande avaldamise kohustusest, peab emaettevõtja konsolideeritud tegevusaruanne / konsolideeritud kestlikkusaruanne olema juba avaldatud ajaks, mil tema tütarettevõtja avaldab enda tegevusaruande?**

Ei. Selleks et tütarettevõtja saaks vabastuse kestlikkusaruande avaldamise kohustusest vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõikele 9 või artikli 29a lõikele 8, peab tütarettevõtja avaldatav tegevusaruanne sisaldama veebilinki emaettevõtja konsolideeritud tegevusaruandele või konsolideeritud kestlikkusaruandele ([77]). Kui konsolideeritud tegevusaruanne või konsolideeritud kestlikkusaruanne ei ole tütarettevõtja tegevusaruande avaldamise ajal veel kättesaadav, võib kohustuse täitmisest vabastust taotlev tütarettevõtja viidata oma tegevusaruandes üldisele veebilingile, mille kaudu asjaomased dokumendid on tulevikus kättesaadavad. Liidu tütarettevõtja võiks kaaluda näiteks emaettevõtjalt avalduse hankimist selle kohta, et emaettevõtja tagab tütarettevõtja võetud kohustused, ja selle avalduse avaldamist koos tegevusaruandega oma liikmesriigis kehtestatud tähtaja jooksul.

21) **Kas selleks, et tütarettevõtja saaks vabastuse kestlikkusaruande avaldamise kohustusest, peab emaettevõtja konsolideeritud tegevusaruanne või konsolideeritud kestlikkusaruanne olema kättesaadav selles keeles, mida aktsepteerib liikmesriik, kelle riigisisest õigust kohaldatakse tütarettevõtja suhtes?**

Liikmesriik, kelle õigust kohaldatakse tütarettevõtja suhtes, võib nõuda, et emaettevõtja konsolideeritud tegevusaruanne või (kui see on kohaldatav) konsolideeritud kestlikkusaruanne avaldatakse keeles, mida kõnealune liikmesriik aktsepteerib, ning et esitataks vajalikud tõlked sellesse keelde. Sellisel juhul peavad need nõuded olema täidetud, et tütarettevõtja saaks vabastuse kestlikkusaruande avaldamise kohustusest ([78]).

22) **Kuidas peaks kohustuse täitmisest vabastatud tütarettevõtja teatama asjaolust, et ta on kohustuse täitmisest vabastatud?**

([77]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõike 9 teise lõigu punkti a alapunkt ii ja artikli 29a lõike 8 teise lõigu punkti a alapunkt ii: „veebilingid emaettevõtja konsolideeritud tegevusaruandele või, kui see on kohaldatav, emaettevõtja käesoleva lõike esimeses lõigus osutatud konsolideeritud kestlikkusaruandele, ning käesoleva direktiivi artikli 34 lõike 1 teise lõigu punktis aa osutatud kindlustandvale arvamusele või käesoleva lõigu punktis b osutatud kindlustandvale arvamusele".

([78]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõike 9 kolmas lõik ja artikli 29a lõike 8 kolmas lõik.

Raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõike 9 ja artikli 29a lõike 8 kohaselt peab kohustuse täitmisest vabastatud tütarettevõtja lisama oma tegevusaruandesse teabe selle kohta, et ta on vabastatud kohustusest avaldada individuaalne kestlikkusaruanne (või konsolideeritud kestlikkusaruanne, kui tütarettevõtja on ise suure kontserni vahepealne emaettevõtja) ([79]).

23) **Kas kohustuse täitmisest vabastatud tütarettevõtja tegevusaruanne tuleks avaldada konkreetses vormingus?**

Kui tütarettevõtja kasutab raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõikes 9 või artikli 29a lõikes 8 sätestatud erandit, kohaldatakse tegevusaruande avaldamise üldeeskirju, sealhulgas kohustust esitada tegevusaruanne riiklikule äriregistrile vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklile 30 koostoimes äriühinguõiguse direktiivi I jaotise III peatüki sätetega. Raamatupidamisdirektiivi artiklis 29d sätestatud kestlikkusaruandluse diginõudeid ei kohaldata. Kui tütarettevõtjal, kes kasutab raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõikes 9 või artikli 29a lõikes 8 sätestatud erandit, on ELi reguleeritud turul noteeritud vabalt võõrandatavad väärtpaberid, peab ta täitma ka läbipaistvusdirektiivi artiklis 4 sätestatud üldnõudeid, mis käsitlevad tegevusaruande avaldamist majandusaasta aruande raames (st kasutama Euroopa ühtset elektroonilist aruandlusvormingut (ESEF) käsitleva delegeeritud määrusega kehtestatud ühtset elektroonilist aruandlusvormingut ja avaldama majandusaasta aruande nelja kuu jooksul alates majandusaasta lõpust).

24) **Kas ELi reguleeritud turul noteeritud suurettevõtjad saavad kasutada raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõikes 9 ja artikli 29a lõikes 8 sätestatud erandeid?**

Ei. Raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõike 10 ja artikli 29a lõike 9 kohaselt ei vabastata kestlikkusteabe esitamise kohustusest suurettevõtjaid, kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul, sealhulgas juhul, kui nad on väikesed ja mittekeerukad finantsinstitutsioonid, kaptiivkindlustusandjad, kaptiivedasikindlustusandjad või kolmandate riikide ettevõtjad. Seetõttu peavad nad esitama kestlikkusteabe vastavalt läbipaistvusdirektiivi artikli 4 lõikele 5 ning raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a/29a.

25) **Kuidas saab ettevõtja täita individuaalse või konsolideeritud kestlikkusaruande koostamise ja avaldamise kohustust, kui ta ei pea individuaalset või konsolideeritud tegevusaruannet koostama ega avaldama?**

Ettevõtja, kes peab esitama kestlikkusteabe, ent ei ole kohustatud koostama ega avaldama individuaalset või konsolideeritud tegevusaruannet, võib avaldada individuaalse või konsolideeritud kestlikkusaruande eraldi dokumendis. Seda põhimõtet kohaldatakse ka kolmanda riigi emaettevõtja konsolideeritud kestlikkusaruandluse suhtes, et tema tütarettevõtjad saaksid vabastuse kohustuse täitmisest vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõikele 9 ja artikli 29a lõikele 8.

See eraldi dokument – mis sisaldab individuaalset või konsolideeritud kestlikkusaruannet – peab siiski vastama raamatupidamisdirektiivi artiklis 29d sätestatud vormingu- ja märgistusnõuetele ([80]).

26) **Kuidas saab ettevõtja täita konsolideeritud kestlikkusaruande koostamise ja avaldamise kohustust, kui ta on konsolideeritud finantsaruannete koostamise kohustusest vabastatud?**

([79]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõike 9 teise lõigu punkti a alapunkt iii ja artikli 29a lõike 8 teise lõigu punkti a alapunkt iii: „teave selle kohta, et ettevõtja on vabastatud käesoleva artikli lõigetes 1–4 sätestatud kohustuste täitmisest“.

([80]) Raamatupidamisdirektiivi artikkel 29d: „1. Ettevõtjad, kelle suhtes kohaldatakse käesoleva direktiivi artiklis 19a sätestatud nõudeid, koostavad oma tegevusaruande elektroonilises aruandlusvormingus, mis on kindlaks määratud komisjoni delegeeritud määruse (EL) 2019/815 artikliga 3, ning märgistavad oma kestlikkusaruande, sealhulgas määruse (EL) 2020/852 artiklis 8 sätestatud avalikustatava teabe, järgides nimetatud delegeeritud määruses kindlaks määratud elektroonilist aruandlusvormingut. 2. Emaettevõtjad, kelle suhtes kohaldatakse artiklis 29a sätestatud nõudeid, koostavad oma konsolideeritud tegevusaruande elektroonilises aruandlusvormingus, mis on kindlaks määratud komisjoni delegeeritud määruse (EL) 2019/815 artiklis 3, ning märgistavad oma kestlikkusaruande, sealhulgas määruse (EL) 2020/852 artiklis 8 sätestatud avalikustatava teabe, järgides nimetatud delegeeritud määruses kindlaks määratud elektroonilist aruandlusvormingut.“

Ettevõtja, kes peab koostama ja avaldama konsolideeritud kestlikkusaruande, kuid ei pea koostama ega avaldama vastavat konsolideeritud finantsaruannet, peab konsolideeritud kestlikkusaruandesse lisama finantsteabe, mis on vajalik selleks, et saada ülevaade ettevõtja mõjust kestlikkusaspektidele, ja teabe, mis on vajalik, et saada ülevaade, kuidas kestlikkusaspektid mõjutavad ettevõtja arengut, tulemusi ja positsiooni ([81]).

EUROOPA KESTLIKKUSARUANDLUSE STANDARDID

27) **Milliseid Euroopa kestlikkusaruandluse standardeid (ESRS) peavad ettevõtjad raamatupidamisdirektiivi artiklite 19a ja 29a kohase kestlikkusteabe koostamisel kasutama?**

Kõik ettevõtjad, kelle suhtes kohaldatakse raamatupidamisdirektiivi artikleid 19a ja 29a, kasutavad vaikimisi artikli 29b alusel vastu võetud Euroopa kestlikkusaruandluse standardeid (ESRS). Euroopa Komisjon võttis Euroopa kestlikkusaruandluse standardite esimese paketi vastu komisjoni 31. juuli 2023. aasta delegeeritud määrusega (EL) 2023/2772.

Raamatupidamisdirektiivi artikli 19a kohase individuaalse kestlikkusaruande koostamiseks võivad VKEd (v.a mikroettevõtjad), kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul, samuti väikesed ja mittekeerukad finantsinstitutsioonid, kaptiivkindlustusandjad ja kaptiivedasikindlustusandjad kasutada alternatiivina proportsionaalseid ESRSe, mis võetakse vastu vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklile 29c (börsil noteeritud VKEde ESRS). Vt ka korduma kippuv küsimus 28.

28) **Millised ettevõtjad võivad kasutada oma individuaalse kestlikkusaruande koostamiseks raamatupidamisdirektiivi artikli 29b alusel vastu võetud ESRSide asemel börsil noteeritud VKEde ESRSi?**

Ettevõtjad, kes võivad kasutada oma individuaalse kestlikkusaruande koostamiseks börsil noteeritud VKEde ESRSi, on järgmised:

— VKEd (v.a mikroettevõtjad), kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul;

— väikesed ja mittekeerukad finantsinstitutsioonid, ([82]) tingimusel et nad on kas i) suurettevõtjad või ii) VKEd (v.a mikroettevõtjad), kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul;

([81]) See põhimõte tugineb raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõike 3 kolmandale lõigule ja artikli 29a lõike 3 kolmandale lõigule: „Kui see on kohaldatav, peab lõigetes 1 ja 2 osutatud teave sisaldama ka viiteid muule teabele, mis on esitatud artikli 19 kohases tegevusaruandes, ja aruandeaasta finantsaruannetes esitatud summadele ning lisaselgitusi nende kohta“. „Kui see on kohaldatav“ viitab olukordadele, kus ettevõtja ei koosta ega avalda finantsaruandeid.

([82]) Määratletud määruse (EL) nr 575/2013 artikli 4 lõike 1 punktis 145 kui „finantsinstitutsioon, mis vastab kõigile järgmistele tingimustele: a) finantsinstitutsioon, mis ei ole suur finantsinstitutsioon; b) finantsinstitutsiooni varade koguväärtus individuaalselt või asjakohasel juhul konsolideeritud alusel kooskõlas käesoleva määrusega ja direktiiviga 2013/36/EL on jooksvale iga-aastasele aruandlusperioodile vahetult eelnenud nelja aasta jooksul keskmiselt 5 miljardit eurot või väiksem; liikmesriigid võivad seda künnist vähendada; c) finantsinstitutsioon ei pea täitma kohustusi või peab täitma lihtsustatud kohustusi, mis on seotud finantsseisundi taastamise ja kriisilahenduse kavandamisega vastavalt direktiivi 2014/59/EL artiklile 4; d) finantsinstitutsiooni kauplemisportfelliga seotud tegevuse maht on artikli 94 lõike 1 kohase klassifikatsiooni tähenduses väike; e) finantsinstitutsiooni kauplemise eesmärgil hoitavate tuletisinstrumentide positsioonide koguväärtus ei ületa 2 % tema bilansiliste ja bilansiväliste varade koguväärtusest ning tema tuletisinstrumentide positsioonide koguväärtus ei ületa 5 %, arvutatuna mõlemal juhul vastavalt artikli 273a lõikele 3; f) finantsinstitutsiooni konsolideeritud koguvaradest ja -kohustustest üle 75 % on seotud tegevustega, mille vastaspooled asuvad Euroopa Majanduspiirkonnas, arvestamata mõlemal juhul grupisiseseid riskipositsioone; g) finantsinstitutsioon ei kasuta käesoleva määruse kohaste usaldatavusnõuete täitmiseks sisemudeleid, välja arvatud tütarettevõtjate kasutatavad sisemudelid, mis on välja töötatud konsolideerimisgrupi tasandil, tingimusel et konsolideerimisgrupi suhtes kohaldatakse artiklis 433a või 433c sätestatud avalikustamisnõudeid konsolideeritud alusel; h) finantsinstitutsioon ei ole esitanud pädevale asutusele vastuväidet tema klassifitseerimisele väikeseks ja mittekeerukaks finantsinstitutsiooniks; i) pädev asutus ei ole otsustanud, et finantsinstitutsiooni ei peeta selle suuruse, vastastikuse seotuse, keerukuse või riskiprofiili analüüsi alusel väikeseks ja mittekeerukaks finantsinstitutsiooniks“. Need finantsinstitutsioonid võivad kuuluda suurettevõtja määratluse alla, kui nad vastavad raamatupidamisdirektiivi artikli 3 lõikes 7 sätestatud künnistele.

— kaptiivkindlustusandjad, ([83]) tingimusel et nad on kas: i) suurettevõtjad või ii) VKEd (v.a mikroettevõtjad), kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul, ning

— kaptiivedasikindlustusandjad, ([84]) tingimusel et nad on kas: i) suurettevõtjad või ii) VKEd (v.a mikroettevõtjad), kelle väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul.

VÄÄRTUSAHEL

29) **ESRSide kohaselt peavad ettevõtjad kasutama hinnanguid, kui nad ei saa mõistlike jõupingutustega koguda kogu vajalikku teavet väärtusahela kohta (ESRS 1 „Peamised nõuded“ paragrahv 69). Mida tähendab „mõistlikud jõupingutused“?**

Mõistet „mõistlikud jõupingutused“ kasutatakse selleks, et määrata kindlaks, millal ettevõtja peab esitama väärtusahela kohta hinnangulise teabe, selle asemel et esitada oma väärtusahelas osalejatelt kogutud teavet.

ESRS 1 („Peamised nõuded“) paragrahvis 65 on esitatud väärtusahelat käsitleva teabe kestlikkusaruandesse lisamise eesmärk. Selles on märgitud, et „[e]ttevõtja lisab olulise teabe väärtusahela kohta, kui see on vajalik selleks, et a) võimaldada kestlikkusaruannete kasutajatel mõista ettevõtja olulisi mõjusid, riske ja võimalusi ja/või b) koostada teabekogum, mis vastab teabe kvalitatiivsetele omadustele (vt käesoleva standardi B liide)“.

ESRS 1 („Peamised nõuded“) paragrahvis 68 on märgitud: „Ettevõtja suutlikkus saada vajalikku teavet väärtusahela eelnevate ja järgnevate etappide kohta võib varieeruda sõltuvalt mitmesugustest teguritest, nagu ettevõtja lepingupõhised kokkulepped, see, mil määral tal on kontroll konsolideerimisest välja jäävate tehingute üle, ja tema ostujõud. Kui ettevõtjal ei ole suutlikkust kontrollida oma väärtusahela eelnevate ja järgnevate etappide tegevust ja ärisuhteid, võib väärtusahelat käsitleva teabe hankimine olla keerulisem“.

ESRS 1 („Peamised nõuded“) paragrahvis 69 on märgitud: „On olukordi, kus ettevõtja ei saa mõistlike jõupingutustega koguda teavet oma väärtusahela eelnevate ja järgnevate etappide kohta, nagu on nõutud paragrahvis 63. Sellisel juhul hindab ettevõtja oma väärtusahela eelnevate ja järgnevate etappide kohta esitatavat teavet, kasutades kogu mõistlikku ja toetavat teavet, nagu sektori keskmised andmed ja muud asendusandmed“.

ESRS 1 („Peamised nõuded“) paragrahvis 70 tunnistatakse, et väärtusahelat käsitleva teabe hankimine võib olla keeruline, kui asjaomane väärtusahelas osaleja on VKE või muu ettevõtja, kelle enda suhtes ei kohaldata äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi aruandlusnõudeid.

ESRS 1 („Peamised nõuded“) paragrahvis 71 eristatakse poliitikat, meetmeid ja eesmärke käsitlevat aruandlust ning mõõdikuid käsitlevat aruandlust. Seoses poliitika, meetmete ja eesmärkidega on märgitud, et ettevõtja esitab teavet väärtusahela kohta „niivõrd, kuivõrd see poliitika ning need meetmed ja eesmärgid hõlmavad väärtusahelas osalejaid“. Seoses mõõdikutega on märgitud, et „paljudel juhtudel, eelkõige keskkonnaaspektides, mille kohta on olemas asendusandmed, võib ettevõtja olla võimeline täitma aruandlusnõudeid ilma väärtusahela eelnevates ja järgmistes etappides osalejatelt, eelkõige VKEdelt, andmeid kogumata, nt mõjuala 3 KHG heitkoguste arvutamisel“.

Paragrahvis 72 selgitatakse: „Sektori keskmisi andmeid või muid asendusandmeid kasutades antud hinnangute arvessevõtmise tulemuseks ei tohi olla teave, mis ei vasta teabe kvalitatiivsetele omadustele (vt käesoleva standardi 2. peatükk ja peatükk 7.2 „Hinnangute allikad ja tulemuste määramatus“)“.

([83]) Määratletud direktiivi 2009/138/EÜ artikli 13 punktis 2.
([84]) Määratletud direktiivi 2009/138/EÜ artikli 13 punktis 5.

Ettevõtja peaks kindlaks määrama ESRS 1 („Peamised nõuded“) paragrahvis 69 osutatud mõistlikud jõupingutused, võttes arvesse oma konkreetseid asjaolusid ja olukorda, samuti selle väliskeskkonna tingimusi, milles ta tegutseb. Seega on mõistlikud jõupingutused tõenäoliselt iga ettevõtja puhul erinevad.

Eeldatakse, et aruandlusnõuete kohaldamise esimestel aastatel kasutavad ettevõtjad sagedamini hinnanguid ning kui ettevõtjate ja nende väärtusahelas osalejate suutlikkus jagada kestlikkusteavet aja jooksul paraneb, kasutatakse hinnanguid üha vähem.

Igal juhul peaks ettevõtja kaaluma, kas hinnangute kasutamine võib mõjutada esitatud teabe kvaliteeti. Mõnes olukorras võib hinnangute kasutamine esitatud teabe kvaliteeti parandada, näiteks kui see aitab tagada, et mõju, riskide ja võimaluste kohta esitatud teave on erapooletu, või kui kogutud teave ei oleks piisavalt usaldusväärne. Sellistel asjaoludel aitaks hinnangute kasutamine paremini kajastada nähtusi, mida teave peaks kajastama, ja seetõttu on tõenäolisem, et aruandev ettevõtja kasutab hinnanguid. Muudes olukordades võib hinnangute kasutamine esitatud teabe kvaliteeti halvendada, näiteks kui selle tulemusena on teave vähem täpne ja/või vähem täielik ega kajasta seetõttu nii usaldusväärselt nähtusi, mida see peaks kajastama.

Kui mõistlike jõupingutuste kindlaksmääramiseks võetakse arvesse ettevõtja konkreetseid asjaolusid ja olukorda ning selle väliskeskkonna tingimusi, milles ta tegutseb, võivad kasulikuks juhiseks olla järgmised kriteeriumid. Ükskõik milline neist kriteeriumidest võib iseenesest olla piisav, et teha kindlaks, kas on tehtud mõistlikke jõupingutusi; samuti võib neid kriteeriume kombineerida.

— **Aruandva ettevõtja suurus ja ressursid võrreldes tema väärtusahela ulatuse ja keerukusega**. Jõupingutust, mis on mõistlik suurema, piisavate ressurssidega ettevõtja jaoks, ei pruugita pidada mõistlikuks väiksema, tavaliselt vähemate ressurssidega ettevõtja puhul. Ettevõtja suurust ja ressursse tuleks kaaluda ka tema väärtusahela ulatuse ja keerukusega võrreldes. Näiteks jõupingutust, mis on mõistlik suurema ettevõtja jaoks, kellel on palju erinevate toodete tarnijaid ja/või kelle tarneahelad koosnevad paljudest tasanditest, võidakse pidada sarnaselt keeruka tarneahelaga väiksema ettevõtja puhul ebamõistlikuks.

— **Aruandva ettevõtja tehniline valmisolek väärtusahela teabe kogumiseks**. Näiteks jõupingutust, mis on mõistlik väga suure ettevõtja jaoks, kellel on märkimisväärne varasem kogemus oma väärtusahelas osalejatelt kestlikkusteabe kogumisel, ei pruugita pidada mõistlikuks väiksema ettevõtja puhul, kellel selline varasem kogemus puudub. Ettevõtjate tehniline valmisolek väärtusahela teabe kogumiseks peaks aja jooksul paranema.

— **Vahendite olemasolu väärtusahela teabele juurdepääsuks ja selle jagamiseks**. Seda, mis on mõistlik jõupingutus, võib mõjutada selliste tõhusate ja üldkasutatavate vahendite, sealhulgas digivahendite kättesaadavus, mis on vajalikud väärtusahela teabe jagamiseks ettevõtjate vahel. Selliste vahendite kättesaadavus on ESRSide kohaldamise esimestel aastatel tõenäoliselt piiratud, kuid peaks aja jooksul paranema, sealhulgas tänu VKEde vabatahtlikele kestlikkusaruandluse standarditele (börsil noteerimata VKEde ERSR), mida EFRAG praegu välja töötab. See tähendab, et ettevõtjad kasutavad ESRSide kohaldamise esimestel aastatel hinnanguid suurema tõenäosusega kui hilisemates aruandlustsüklites.

— **Väärtusahelas osaleja suurus ja ressursid**. Seda, mis on mõistlik jõupingutus, võivad mõjutada selle väärtusahelas osaleja suurus ja ressursid, kellelt teavet oodatakse. Eelkõige VKEdel ei pruugi olla vajalikke vahendeid, et esitada lihtsalt ja kiiresti teavet, mis võib aruandvale ettevõtjale huvi pakkuda, mis omakorda raskendab aruandva ettevõtja jaoks VKEdelt vajaliku väärtusahela teabe kogumist. Kui väärtusahelas osaleja on VKE, kasutab aruandev ettevõtja seetõttu tõenäolisemalt hinnanguid. Üldiselt ei tohiks aruandva ettevõtja poolt mõistlike jõupingutuste rakendamine tekitada ootusi, et väärtusahelas osaleja rakendab ebamõistlikke jõupingutusi.

— **Väärtusahelas osaleja tehniline valmisolek**. Seda, mis on mõistlik jõupingutus, võib mõjutada väärtusahelas osaleja tehniline valmisolek esitada kestlikkusteavet. Väärtusahelas osalejate tehniline valmisolek peaks aja jooksul paranema, mis tähendab, et ettevõtjad kasutavad ESRSide kohaldamise esimestel aastatel hinnanguid suurema tõenäosusega kui hilisemates aruandlustsüklites.

— **Mõju tase ja ostujõud**. Seda, mis on mõistlik jõupingutus, võib mõjutada see, milline on aruandva ettevõtja praegune kontroll väärtusahelas osaleja üle ja aruandva ettevõtja suhteline ostujõud võrreldes teiste ettevõtjatega. Näiteks võib teabe saamine väärtusahelas osalejalt, kes on osaliselt aruandva ettevõtja omanduses või kes saab suure osa oma käibest müügist aruandvale ettevõtjale, nõuda väiksemaid jõupingutusi. See tähendab, et ettevõtjad kasutavad tõenäolisemalt hinnanguid nende väärtusahelas osalejate puhul, kes ei ole osaliselt nende omandis või kelle käibest nad moodustavad vaid väikese osa.

— **Väärtusahelas osaleja „lähedus“, mis on seotud mõju tasemega**. Mõistlike jõupingutuste kindlaksmääramisel võib arvesse võtta väärtusahelas osaleja „lähedust“ aruandvale ettevõtjale, sest tavaliselt on esimese tasandi tarnijalt või otsestelt klientidelt teabe saamiseks vaja teha väiksemaid jõupingutusi kui teistelt väärtusahelas osalejatelt teabe saamiseks. See tähendab, et ettevõtjad kasutavad tõenäolisemalt hinnanguid nende väärtusahelas osalejate puhul, kes ei ole esimese tasandi tarnijad ega otsesed kliendid.

30) **Mida peaks VKE eeldama nõudest esitada äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi ja ESRSide rakendamise tulemusel kestlikkusteavet?**

ESRS 1 („Peamised nõuded“) paragrahvides 132 ja 133 on esitatud üleminekusätted, mis piiravad väärtusahela teavet, mida äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi kohaldamisalasse kuuluvad ettevõtjad peavad esimese kolme aasta jooksul esitama ja/või oma väärtusahelas osalejatelt koguma ([85]). Seda, mil määral nõutakse äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi ja ESRSide tulemusena VKEdelt kestlikkusteavet, mõjutab rakendamise esimese kolme aasta jooksul tugevalt see, kas äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi kohaldamisalasse kuuluvad ettevõtjad kasutavad neid väärtusahela aruandlust käsitlevaid üleminekusätteid.

Olenemata eespool nimetatud üleminekusätetest peaksid VKEd eeldama, et äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi kohaldamisalasse kuuluvad ettevõtjad teevad „mõistlikke jõupingutusi“, et koguda oma väärtusahelas osalejatelt teavet, mida nad vajavad ESRSide järgimiseks. Vastavalt eelmisele küsimusele antud vastusele saab „mõistlike jõupingutuste“ kindlaksmääramiseks kasutada selliseid kriteeriume nagu suurus ja ressursid, tehniline valmisolek ja väärtusahelas osaleja lähedus. Seetõttu eeldatakse selliste väiksemate VKEde puhul, kes ei ole kunagi kestlikkusteavet vabatahtlikult esitanud, ei ole seotud tõsise negatiivse mõjuga ega ole äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi kohaldamisalasse kuuluvate ettevõtjate esimese tasandi tarnijad või kliendid, vähemalt aruandlusnõuete kohaldamise esimestel aastatel vähem, et neil on olemas kestlikkusteave ja et nad seda jagavad. Suurematelt VKEde puhul, kes on varem esitanud kestlikkusteavet (näiteks seetõttu, et nad kohaldavad keskkonnajuhtimis- ja -auditeerimissüsteeme või muid keskkonna- või kestlikkusalaseid sertifitseerimis- või aruandlussüsteeme), ning selliste VKEde puhul, kes on äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi kohaldamisalasse kuuluvate ettevõtjate esimese tasandi tarnijad või kliendid, võidakse eeldada, et neil on olemas kestlikkusteave ja et nad seda jagavad.

([85]) Paragrahv 132: „ESRSide kohase kestlikkusaruandluse esimese kolme aasta jooksul selgitab ettevõtja juhul, kui kogu vajalik teave väärtusahela eelnevate ja järgnevate etappide kohta ei ole kättesaadav, mida ta on teinud, et oma väärtusahela eelnevate ja järgnevate etappide kohta vajalikku teavet saada, põhjuseid, miks kogu vajalikku teavet ei ole veel saadud, ja seda, kuidas ta kavatseb edaspidi vajaliku teabe saada.“ Paragrahv 133: „ESRSide kohase kestlikkusaruandluse esimese kolme aasta jooksul lähtub ettevõtja järgmisest, et võtta arvesse raskusi, millega ettevõtjad võivad kokku puutuda teabe kogumisel osalejatelt kogu oma väärtusahelas, ning selleks, et piirata VKEde koormust väärtusahelas: a) poliitikat, meetmeid ja eesmärke käsitleva teabe avalikustamisel kooskõlas ESRS 2ga ja muude ESRSidega võib ettevõtja piirata väärtusahela eelnevaid ja järgnevaid etappe käsitlevat teavet ettevõttesiseselt kättesaadava teabega, nt ettevõtjale juba kättesaadavate andmete ja avalikult kättesaadava teabega, ja b) mõõdikute avalikustamisel ei pea ettevõtja lisama väärtusahela eelnevaid ja järgnevaid etappe käsitlevat teavet, v.a muudest ELi õigusaktidest tulenevad andmepunktid, mis on loetletud ESRS 2 B liites.“

EFRAG töötab praegu välja kahte VKEdele mõeldud kestlikkusaruandluse standardit: kohustuslik standard börsil noteeritud VKEdele (börsil noteeritud VKEde ESRS) ja vabatahtlik standard börsil noteerimata VKEdele (börsil noteerimata VKEde ESRS). Börsil noteeritud VKEde ESRSiga kehtestatakse kestlikkusteabe maksimaalne tase, mille ulatuses võib ESRSide kohaselt nõuda, et äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi kohaldamisalasse kuuluv ettevõtja hangiks seda teavet oma väärtusahela VKEdelt. Börsil noteerimata VKEde ESRS peaks saama kõigile turuosalistele võrdlusaluseks, mis tagab, et äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi kohaldamisalasse kuuluvate ja mittekuuluvate ettevõtjate aruandluskoormus oleks proportsionaalne.

31) **Mis ajani kehtib väärtusahela teabe avalikustamise üleminekuperiood? Kas kolmeaastase üleminekuperioodi alguskuupäev peaks olema iga ettevõtja liigi puhul erinev?**

ESRS 1 peatükis 10.2 on esitatud üleminekusätted, mis on seotud väärtusahelaid käsitleva 5. peatükiga. Väärtusahelalt nõutava teabe avalikustamise üleminekuperiood kehtib iga ettevõtja puhul aruandlusnõuete kohaldamise esimese kolme majandusaasta jooksul. Näiteks kui ettevõtja kuulub 2024. majandusaastal raamatupidamisdirektiivi artikli 19a või 29a kohaldamisalasse, siis võib ta kasutada väärtusahela aruandluse üleminekuperioodi 2024., 2025. ja 2026. majandusaasta puhul.

TAKSONOOMIAMÄÄRUSE ARTIKLI 8 KOHASELT AVALIKUSTATAV TEAVE

32) **Kas ettevõtjad peavad oma kestlikkusaruandes esitama taksonoomiamääruse artikli 8 kohaselt avalikustatava teabe?**

Jah, raamatupidamisdirektiivi artikli 19a või 29a kohaldamisalasse kuuluvad ettevõtjad peavad oma kestlikkusaruannetes esitama taksonoomiamääruse artikli 8 kohaselt avalikustatava teabe.

33) **Kui VKE, kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul, kasutab kaheaastast vabastust kestlikkusaruandlusest kuni 2028. aastani, siis kas ta peab ikkagi esitama oma tegevusaruandes taksonoomiamääruse artikli 8 kohaselt avalikustatava teabe?**

Ei. Taksonoomiamääruse artiklit 8 kohaldatakse kõigi ettevõtjate suhtes, kes peavad koostama ja avaldama kestlikkusaruande vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a ja 29a. Kui VKE (v.a mikroettevõtjad), kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul, otsustab siiski mitte lisada oma tegevusaruandesse raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõike 7 kohast kestlikkusaruannet – millesse oleks vaja lisada taksonoomiamääruse artikli 8 kohaselt avalikustatav teave –, ei ole ta kohustatud taksonoomiamääruse artikli 8 kohaselt avalikustatavat teavet avalikustama.

34) **Kas ettevõtjad on kohustatud lisama oma tegevusaruandesse taksonoomiamääruse artikli 8 kohaselt avalikustatava teabe ka siis, kui nad on vabastatud kestlikkusaruande koostamisest ja avaldamisest vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõikele 9 ja artikli 29a lõikele 8?**

Jah, kuid ainult siis, kui emaettevõtja on asutatud kolmandas riigis ja taksonoomiamääruse artikli 8 kohaselt avalikustatav teave ei sisaldu emaettevõtja konsolideeritud kestlikkusaruandes. Kui ettevõtja kasutab raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõike 9 või artikli 29a lõike 8 kohast vabastust kestlikkusaruande avaldamise kohustusest ja tema emaettevõtja on asutatud kolmandas riigis, tuleb kohustuse täitmisest vabastatud tütarettevõtja tegevusaruandes või kolmandas riigis asutatud emaettevõtja konsolideeritud kestlikkusaruandes esitada taksonoomiamääruse artikli 8 kohaselt avalikustatav teave, mis hõlmab liidus asutatud kohustuse täitmisest vabastatud tütarettevõtja ja tema tütarettevõtjate tegevust ([86]).

KEELENÕUDED

35) **Millises keeles tuleks kestlikkusaruanne koostada ja avaldada?**

([86]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõike 9 teise lõigu punkt c.

Ettevõtjad, kelle suhtes kohaldatakse raamatupidamisdirektiivi artikleid 19a ja 29a, peaksid kooskõlas raamatupidamisdirektiivi artikli 30 lõikega 1 avaldama tegevusaruande (sh kestlikkusaruande) koos artiklis 34 osutatud vannutatud audiitori või audiitorühingu arvamuse ja aruandega, milles viidatakse iga liikmesriigi poolt vastavalt äriühinguõiguse direktiivi 1. jaotise III peatükile kehtestatud õigusaktidele. Eelkõige on äriühinguõiguse direktiivi artiklis 21 sätestatud järgmine: „1. Artikli 14 kohaselt avalikustamisele kuuluvad dokumendid ja andmed koostatakse ja esitatakse liikmesriigis kehtivate keelenormide kohaselt ühes lubatud keeles, milles on avatud artikli 16 lõikes 1 osutatud toimik.“ Niisiis peavad ettevõtjad tegevusaruandes sisalduva kestlikkusaruande avaldama keeles, mis on sätestatud asjaomase liikmesriigi õigusaktides, mis on vastu võetud kooskõlas äriühinguõiguse direktiivi artikliga 21.

Kui ettevõtjal, kelle suhtes kohaldatakse raamatupidamisdirektiivi artikleid 19a ja 29a, on ELi reguleeritud turul noteeritud väärtpaberid, peab ta täitma ka tegevusaruandega seotud avalikustamiskohustused, mis on sätestatud läbipaistvusdirektiivis. Iga liikmesriik kehtestab kooskõlas läbipaistvusdirektiivi artikliga 20 majandusaasta aruande osaks olevat tegevusaruannet hõlmava „korraldatud teabe“ keelekasutuse korra.

DIGITEERIMINE (VORMING JA DIGITAALNE MÄRGISTAMINE)

36) **Millised on kestlikkusaruannet sisaldava tegevusaruande digitaalse vormingu nõuded?**

Raamatupidamisdirektiivi artikli 29d kohaselt peavad ettevõtjad, kes on kohustatud esitama kestlikkusaruande, koostama tegevusaruande (vajaduse korral konsolideeritud tasandil) ESEFi delegeeritud määruse artiklis 3 sätestatud elektroonilises aruandlusvormingus (st XHTMLis) ja märgistama tegevusaruandes sisalduva kestlikkusaruande vastavalt digitaalsele taksonoomiale, mis täpsustatakse ESEFi delegeeritud määruse muudatusega.

37) **Kas ettevõtjad peavad märgistama ka taksonoomiamääruse artikli 8 kohaselt avalikustatava teabe?**

Jah. Raamatupidamisdirektiivi artikli 29d kohaselt peavad ettevõtjad, kes on kohustatud avaldama oma tegevusaruandes kestlikkusaruande, märgistama oma kestlikkusaruande, sealhulgas taksonoomiamääruse artikli 8 kohaselt avalikustatava teabe, vastavalt digitaalsele taksonoomiale, mis määratakse kindlaks ESEFi delegeeritud määruse muudatusega.

38) **Milliseid vormingunõudeid peavad ettevõtjad täitma seni, kuni Euroopa Komisjon võtab vastu digitaalse taksonoomia kestlikkusaruande märgistamiseks?**

Raamatupidamisdirektiivi artikli 29d kohaselt peavad ettevõtjad, kes on kohustatud avaldama oma tegevusaruandes kestlikkusaruande, koostama tegevusaruande ESEFi delegeeritud määruse artiklis 3 sätestatud elektroonilises aruandlusvormingus (st XHTMLis) ja märgistama tegevusaruandes sisalduva kestlikkusaruande vastavalt konkreetsele digitaalsele taksonoomiale, mis võetakse vastu ESEFi delegeeritud määruse muudatusega. Kuni kõnealuse digitaalse taksonoomia vastuvõtmiseni ei ole ettevõtjad kohustatud oma kestlikkusaruandeid märgistama. Võttes arvesse, et kestlikkusaruanne muutub masinloetavaks alles siis, kui see lisatakse XHTML-dokumenti ja märgistatakse digitaalse taksonoomiaga, ei pea ettevõtjad kuni digitaalse taksonoomia vastuvõtmiseni tegevusaruannet XHTMLis koostama.

AVALDAMINE

39) **Milline on kestlikkusaruannet sisaldava tegevusaruande avaldamise tähtaeg?**

Raamatupidamisdirektiivi artiklis 30 on sätestatud tegevusaruande (mis sisaldab vajaduse korral raamatupidamisdirektiivi artiklite 19a/29a kohaselt koostatud kestlikkusaruannet) avaldamise eeskirjad: see tuleb avaldada koos kindlustandva arvamuse/aruandega ja hiljemalt 12 kuu jooksul alates selle majandusaasta bilansipäevast, mille kohta aruanne on koostatud, nagu iga liikmesriik on ette näinud.

Ettevõtjad, kes on ELi reguleeritud turul noteeritud väärtpaberite emitendid, on kohustatud avaldama ka oma majandusaasta aruande (mis sisaldab tegevusaruannet ja seega kestlikkusaruannet) hiljemalt neli kuud pärast iga majandusaasta lõppu, tuginedes läbipaistvusdirektiivi artikli 4 lõikele 5, milles viidatakse raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a ja 29a.

JÄRELEVALVE

40) **Millised asutused vastutavad raamatupidamisdirektiivi artiklite 19a ja 29a kohaselt koostatud kestlikkusaruande nõuetele vastavuse järelevalve eest?**

Äriühingute kestlikkusaruandluse direktiiviga ei muudeta varasemat ELi järelevalvekorda, mille kohaselt peavad liikmesriigid kehtestama tõhusad, proportsionaalsed ja hoiatavad karistused piiratud vastutusega äriühingute kohustuste rikkumise korral (raamatupidamisdirektiivi artikkel 51) ning looma riikliku järelevalveasutuse, kellel on volitused kontrollida ELi reguleeritud turul noteeritud vabalt võõrandatavate väärtpaberite emitentide vastavust nõuetele (läbipaistvusdirektiivi artikkel 28). See tähendab, et ettevõtjate kestlikkusaruandluse nõuete täitmise suhtes kohaldatakse riiklikku karistuste korda, mis kehtib piiratud vastutusega äriühingute (kelle suhtes kohaldatakse raamatupidamisdirektiivi) ja ELi reguleeritud turul noteeritud vabalt võõrandatavate väärtpaberite emitentide (kelle suhtes kohaldatakse läbipaistvusdirektiivi) tegevusaruannete suhtes. ELi reguleeritud turul noteeritud vabalt võõrandatavate väärtpaberite emitentide puhul peab Euroopa Väärtpaberiturujärelevalve andma välja ka suunised kestlikkusaruandluse järelevalve kohta, mida läbipaistvusdirektiivi artikli 28d kohaselt teevad liikmesriikide pädevad asutused.

Igal juhul peab tegevusaruandesse lisatavat kestlikkusaruannet alati auditeerima vannutatud audiitor või sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutaja, kui liikmesriik seda vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklile 34 lubab.

IV JAGU.

KORDUMA KIPPUVAD KÜSIMUSED RAAMATUPIDAMISDIREKTIIVI ARTIKLI 40A KOHASELT ESITATAVA KESTLIKKUSTEABE KOHTA

KOHALDAMISALA JA KOHALDAMISKUUPÄEV

41) **Kas lõplikul kolmanda riigi emaettevõtjal peab olema teatav õiguslik vorm, et ta kuuluks raamatupidamisdirektiivi artikli 40a kohaldamisalasse?**

Ei. Lõpliku kolmanda riigi emaettevõtja õiguslik vorm ei ole raamatupidamisdirektiivi artikli 40a kohaldamisel oluline.

42) **Millised on liidu tütarettevõtja või liidu filiaali kohustused vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklile 40a? Kas liidu tütarettevõtja/filiaal peab koostama kestlikkusaruande või peab ta lihtsalt avaldama ja tegema kättesaadavaks oma emaettevõtja koostatud kestlikkusaruande?**

Kui kolmanda riigi ettevõtja kuulub raamatupidamisdirektiivi artikli 40a kohaldamisalasse, siis peab tema liidu tütarettevõtja või liidu filiaal avaldama ja tegema kättesaadavaks kestlikkusaruande kolmanda riigi emaettevõtja nimel. Kestlikkusaruande koostamise kohustus ei laiene sõnaselgelt liidu tütarettevõtjale või filiaalile. See tähendab, et kolmanda riigi emaettevõtja võib koostada aruande, mille liidu tütarettevõtja või filiaal avaldab ja teeb kättesaadavaks kas liidu äriregistris või oma veebisaidil. Teise võimalusena võib liidu tütarettevõtja või filiaal aruande koostada, avaldada ja teha kättesaadavaks oma kolmanda riigi emaettevõtja nimel.

43) **Kas iga liidu tütarettevõtja või liidu filiaal peab avaldama kestlikkusaruande vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklile 40a? Või piisab sellest, et ainult üks liidu tütarettevõtjatest või filiaalidest avaldab aruande ja teised lihtsalt esitavad lingi sellele kestlikkusaruandele?**

Raamatupidamisdirektiivi artikli 40a kohaselt peab igas liikmesriigis üks tütarettevõtja või filiaal avalikustama vähemalt ühe kestlikkusaruande („Liikmesriigid nõuavad, et nende territooriumil asutatud tütarettevõtja, […]“). Selleks et vältida sama kolmanda riigi ettevõtja tütarettevõtjate ja filiaalide topeltaruandlust, võivad liikmesriigid lubada, et üks nende territooriumil asutatud või asuv tütarettevõtja või filiaal täidab raamatupidamisdirektiivi artiklis 40a sätestatud kohustust, esitades lingi kestlikkusaruandele, mille on avaldanud kolmanda riigi ettevõtja teine liidu tütarettevõtja või filiaal.

EUROOPA KESTLIKKUSARUANDLUSE STANDARDID

44) **Millist ESRSi tuleks kasutada kestlikkusaruande koostamisel vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklile 40a?**

Raamatupidamisdirektiivi artiklis 40a osutatud kestlikkusaruanne tuleb koostada kooskõlas artikli 40b kohaselt vastu võetavate kestlikkusaruandluse standarditega.

Erandina lubab raamatupidamisdirektiivi artikli 40a lõike 2 teine lõik, et kestlikkusaruande võib koostada vastavalt artikli 29b kohaselt vastu võetud kestlikkusaruandluse standarditele (st ESRSidele) või viisil, mis on raamatupidamisdirektiivi artikli 29b alusel vastu võetud kestlikkusaruandluse standarditega samaväärne, nagu on kindlaks määratud komisjoni otsusega samaväärsuse kohta. Seda sätet tuleks tõlgendada nii, et kolmanda riigi emaettevõtja, kes kuulub raamatupidamisdirektiivi artikli 40a kohaldamisalasse, võib otsustada avaldada artiklis 29a ette nähtud konsolideeritud kestlikkusaruande (mis on koostatud vastavalt artikli 29b kohaselt vastu võetud standarditele), selle asemel et lasta oma liidu tütarettevõtjal või liidu filiaalil avaldada kestlikkusaruanne kontserni tasandil vastavalt artiklile 40a. Sellisel juhul kohaldatakse liidu tütarettevõtja suhtes raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõikes 9 ja artikli 29a lõikes 8 sätestatud erandeid.

45) **Mis juhtub, kui liidu tütarettevõtjal/filiaalil ei õnnestu koguda kogu kestlikkusaruande koostamiseks vajalikku teavet?**

Kui kogu nõutud teavet ei esitata, koostab ja avaldab tütarettevõtja või filiaal kestlikkusaruande, mis sisaldab kogu tema valduses olevat, saadud või omandatud teavet, ning teeb avalduse selle kohta, et kolmanda riigi ettevõtja ei ole vajalikku teavet kättesaadavaks teinud (raamatupidamisdirektiivi artikli 40a lõike 2 neljas lõik).

TAKSONOOMIAMÄÄRUSE ARTIKLI 8 KOHASELT AVALIKUSTATAV TEAVE

46) **Kas ettevõtjad peavad vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklile 40a koostatud kestlikkusaruandesse lisama taksonoomiamääruse artikli 8 kohaselt avalikustatava teabe?**

Ei. Ettevõtjad, kes esitavad aruande kooskõlas raamatupidamisdirektiivi artikliga 40a, ei pea kestlikkusaruandesse lisama taksonoomiamääruse artikli 8 kohaselt avalikustatavat teavet.

47) **Kui kolmanda riigi emaettevõtja, kelle suhtes kohaldatakse raamatupidamisdirektiivi artiklit 40a, otsustab kestlikkusaruande asemel koostada ja avaldada konsolideeritud kestlikkusaruande, mis on koostatud kooskõlas ESRSidega, siis kas see kolmanda riigi emaettevõtja peab esitama taksonoomiamääruse artikli 8 kohaselt avalikustatava teabe?**

Kolmanda riigi emaettevõtja, kelle suhtes kohaldatakse raamatupidamisdirektiivi artiklit 40a ja kes otsustab kestlikkusaruande asemel avaldada konsolideeritud kestlikkusaruande, mis on koostatud kooskõlas ESRSidega, ei pea taksonoomiamääruse artikli 8 kohaselt avalikustatavat teavet esitama.

Selleks et selle kolmanda riigi emaettevõtja liidu tütarettevõtjad saaksid vabastuse kestlikkusaruandluse kohustusest vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a/29a (kui nende liidu tütarettevõtjate suhtes kohaldatakse kestlikkusaruandluse nõudeid vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a/29a), tuleb taksonoomiamääruse artikli 8 kohaselt avalikustatav teave liidu tütarettevõtjate tegevuse kohta esitada nende endi tegevusaruannetes või kolmanda riigi emaettevõtja koostatud konsolideeritud kestlikkusaruandes ([87]).

ERANDITE KOHALDAMISE EESKIRJAD

48) **Kas liidu tütarettevõtjad, kelle suhtes kohaldatakse raamatupidamisdirektiivi artiklit 40a, saavad kasutada raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõikes 9 ja artikli 29 lõikes 8 sätestatud erandite kohaldamise korda?**

Raamatupidamisdirektiivi artiklite 19a/29a kohaselt koostatud kestlikkusaruanne ja artikli 40a kohaselt koostatud kestlikkusaruanne on erineva sisuga ja toimivad erinevate kordade alusel.

Seega, kui liidu tütarettevõtja avaldab kestlikkusaruande oma kolmanda riigi emaettevõtja kontserni tasandil vastavalt artikli 40a sätetele, ei vabasta see liidu tütarettevõtjat ega tema tütarettevõtjaid artikli 19a ja/või 29a kohaste aruandluskohustuste täitmisest.

Samas võib kolmanda riigi emaettevõtja, kelle suhtes kohaldatakse artiklit 40a, otsustada avaldada artiklis 29a ette nähtud konsolideeritud kestlikkusaruande (mis on koostatud kooskõlas artikli 29b kohaselt vastu võetud kestlikkusaruandluse standarditega või viisil, mis on nende standarditega samaväärne), selle asemel et lasta oma ELi tütarettevõtjal või liidu filiaalil avaldada kestlikkusaruanne kontserni tasandil vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklile 40a. Sellisel juhul on liidu tütarettevõtja vabastatud artikli 40a kohase kestlikkusaruande avaldamise kohustusest, tingimusel et täidetud on artikli 19a lõikes 9 ja artikli 29a lõikes 8 sätestatud tingimused.

KEEL JA VORMING

49) **Millises keeles tuleks kestlikkusaruanne avaldada?**

Iga liikmesriik kehtestab vastavalt äriühinguõiguse direktiivi artiklile 21 kestlikkusaruande keelekasutuse korra.

50) **Millised on nõuded raamatupidamisdirektiivi artikli 40a kohaselt esitatava kestlikkusaruande vormingule?**

Raamatupidamisdirektiivis ei ole nõutud kestlikkusaruande avaldamist konkreetses vormingus. Artiklis 33a (mis on kehtestatud direktiiviga (EL) 2023/2864, ([88]) mis käsitleb Euroopa ühtse juurdepääsupunkti toimimist (Euroopa ühtse juurdepääsupunkti koonddirektiiv)) nõutakse siiski, et tütarettevõtjad ja filiaalid, kelle suhtes kohaldatakse artiklit 40a, esitavad liikmesriigi määratud kogumisasutusele kestlikkusaruande andmete väljavõttu võimaldavas vormingus koos asjakohaste kaasnevate metaandmetega ([89]). Samuti on komisjonil õigus võtta vastu rakendusmeetmeid, et täpsustada kestlikkusaruandele lisatavaid metaandmeid ja nõuda masinloetavat vormingut.

AVALDAMINE

51) **Millal peaksid ettevõtjad/filiaalid kestlikkusaruande avaldama?**

([87]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõike 9 teise lõigu punkt c ja artikli 29a lõike 8 teise lõigu punkt c.

([88]) Euroopa Parlamendi ja nõukogu 13. detsembri 2023. aasta direktiiv (EL) 2023/2864, millega muudetakse teatavaid direktiive seoses Euroopa ühtse juurdepääsupunkti loomise ja toimimisega (ELT L, 2023/2864, 20.12.2023, ELI: http://data.europa.eu/eli/dir/2023/2864/oj).

([89]) Raamatupidamisdirektiivi artikkel 33a, mida on muudetud Euroopa ühtse juurdepääsupunkti paketiga.

Raamatupidamisdirektiivi artikli 40d lõike 1 kohaselt peavad artikli 40a lõikes 1 nimetatud tütarettevõtjad ja filiaalid avaldama kestlikkusaruande koos kindlustandva arvamusega ja (kui see on kohaldatav) artikli 40a lõike 2 neljandas lõigus nimetatud avaldusega 12 kuu jooksul pärast selle majandusaasta bilansipäeva, mille kohta aruanne on koostatud.

JÄRELEVALVE

52) **Millised asutused vastutavad kestlikkusaruande nõuetele vastavuse järelevalve eest?**

Äriühingute kestlikkusaruandluse direktiiviga ei muudeta raamatupidamisdirektiivis sätestatud varasemat karistuste korda, mille kohaselt peavad liikmesriigid kehtestama tõhusad, proportsionaalsed ja hoiatavad karistused juhuks, kui ettevõtjad, kelle suhtes kohaldatakse raamatupidamisdirektiivi nõudeid, neid nõudeid rikuvad ([90]). Seega kohaldatakse ettevõtjate kestlikkusaruandluse nõuete täitmise suhtes riiklikku karistuste korda, mis kehtib raamatupidamisdirektiivi kohaldamisalasse kuuluvate ettevõtjate tegevusaruannete suhtes. Igal juhul peab kestlikkusaruannet alati auditeerima kindlustandvate audiitorteenuste osutaja vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 40a lõikele 3 ([91]).

V JAGU.

KORDUMA KIPPIVAD KÜSIMUSED KESTLIKKUSARUANNETE AUDIITORKONTROLLI KOHTA

VANNUTATUD AUDIITORITE JA AUDIITORÜHINGUTE TUNNUSTAMINE

53) **Kas füüsilised isikud, kes teevad audiitorühingu nimel kohustuslikku auditit, peavad vastama auditidirektiivi artiklites 4 ja 6–12 sätestatud tingimustele, sealhulgas artikli 7 lõikes 2, artikli 8 lõikes 3, artikli 10 lõike 1 teises lõigus ja artikli 14 lõike 2 neljandas lõigus sätestatud täiendavatele erinõuetele? Kas audiitorühingus hääleõigust omavad füüsilised isikud peavad vastama ka auditidirektiivi artiklites 4 ja 6–12 sätestatud tingimustele, sealhulgas artikli 7 lõikes 2, artikli 8 lõikes 3, artikli 10 lõike 1 teises lõigus ja artikli 14 lõike 2 neljandas lõigus sätestatud täiendavatele erinõuetele, isegi kui audiitorühing ei kavatse kestlikkusaruande audiitorkontrolli teha? Millised on nõuded füüsilistele isikutele, kes kuuluvad audiitorühingu haldus- või juhtorganisse?**

Auditidirektiivi artiklis 3, millega reguleeritakse vannutatud audiitorite ja audiitorühingute tunnustamist, on sätestatud, et pädevad asutused võivad vannutatud audiitoreid ja audiitorühinguid tunnustada ainult siis, kui täidetud on teatavad tingimused.

Auditidirektiivi artikli 3 lõikes 3 osutatud vannutatud audiitorite tunnustamise tingimustes viidatakse artiklitele 4 ja 6–10, samas kui artikli 3 lõikes 4 osutatud audiitorühingute tunnustamise tingimustes viidatakse artiklitele 4 ja 6–12.

Auditidirektiivi head mainet käsitleva artikli 4 sõnastus on piisavalt lai, et see kehtiks ka kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli suhtes, samas kui artikleid 6–12 on muudetud, et need kehtiksid sõnaselgelt kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli suhtes.

([90]) Raamatupidamisdirektiivi artikkel 51: „Liikmesriigid sätestavad karistused, mida kohaldatakse käesoleva direktiivi kohaselt vastu võetud siseriiklike õigusnormide rikkumise eest, ning võtavad kõik vajalikud meetmed, et tagada kõnealuste karistuste rakendamine. Sätestatud karistused on tõhusad, proportsionaalsed ja hoiatavad“.

([91]) Artikli 40a lõike 3 esimene lõik: „Liikmesriigid nõuavad, et […] kestlikkusaruanne avaldatakse koos kindlustandva arvamusega, mille on esitanud üks või mitu isikut või äriühingut, kellel on kolmanda riigi ettevõtja suhtes kohaldatava õiguse või liikmesriigi õiguse kohaselt õigus esitada kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli kohta arvamus“.

Kui vannutatud audiitor või audiitorühing soovib olla tunnustatud kestlikkusaruannete audiitorkontrolli läbiviijana, peab ta vastama kõigile auditidirektiivi üle võtvas riigisiseses õigusaktis sätestatud asjaomastele nõuetele, mis käsitlevad kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli, sealhulgas auditidirektiivi artikli 3 lõikes 4 osutatud nõuetele. Kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli nõuete järgimine ei ole kohustuslik sellise vannutatud audiitori või audiitorühingu tunnustamiseks vastavalt auditidirektiivi artiklile 3, kes kestlikkusaruannete audiitorkontrolle ei tee.

54) **Millised on kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli tegijana tunnustamise nõuded enne 1. jaanuari 2024 tunnustuse saanud vannutatud audiitoritele ja neile, kelle tunnustamise protsess on 1. jaanuaril 2024 käimas?**

Selleks et vannutatud audiitor saaks teha kestlikkusaruannete audiitorkontrolli, peab ta olema tunnustatud ja seejärel täitma täiendavaid kestlikkust käsitlevad nõudeid.

Täpsemalt ei pea auditidirektiivi artikli 14a kolmanda lõigu kohaselt enne 1. jaanuari 2026 tunnustatud vannutatud audiitorid (kes olid saanud tunnustuse enne 1. jaanuari 2024 või kes 1. jaanuaril 2024 läbisid tunnustamisprotsessi), kes soovivad teha ka kestlikkusaruannete audiitorkontrolli, raamatupidamisdirektiivi artikli 7 lõike 2, artikli 8 lõike 3, artikli 10 lõike 1 teise lõigu ja artikli 14 lõike 2 neljanda lõigu tingimustele vastama, kuid peavad siiski omandama vajalikud teadmised täiendusõppes.

55) **Kas enne 1. jaanuari 2026 tunnustatud vannutatud audiitorid võivad taotleda tähtajatult tunnustamist kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli tegemiseks? Millised on nende tunnustamise nõuded?**

Auditidirektiivi artikli 14a kolmanda lõigu kohaselt peavad enne 1. jaanuari 2026 tunnustatud vannutatud audiitorid, kes soovivad teha kestlikkusaruannete audiitorkontrolli, omandama artiklis 13 osutatud täiendusõppe kaudu vajalikud teadmised kestlikkusaruandluse enda ja kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli kohta, sealhulgas artikli 8 lõikes 3 loetletud teemade kohta. Auditidirektiivi artiklis 14a ei ole nõutud, et enne tunnustuse saamist tuleb teha lisaeksamid või omandada kõnealused teadmised. Auditidirektiivis ei ole sätestatud tähtaegu, mille jooksul peavad enne 1. jaanuari 2026 tunnustatud vannutatud audiitorid taotlema tunnustamist kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli tegijana kooskõlas nende nõuetega.

56) **Kas selleks, et vannutatud audiitorit või koolituse läbijat tunnustataks ka kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli tegijana, peab auditidirektiivi artikli 10 lõike 1 esimeses lõigus nõutav kolmeaastane praktiline koolitus hõlmama kaheksa kuu pikkust praktilist koolitust kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli valdkonnas või tuleb koolitust veel kaheksa kuu võrra pikendada?**

Selleks et vannutatud audiitorit või koolituse läbijat tunnustataks ka kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli tegijana, peab auditidirektiivi artikli 10 lõike 1 esimeses lõigus nõutav kolmeaastane praktiline koolitus hõlmama kaheksa kuu pikkust praktilist koolitust, mis käsitleb aruandeaasta ja konsolideeritud kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli või muid kestlikkusega seotud teenuseid.

Vannutatud audiitor või koolituse läbija, kes on kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli tegemiseks tunnustuse taotlemise ajaks kolmeaastase praktilise koolituse juba läbinud, peab läbima täiendava kaheksa kuu pikkuse praktilise koolituse, mis käsitleb aruandeaasta ja konsolideeritud kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli või muid kestlikkusega seotud teenuseid.

Auditidirektiivi artikli 14a esimese ja teise lõigu kohaselt on sellest nõudest vabastatud järgmised kutsetöötajate kategooriad: vannutatud audiitorid, kes on saanud tegevusloa või tunnustuse kohustusliku auditi tegemiseks enne 1. jaanuari 2024, ja isikud, kes 1. jaanuari 2024 seisuga läbivad tunnustamisprotsessi, tingimusel et nad viivad selle protsessi lõpule 1. jaanuariks 2026. Vastavalt auditidirektiivi artikli 14a kolmandale lõigule peavad need kutsetöötajad siiski omandama vajalikud teadmised täiendusõppe kaudu.

57) **Auditidirektiivi artikli 10 lõike 1 teise lõigu kohaselt peab selleks, et tunnustada vannutatud audiitorit või koolituse läbijat ka kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli tegijana, vähemalt kaheksa kuud esimeses lõigus osutatud praktilisest koolitusest moodustama koolitus, mis käsitleb aruandeaasta ja konsolideeritud kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli või muid kestlikkusega seotud teenuseid. Kuidas tuleb õigesti tõlgendada mõistet „muud kestlikkusega seotud teenused“?**

Mõistet „muud kestlikkusega seotud teenused“ tuleks mõista kui audiitorkontrollist erinevaid kestlikkusaruandlusega seotud teenuseid. Need võivad hõlmata näiteks kestlikkusaruandluse alaseid konsultatsiooniteenuseid ja kestlikkusaruannete koostamist.

58) **Kas enne 1. jaanuari 2024 liikmesriigis A kohustuslike auditite tegemiseks tunnustatud vannutatud audiitor võib saada tunnustuse kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli tegemiseks liikmesriigis B, kuigi see vannutatud audiitor ei ole liikmesriigis A tunnustatud kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli tegemiseks? Kas kõnealune audiitor peab liikmesriigis B registreerimiseks olema registreeritud nii vannutatud audiitorina kui ka kindlustandvate audiitorteenuste osutajana või saab ta registreeruda ainult kindlustandvate audiitorteenuste osutajana?**

Liikmesriigis B registreerumiseks peab vannutatud audiitor olema selles liikmesriigis tunnustatud vannutatud audiitorina (vt auditidirektiivi artikli 3 lõige 1 ja artikli 14 lõige 1). Kui see on nii ja audiitor soovib registreeruda kindlustandvate audiitorteenuste osutajana, kohaldatakse liikmesriigis B auditidirektiivi artikli 14a kohast üleminekukorda (vt ka korduma kippuv küsimus 54). Tunnustamine liikmesriigis A kindlustandvate audiitorteenuste osutajana ei ole nõutav.

59) **Enne 1. jaanuari 2024 liikmesriigis A kohustuslike auditite tegemiseks tunnustatud vannutatud audiitor, kes on selles liikmesriigis tunnustatud ka kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli tegemiseks, soovib registreeruda liikmesriigis B. Kas sellisel juhul peab vannutatud audiitor registreeruma liikmesriigis B audiitorina ja kindlustandvate audiitorteenuste osutajana või saab ta registreeruda ainult kindlustandvate audiitorteenuste osutajana?**

Vannutatud audiitor tuleks liikmesriigis B registreerida nii vannutatud audiitorina kui ka kindlustandvate audiitorteenuste osutajana. Ainsad üksused, kes võivad olla registreeritud kindlustandvate audiitorteenuste osutajatena, ilma et nad oleksid audiitorid, on sõltumatud kindlustandvate audiitorteenuste osutajad.

SÕLTUMATUTE KINDLUSTANDVATE AUDIITORTEENUSTE OSUTAJATE AKREDITEERIMINE JA TUNNUSTAMINE

60) **Kas füüsilist isikut saab akrediteerida sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutajana?**

Jah. Auditidirektiivi artikli 2 punktis 23 ja raamatupidamisdirektiivi artikli 2 punktis 20 on sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutaja määratletud kui „vastavushindamisasutus, kes on akrediteeritud kooskõlas Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusega (EÜ) nr 765/2008 konkreetseks vastavushindamistegevuseks, millele on osutatud direktiivi 2013/34/EL artikli 34 lõike 1 teise lõigu punktis aa“. Määruses nr 765/2008 on vastavushindamisasutus määratletud ka kui „asutus, mis teostab vastavushindamist, sealhulgas kalibreerimist, katsetamist, sertifitseerimist ja kontrolli“.

Kuigi määruses (EÜ) nr 765/2008 viidatakse ainult asutuste akrediteerimisele, tuleb meeles pidada, et sõltumatud kindlustandvate audiitorteenuste osutajad ei kuulu kõnealuse määruse kavandatud kohaldamisalasse. Et tagada võrdsed võimalused sõltumatutele kindlustandvate audiitorteenuste osutajatele ja vannutatud audiitoritele, tuleks mõistet „asutus“ tõlgendada nii, et see hõlmab ka füüsilisi isikuid.

61) **Liikmesriigis asutatud sõltumatud kindlustandvate audiitorteenuste osutajad võivad teha kõnealusel territooriumil kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli tingimusel, et nende suhtes kohaldatakse nõudeid, mis on samaväärsed auditidirektiivis sätestatud nõuetega. Kas nõuete samaväärsus peab hõlmama ka auditidirektiivi artiklit 3a?**

Raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõike 4 kohaselt tuleb sõltumatute kindlustandvate audiitorteenuste osutajate suhtes kohaldada nõudeid, mis on samaväärsed auditidirektiivis sätestatud nõuetega, et nad saaksid teha kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli. Need nõuded hõlmavad raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõikes 4 esitatud mittetäielikku loetelu ja auditidirektiivi artikli 2 punktis 22 määratletud kestlikkusaruandluse audiitorkontrolliga samaväärsuse hindamist.

Selleks et tagada sõltumatutele kindlustandvate audiitorteenuste osutajatele ja vannutatud audiitoritele võrdsed võimalused, peaksid sõltumatud kindlustandvate audiitorteenuste osutajad vastama ka auditidirektiivi artiklis 3a sätestatud nõuetega samaväärsetele registreerimisnõuetele.

AKREDITEERITUD SÕLTUMATU KOLMAS ISIK

62) **Kes on raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõikes 6 ja auditidirektiivi artikli 37 lõikes 3 osutatud „akrediteeritud sõltumatu kolmas isik“?**

Äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi põhjenduses 63 on märgitud: „Liikmesriigid peaksid tagama, et kui liidu õiguse kohaselt peab ettevõtja kestlikkusaruandluse elemente tõendama akrediteeritud sõltumatu kolmas isik, tuleks akrediteeritud sõltumatu kolmanda isiku aruanne teha kättesaadavaks kas tegevusaruande lisana või mis tahes muul avalikult kättesaadaval viisil. Selline kättesaadavaks tegemine ei tohiks mõjutada kindlustandva arvamuse tulemust, millest kolmanda isiku tehtav kontroll peaks jääma sõltumatuks. See ei tohiks kaasa tuua töö dubleerimist kindlustandvat arvamust väljendava audiitori või kindlustandvate teenuste osutaja ja akrediteeritud sõltumatu kolmanda isiku poolt.“

„Akrediteeritud sõltumatu kolmas isik“ on üksus, tavaliselt muu ekspert kui vannutatud audiitor või sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutaja, kes esitab kestlikkusaruande kohta kindlustandva arvamuse ja võib kontrollida kestlikkusaruande osi, näiteks kasvuhoonegaaside heitkoguseid. Äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi kohaselt peavad tema töö tulemused olema läbipaistvad ega tohi dubleerida vannutatud audiitorite / sõltumatute kindlustandvate audiitorteenuste osutajate tööd ([92]).

SÕLTUMATUD KINDLUSTANDVATE AUDIITORTEENUSTE OSUTAJAD

63) **Kas teise liikmesriigi territooriumil asutatud sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutaja saab ülesandeid täita sellise liikmesriigi territooriumil, kes ei luba sõltumatutel kindlustandvate audiitorteenuste osutajatel tegeleda oma territooriumil kestlikkusaruandluse audiitorkontrolliga?**

Ei. Teise liikmesriigi territooriumil asutatud sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutaja ei saa teha kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli liikmesriigis, kes ei luba sõltumatutel kindlustandvate audiitorteenuste osutajatel tegeleda oma territooriumil kestlikkusaruandluse audiitorkontrolliga.

Raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõike 4 esimeses lõigus on sätestatud liikmesriikidele võimalus lubada oma territooriumil asutatud sõltumatutel kindlustandvate audiitorteenuste osutajatel avaldada kestlikkusaruandluse kohta kindlustandvat arvamust tingimusel, et nende suhtes kohaldatakse nõudeid, mis on samaväärsed nõuetega, mis on sätestatud auditidirektiivis vannutatud audiitoritele, kes teevad kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli. Raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõike 5 esimeses lõigus nõutakse, et ainult need liikmesriigid, kes on kasutanud seda võimalust, lubavad teises liikmesriigis asutatud sõltumatutel kindlustandvate audiitorteenuste osutajatel teha oma territooriumil kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli.

64) **Kui sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutaja asutatakse teises liikmesriigis, siis kes on volitatud tegema järelevalvet sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutaja töö üle?**

Kui sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutaja teeb kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli teise liikmesriigi (vastuvõttev liikmesriik) territooriumil, peaks see liikmesriik, kus sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutaja on asutatud (päritoluliikmesriik), vastutama sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutaja töö järelevalve eest, välja arvatud juhul, kui vastuvõttev liikmesriik otsustab teha järelevalvet sõltumatute kindlustandvate audiitorteenuste osutajate poolt tema territooriumil tehtava kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli üle ([93]). Kui vastuvõttev liikmesriik otsustab teha järelevalvet kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli üle, mida tema territooriumil teevad teises liikmesriigis registreeritud sõltumatud kindlustandvate audiitorteenuste osutajad, teeb vastuvõttev liikmesriik järgmist: i) ei kehtesta sellistele sõltumatutele kindlustandvate audiitorteenuste osutajatele rangemaid nõudeid ega vastutust kui see, mis on liikmesriigi õigusaktide kohaselt nõutav kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli tegevate asjaomases vastuvõtvas liikmesriigis asutatud sõltumatute kindlustandvate audiitorteenuste osutajate või audiitorite puhul, ja ii) teavitab teisi liikmesriike oma otsusest teha järelevalvet kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli üle, mida teevad teistes liikmesriikides asutatud sõltumatud kindlustandvate audiitorteenuste osutajad.

([92]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõige 6 ja auditidirektiivi artikli 37 lõike 3 teine lõik.
([93]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõige 5.

65) **Kas pärast seda, kui liikmesriik on lubanud oma territooriumil asutada sõltumatud kindlustandvate audiitorteenuste osutajad, on riiklikel ettevõtjatel automaatselt lubatud kasutada sõltumatuid kindlustandvate audiitorteenuste osutajaid kestlikkusaruandluse audiitorkontrolliks?**

Jah, ettevõtjatel lubatakse kasutada sõltumatuid kindlustandvate audiitorteenuste osutajaid oma kestlikkusaruande audiitorkontrolliks, kui liikmesriik on lubanud sõltumatutel kindlustandvate audiitorteenuste osutajatel teha kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli.

KOLMANDATE RIIKIDE KINDLUSTANDVATE AUDIITORTEENUSTE OSUTAJAD

66) **Kas kolmandate riikide sõltumatud kindlustandvate audiitorteenuste osutajad võivad pakkuda liidus kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli teenust?**

Raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõike 4 kohaselt võib liikmesriigi territooriumil asutatud sõltumatutel kindlustandvate audiitorteenuste osutajatel lubada teha kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli.

Auditidirektiivi artikli 2 punktis 23 ja raamatupidamisdirektiivi artikli 2 punktis 20 sätestatud sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutaja määratluse kohaselt peab sõltumatu kindlustandvate audiitorteenuste osutaja olema akrediteeritud vastavalt määrusele nr 765/2008. Kuigi selles määruses viidatakse ainult liikmesriigi territooriumil asutatud asutuste akrediteerimisele, tuleb meeles pidada, et sõltumatud kindlustandvate audiitorteenuste osutajad ei kuulu kõnealuse määruse kavandatud kohaldamisalasse. Sõltumatud kindlustandvate audiitorteenuste osutajad osutavad kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli teenuseid. Seega tuleb sõltumatutele kindlustandvate audiitorteenuste osutajatele lubade andmise süsteemi tõlgendada GATSi (Maailma Kaubandusorganisatsiooni teenuskaubanduse üldleping) ja liidu kahepoolsete lepingute raames võetud liikmesriikide kohustuste valguses. Järelikult tuleb määrust nr 765/2008 seoses sõltumatute kindlustandvate audiitorteenuste osutajatega tõlgendada nii, et kolmandate riikide sõltumatutel kindlustandvate audiitorteenuste osutajatel on lubatud teha kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli kooskõlas liikmesriikide kohustustega.

KONFIDENTSIAALSUS

67) **Kas auditidirektiivi artiklis 23 sätestatud konfidentsiaalsusnõuded on kohaldatavad ka kutsetöötajate suhtes, kes teevad kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli?**

Jah. Auditidirektiivi artiklis 23 sätestatud konfidentsiaalsusnõuded on kohaldatavad ka kutsetöötajate suhtes, kes teevad kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli. Kui liikmesriik on lubanud sõltumatul kindlustandvate audiitorteenuste osutajal või muul kui finantsaruandeid auditeerival vannutatud audiitoril teha kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli, peaksid need kindlustandvate audiitorteenuste osutajad saama vahetada teavet, et oma tegevust asjakohaselt kooskõlastada.

KINDLUSTANDVAD AUDIITORTEENUSED

68) **Mida tähendab auditidirektiivi artikli 8 lõike 3 punktis b kasutatud mõiste „kestlikkusanalüüs“?**

Seoses vannutatud audiitoritega kasutati mõistet „kestlikkusanalüüs“ auditidirektiivis samaaegselt mõistega „finantsanalüüs“. Kui „finantsanalüüs“ viitab ettevõtte, osaettevõtte või projekti elujõulisuse, stabiilsuse ja kasumlikkuse hindamisele, siis „kestlikkusanalüüsi“ tuleks vaadelda kui hinnangut kestlikkusaspektidele, mis mõjutavad ettevõtet, ja kestlikkusaspektidele, millele ettevõte võib mõju avaldada.

TASUD

69) **Kas seda, kui kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli tasu vähendatakse juhul, kui sama vannutatud audiitor viib läbi ka kohustusliku auditi, peetakse auditidirektiivi artikli 25 rikkumiseks?**

Auditidirektiivi artikli 25 kohaselt peavad liikmesriigid tagama, et kohustusliku auditi ja kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli eest makstavaid tasusid ei mõjuta ega määra auditeeritavale üksusele osutatavad „lisateenused“, mis peaksid olema „muud teenused kui kohustuslik audit ja kestlikkusaruandluse audiitorkontroll“. Kohustusliku auditi ja kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli tasude vahelist suhet auditidirektiiviga ei reguleerita.

RAAMATUPIDAMISDIREKTIIVI ARTIKLITE 19a JA 29a KOHASELT KOOSTATUD KESTLIKKUSARUANDE AUDIITORKONTROLL

70) **Mille kohta peaks kindlustandvate audiitorteenuste osutaja vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõikele 1 arvamust avaldama?**

Vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõike 1 teise lõigu punktile aa peab iga ettevõtja, kes peab vastavalt kõnealuse direktiivi artiklitele 19a ja 29a esitama kestlikkusaruande, saama oma kestlikkusaruande kohta kindlustandva arvamuse.

Kindlust andev arvamus põhineb piiratud kindlust andval töövõtul seoses kestlikkusaruande vastavusega järgmistele nõuetele:

— raamatupidamisdirektiivis sätestatud kestlikkusaruandluse nõuded (sh kestlikkusaruandluse vastavus raamatupidamisdirektiivi artiklite 29b/29c kohaselt vastu võetud ESRSidele ning menetlusele, mida ettevõtja on rakendanud, et teha kindlaks nende ESRSide kohaselt esitatav teave, st kahekordne olulisuse hindamise protsess, samuti vastavus nõudele märgistada kestlikkusaruanne raamatupidamisdirektiivi artikli 29d kohaselt) ning

— taksonoomiamääruse artiklis 8 sätestatud aruandlusnõuded.

Kindlustandvate audiitorteenuste osutajatelt eeldatakse selliste menetluste rakendamist, mis võimaldavad neil järeldada, et nad ei ole märganud ühtegi asjaolu, mille tõttu nad usuksid, et kestlikkusaruandes sisalduv teave ei ole kõigis olulistes aspektides õiglaselt esitatud kooskõlas liidu poolt vastu võetud ESRSidega ning et see ei vasta õigusaktides sätestatud kestlikkusteabe märgistamise nõuetele (st digitaalne märgistamine) ega taksonoomiamääruse artikli 8 õiguslikele nõuetele.

Järelduse esimene osa, mis viitab õiglasele esitamisele kõigis olulistes aspektides kooskõlas ESRSidega, sisaldab arvamust järgmise kohta:

— kas ettevõtja kestlikkusaruanne, sealhulgas esitatava teabe kindlaksmääramise protsess (st kahekordne olulisuse hindamise protsess), on kooskõlas ESRSidega ning

— kas selle protsessi tulemusel on avalikustatud kõik ettevõtja olulised kestlikkusega seotud mõjud, riskid ja võimalused kooskõlas ESRSidega.

71) **ESRS 1 („Peamised nõuded“) paragrahv 121 võimaldab ettevõtjal lisada oma kestlikkusaruandesse teavet viitena ettevõtja aruandele, mis on koostatud vastavalt ELi keskkonnavalitsemis- ja -auditeerimissüsteemi (EMAS) määrusele (EL) nr 1221/2009. Selle sätte suhtes kohaldatakse paragrahvis 120 sätestatud tingimusi, sealhulgas tingimust, et viitena lisatud teave peab andma vähemalt sama kindlustaseme kui kestlikkusaruanne. Kas ettevõtja aruanne, mis on koostatud vastavalt ELi keskkonnajuhtimis- ja -auditeerimissüsteemi (EMAS) määrusele (EL) nr 1221/2009, peab andma vähemalt sama kindlustaseme kui kestlikkusaruanne?**

Vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõike 1 teise lõigu punktile aa peab iga ettevõtja, kes peab vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a ja 29a esitama kestlikkusaruande, saama oma kestlikkusaruande kohta piiratud kindlust andval töövõtul põhineva kindlustandva arvamuse. Ettevõtja aruannet, mis on koostatud vastavalt ELi keskkonnajuhtimis- ja -auditeerimissüsteemi (EMAS) määrusele (EÜ) nr 1221/2009, kontrollib tõendaja ja seda kontrolli saab pidada vähemalt sama kindlustaset andvaks kui äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivis sätestatud piiratud kindlust andva töövõtu nõue.

72) **Kui kaks vannutatud audiitorit auditeerivad finantsaruandeid ja teevad kestlikkusaruande audiitorkontrolli, siis kumb neist kahest peaks avaldama arvamust selle kohta, kas tegevusaruanne on kooskõlas finantsaruannetega?**

Raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõike 1 teise lõigu punkti a alapunkti i kohaselt peab finantsaruannete kohustuslikku auditit tegev vannutatud audiitor või audiitorühing avaldama arvamust selle kohta, kas tegevusaruanne vastab sama aruandeaasta kohta koostatud finantsaruandele. Kui vannutatud audiitor või audiitorühing, kes ei tee finantsaruannete kohustuslikku auditit, vastutab kestlikkusaruande kohta kindlustandva arvamuse esitamise eest, peab finantsaruandeid auditeeriv vannutatud audiitor või audiitorühing ikkagi esitama arvamuse sama majandusaasta tegevusaruande ja finantsaruannete kooskõla kohta.

73) **Milline dokument peab sisaldama kindlustandvat arvamust?**

Audiitorkontrolli aruanne ([94]). Kui kindlustandva arvamuse esitab sama audiitor, kes auditeerib finantsaruandeid, võivad liikmesriigid lubada audiitoritel lisada kindlustandva arvamuse auditiaruande eraldi osana.

74) **Kuidas tuleks audiitorkontrolli aruanne avaldada? Kas audiitorkontrolli aruande suhtes on kehtestatud vormingunõudeid?**

Praegu ei ole liidu õigusega ette nähtud auditiaruande ja/või selle allkirjastamise konkreetset vormingut. Euroopa ühtse juurdepääsupunkti paketiga muudetud raamatupidamisdirektiivi artikli 33a kohaselt peavad ettevõtjad siiski esitama audiitorkontrolli aruande selle avalikustamisel asjaomasele Euroopa ühtse juurdepääsupunkti kogumisasutusele andmete väljavõttu võimaldavas vormingus (või masinloetavas vormingus, kui seda nõuab liidu või liikmesriigi õigus) koos asjakohaste kaasnevate metaandmetega. Samuti on komisjonil õigus võtta vastu rakendusmeetmeid, et täpsustada audiitorkontrolli aruandele lisatavaid metaandmeid ja nõuda masinloetavat vormingut.

75) **Milliseid kindlustandvaid standardeid peaksid kestlikkusaruande audiitorkontrolli tegijad kasutama seni, kuni Euroopa Komisjon võtab vastu kindlustandvad standardid?**

Auditidirektiivi artikli 26 lõike 1 teise lõigu kohaselt võivad liikmesriigid kohaldada riigisiseseid auditeerimisstandardeid, menetlusi või nõudeid seni, kuni komisjon ei ole võtnud vastu sama valdkonda hõlmavat rahvusvahelist auditeerimisstandardit.

Võttes arvesse ESRS 1 kohaselt nõutava teabe kvalitatiivseid omadusi (2. peatükk ja B liide: asjakohasus ja tõene esitamine, samuti võrreldavus, tõendatavus ja arusaadavus) ning selleks, et vältida killustatust ja tagada, et tavad on üleminekuperioodi jooksul kuni liidu kindlustandvate standardite vastuvõtmiseni võimalikult ühtsed, on komisjon palunud Euroopa audiitorite järelevalveasutuste komiteel (CEAOB) töötada 2024. aastal välja mittesiduvad suunised vannutatud audiitorite ja muude kindlustandvate audiitorteenuste osutajate jaoks.

76) **Kas liikmesriikidel oleks võimalik lubada ettevõtjatel, kelle suhtes kohaldatakse äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi nõudeid, määrata vabatahtlikult töövõtt arvamuse avaldamiseks, mis põhineb kombineeritud audiitorkontrollil (st piiratud kindlus kestlikkusaruande mõnede osade puhul ja piisav kindlus aruande teiste osade puhul – näiteks seoses konkreetsete peamiste tulemusnäitajatega)?**

Vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 34 lõike 1 teise lõigu punktile aa peab kindlust andev arvamus kestlikkusaruande kohta põhinema piiratud kindlust andval töövõtul ([95]). Võttes arvesse, et piisavat kindlust andev töövõtt tagab suurema kindluse võrreldes piiratud kindlust andva töövõtuga, ei takista äriühingute kestlikkusaruandluse direktiiv ettevõtjal otsustada vabatahtlikult taotleda piisavat kindlust andva töövõtu alusel arvamust kogu kestlikkusaruande või selle osade kohta. Selle otsuse teeb ettevõtja, mitte kindlustandvate audiitorteenuste osutaja.

([94]) Auditidirektiivi artikkel 28a.

([95]) Auditidirektiivi artikli 26a kohaselt on komisjon volitatud võtma 1. oktoobriks 2026 vastu kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli piiratud kindlust andvad standardid. Samuti on komisjon volitatud võtma 1. oktoobriks 2028 vastu kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli piisavat kindlustandvad standardid, olles eelnevalt hinnanud, kas piisav kindlus on audiitorite ja ettevõtjate jaoks teostatav.

77) **Kas ettevõtjad, kes esitavad vabatahtlikult kestlikkusteavet kooskõlas ESRSidega (näiteks VKEd, kelle väärtpaberid ei ole noteeritud ELi reguleeritud turul), peavad laskma teha selle teabe suhtes audiitorkontrolli?**

Äriühingute kestlikkusaruandluse direktiiviga ei reguleerita vabatahtlikkuse alusel toimuvat kestlikkusaruandlust. Ettevõtja, kes koostab kestlikkusaruande vabatahtlikult, ei ole seega kohustatud laskma oma kestlikkusteabe suhtes teha kindlustandvat töövõttu.

MUUD KUI KINDLUSTANDVAD AUDIITORTEENUSED

78) **Millised on muude kui kindlustandvate audiitorteenuste osutamise piirangud, kui vannutatud audiitor osutab äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi kohaseid kindlustandvaid audiitorteenuseid ettevõtjale või kontsernile, kelle finantsaruandeid ta ei auditeeri?**

Auditidirektiivi artikli 25c lõike 1 kohaselt ei tohi audiitor või audiitorühing (ega võrgustiku liige), kes teeb avaliku huvi üksuse kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli, osutada avaliku huvi üksusele auditimääruse artikli 5 lõike 1 teise lõigu punktides b, c ja e–k nimetatud keelatud auditiväliseid teenuseid.

Auditidirektiivi artikli 25c lõike 2 kohaselt võib kõnealune vannutatud audiitor või audiitorühing osutada avaliku huvi üksusele auditiväliseid teenuseid, mis ei ole:

— selle artikli lõikes 1 osutatud keelatud auditivälised teenused või

— kui see on asjakohane (st kui vannutatud audiitor auditeerib ka finantsaruandeid), siis auditimääruse artikli 5 lõike 1 teises lõigus osutatud keelatud auditivälised teenused või

— selle määruse artikli 5 lõikes 2 osutatud teenused, mis võivad liikmesriikide hinnangul ohustada sõltumatust, tingimusel et auditikomitee on selle heaks kiitnud, olles igakülgselt hinnanud ohtu sõltumatusele ja kohaldatavaid ettevaatusabinõusid kooskõlas auditidirektiivi artikliga 22b.

Seega:

— kui audiitorühing teeb üksnes avaliku huvi üksuse kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli, võib ta osutada muid teenuseid kui auditimääruse artikli 5 lõike 1 teise lõigu punktides b, c ja e–k osutatud keelatud auditivälised teenused (kuna viimased ohustavad audiitorühingu sõltumatust kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli tegemisel);

— kui audiitorühing osutab konkreetsele avaliku huvi üksusele nii kohustusliku auditi kui ka kestlikkusaruandluse audiitorkontrolli teenust, võib ta osutada muid teenuseid kui auditimääruse artikli 5 lõike 1 teises lõigus osutatud keelatud teenused (st kõigis punktides a–k osutatud keelatud teenused, sest need ohustavad audiitorühingu sõltumatust mõlema teenuse osutamise korral: kestlikkusaruandluse audiitorkontroll (punktid b, c ja e–k) ning kohustuslik audit (punktid a–k)).

KOOSKÕLAS RAAMATUPIDAMISDIREKTIIVI ARTIKLIGA 40a KOOSTATUD KESTLIKKUSARUANDE AUDIITORKONTROLL

79) **Mis juhtub, kui kolmanda riigi ettevõtja ei esita liidu tütarettevõtjale / liidu filiaalile kindlustandvat arvamust?**

Raamatupidamisdirektiivi artikli 40a lõikes 3 on sätestatud, et kui kolmanda riigi ettevõtja ei esita kindlustandvat arvamust, teeb tütarettevõtja või filiaal sellekohase avalduse.

80) **Kuidas tuleb avaldada kooskõlas raamatupidamisdirektiivi artikliga 40a koostatud kestlikkusaruande kindlust andev arvamus? Kas on mingeid vormingunõudeid?**

Raamatupidamisdirektiivi artikli 40d lõike 1 kohaselt avaldatakse vastavalt artiklile 40a koostatud kestlikkusaruande kohta kindlustandev arvamus koos kestlikkusaruandega ja vajaduse korral artikli 40a lõike 2 neljandas lõigus nimetatud avaldusega 12 kuu jooksul pärast selle aruandeaasta bilansipäeva, mille kohta aruanne on koostatud, nagu iga liikmesriik on ette näinud, vastavalt äriühinguõiguse direktiivi artiklitele 14–28 ja asjakohasel juhul kooskõlas nimetatud direktiivi artikliga 36. Praegu ei ole liidu õigusega kindlustandva arvamuse konkreetset vormingut ette nähtud. Raamatupidamisdirektiivi artiklis 33a, mis on kehtestatud Euroopa ühtse juurdepääsupunkti paketiga, ([96]) nõutakse siiski, et tütarettevõtjad ja filiaalid, kelle suhtes kohaldatakse raamatupidamisdirektiivi artiklit 40a, esitavad liikmesriigi määratud kogumisasutusele kestlikkusaruande andmete väljavõttu võimaldavas vormingus koos asjakohaste kaasnevate metaandmetega. Samuti on komisjonil õigus võtta vastu rakendusmeetmeid, et täpsustada täiendavalt kindlustandvale arvamusele lisatavaid metaandmeid ja nõuda masinloetavat vormingut.

VI JAGU.

KORDUMA KIPPUVAD KÜSIMUSED PEAMISTE IMMATERIAALSETE RESSURSSIDE KOHTA

81) **Vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 19 lõike 1 neljandale lõigule peavad ettevõtjad esitama teabe peamiste immateriaalsete ressursside kohta ja selgitama, kuidas ettevõtja ärimudel neist ressurssidest põhimõtteliselt sõltub ja kuidas sellised ressursid on ettevõtja jaoks väärtuse loomise allikad. Kas see avalikustamisnõue kehtib igat liiki peamiste immateriaalsete ressursside, sealhulgas bilansis kajastatud immateriaalsete varade kohta?**

Raamatupidamisdirektiivi artikli 19 lõike 1 neljas lõik ei ole piiratud teabega peamiste immateriaalsete ressursside kohta, mida ei kajastata bilansis immateriaalse varana. Järelikult kehtib see avalikustamisnõue ettevõtja kõigi peamiste immateriaalsete ressursside suhtes, sealhulgas bilansis kajastatud immateriaalsete varade suhtes.

Selline terviklik lähenemisviis võimaldab kasutajatel mõista, kuidas ettevõtja ärimudel sõltub peamistest immateriaalsetest ressurssidest ja milline on nende olulisus ettevõtte väärtuse loomisel, sõltumata sellest, kas need vastavad kohaldatava raamatupidamisraamistiku kajastamis- ja mõõtmiskriteeriumidele. See aitab kasutajatel hinnata ettevõtja turuväärtust.

82) **Millised üksused peavad esitama tegevusaruandes teabe peamiste immateriaalsete ressursside kohta? Kas see nõue kehtib ka krediidiasutuste ja kindlustusandjate suhtes, sõltumata nende õiguslikust vormist?**

Suurettevõtjad ja börsil noteeritud VKEd (v.a mikroettevõtjad) peavad esitama teabe peamiste immateriaalsete ressursside kohta ja selgitama, kuidas ettevõtja ärimudel neist ressurssidest põhimõtteliselt sõltub ja kuidas sellised ressursid on ettevõtja jaoks väärtuse loomise allikad. Raamatupidamisdirektiivi artiklit 19 kohaldatakse ainult kõnealuse direktiivi artikli 1 lõikes 1 osutatud ettevõtjate liikide suhtes, sealhulgas krediidiasutuste ja kindlustusandjate suhtes, kes vastavad artikli 1 lõikes 1 sätestatud tingimustele. See teave peab sisalduma tegevusaruandes (kuid mitte tingimata kestlikkusaruandes).

83) **Kas peamised immateriaalsed ressursid tuleb lisada kestlikkusaruandesse?**

Raamatupidamisdirektiivi artikli 19 lõikes 1 on sätestatud teave, mis peab sisalduma ettevõtja tegevusaruandes. Raamatupidamisdirektiivi artikli 19 lõike 1 kohaselt tuleb peamisi immateriaalseid ressursse käsitlev teave esitada tegevusaruandes. Seetõttu ei pea see teave tingimata sisalduma kestlikkusaruandes ja selle võib esitada tegevusaruande muus osas.

([96]) Eelkõige Euroopa Parlamendi ja nõukogu 13. detsembri 2023. aasta direktiiv (EL) 2023/2864, millega muudetakse teatavaid direktiive seoses Euroopa ühtse juurdepääsupunkti loomise ja toimimisega (ELT L, 2023/2864, 20.12.2023, ELI: http://data.europa.eu/eli/dir/2023/2864/oj) (Euroopa ühtse juurdepääsupunkti koonddirektiiv).

VII JAGU.

TÄIENDAVAD KORDUMA KIPPUVAD KÜSIMUSED KOLMANDATE RIIKIDE ETTEVÕTJATELE ESITATAVATE NÕUETE KOHTA

84) **Kas kolmandate riikide ettevõtjad peavad vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a/29a esitama kestlikkusteavet individuaalsel ja/või konsolideeritud tasandil (individuaalne/konsolideeritud kestlikkusaruanne)?**

Ilma et see piiraks läbipaistvusdirektiivi artikli 23 kohaldamist, peavad kolmandate riikide ettevõtjad vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a/29a esitama kestlikkusteabe individuaalsel ja/või konsolideeritud tasandil, kuid ainult juhul, kui kolmanda riigi ettevõtja on ELi reguleeritud turul noteeritud vabalt võõrandatavate väärtpaberite emitent (v.a mikroettevõtjad).

Kolmandate riikide emitendid peavad vastavalt läbipaistvusdirektiivi artikli 4 lõikele 5, milles viidatakse raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a ja 29a, lisama oma majandusaasta aruande osaks olevasse tegevusaruandesse kestlikkusteabe.

85) **Kas kolmandate riikide VKEd, kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul, võivad loobuda kohustusest esitada kestlikkusteavet enne 1. jaanuari 2028 algavate majandusaastate kohta vastavalt raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõikele 7?**

Jah, raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõikes 7 sätestatud erandit kohaldatakse ka kolmandate riikide VKEde suhtes, kelle vabalt võõrandatavad väärtpaberid on noteeritud ELi reguleeritud turul (vt korduma kippuv küsimus 16).

86) **Kui kolmanda riigi emaettevõtja avaldab vabatahtlikult konsolideeritud kestlikkusaruande, et võimaldada oma tütarettevõtjatel kasutada raamatupidamisdirektiivi artikli 19a lõikes 9 ja artikli 29a lõikes 8 sätestatud erandeid, siis kas see konsolideeritud kestlikkusaruanne peab sisalduma konsolideeritud tegevusaruandes või võib see olla eraldiseisev dokument?**

Kolmanda riigi emaettevõtja, kes järgib vabatahtlikult raamatupidamisdirektiivi artiklit 29a, võib konsolideeritud kestlikkusaruande esitada eraldi dokumendina.

87) **Kas kolmanda riigi emaettevõtja konsolideeritud kestlikkusaruanne, mis koostatakse vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklile 29a, peab hõlmama kõiki tema tütarettevõtjaid või ainult liidu tütarettevõtjaid?**

Kestlikkusaruande konsolideerimise eeskirjad on samad, mis finantsaruannete konsolideerimise puhul. Raamatupidamisdirektiivi artikli 22 lõike 6 ([97]) kohaselt peab konsolideeritud kestlikkusaruanne hõlmama kõiki tütarettevõtjaid, olenemata sellest, kus on nende tütarettevõtjate registrijärgne asukoht.

88) **Kuidas saab kolmanda riigi ettevõtja, kes ei pea liidu õiguse kohaselt kestlikkusteavet esitama, võimaldada oma liidu tütarettevõtjatel saada vabastuse kestlikkusaruandlusest vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a ja 29a seni, kuni komisjon teeb otsuse kolmandate riikide kestlikkusaruandluse standardite samaväärsuse kohta?**

Kolmanda riigi ettevõtja, kes ei pea liidu õiguse kohaselt esitama kestlikkusteavet ja soovib võimaldada oma liidu tütarettevõtjatel saada vabastuse kestlikkusaruandlusest vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19a ja 29a, võib avaldada konsolideeritud kestlikkusaruande, mis on koostatud kooskõlas ESRSidega.

([97]) Raamatupidamisdirektiivi artikli 22 lõige 6: „Ilma et see piiraks artikli 23 lõike 9 kohaldamist, on emaettevõtja ja selle kõik tütarettevõtjad konsolideerimisse kaasatud ettevõtjad olenemata sellest, kus on selliste tütarettevõtjate registrijärgne asukoht“.

Teise võimalusena peavad liikmesriigid raamatupidamisdirektiivi artikli 48i lõike 1 alusel lubama kuni 6. jaanuaril 2030 lõppevate majandusaastateni tütarettevõtjal, kelle suhtes kohaldatakse raamatupidamisdirektiivi artikleid 19a ja 29a ja kelle emaettevõtja suhtes kohaldatakse kolmanda riigi õigust, koostada ja avaldada raamatupidamisdirektiivi artikli 29a kohase konsolideeritud kestlikkusaruande, mis hõlmab kõiki sellise kolmanda riigi emaettevõtja otseseid või kaudseid liidu tütarettevõtjaid, kelle suhtes kohaldatakse raamatupidamisdirektiivi artikleid 19a ja 29a. Raamatupidamisdirektiivi artikli 48i lõikes 2 on sätestatud, et konsolideeritud kestlikkusaruannet koostav liidu tütarettevõtja on üks kontserni liidus tegutsevatest tütarettevõtjatest, mille käive liidus oli vähemalt ühel viimasest viiest eelarveaastast – kui see on kohaldatav, konsolideeritud alusel – suurim.

Raamatupidamisdirektiivi artikli 48i lõikes 3 on sätestatud, et kui artikli 48i lõikes 1 osutatud liidu tütarettevõtja koostab ja avaldab konsolideeritud kestlikkusaruande, vabastatakse kõik konsolideerimisse kaasatud ettevõtjad kestlikkusaruandlusest, juhul kui on täidetud artikli 19a lõikes 9 ja artikli 29a lõikes 8 sätestatud tingimused.

89) **Kas kolmandate riikide emitendid peavad oma kestlikkusaruandes esitama taksonoomiamääruse artikli 8 kohaselt avalikustatava teabe?**

Ilma et see piiraks läbipaistvuse direktiivi artikli 23 kohaldamist, peavad kolmandate riikide emitendid, kes esitavad aruande vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklile 19a või 29a, lisama oma kestlikkusaruandesse taksonoomiamääruse artikli 8 kohaselt avalikustatava teabe.

Läbipaistvusdirektiivi artikli 4 lõikes 5 on sätestatud, et ELi turul noteeritud vabalt võõrandatavate väärtpaberite ELi ja kolmandate riikide emitendid (v.a mikroettevõtjad) peavad koostama oma tegevusaruande vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklitele 19, 19a, 20 ja artikli 29d lõikele 1 (või konsolideeritud tegevusaruande puhul vastavalt raamatupidamisdirektiivi artiklitele 29, 29a ja artikli 29d lõikele 2) ning see peab sisaldama taksonoomiamääruse artikli 8 lõike 4 kohaselt vastu võetud täpsustusi, „kui selle on koostanud nimetatud sätetes osutatud ettevõtja“.

Kooskõlas kaasseadusandjate selge kavatsusega laiendada raamatupidamisdirektiivis (mida kohaldatakse ainult liidu ettevõtjate suhtes) sätestatud kestlikkusaruandluse nõudeid liidu ja kolmandate riikide emitentidele, tuleb väljendit „kui selle on koostanud nimetatud sätetes osutatud ettevõtja“ tõlgendada nii, et see viitab raamatupidamisdirektiivi artiklites 19a ja 29a osutatud ettevõtjate kategooriatele (st suurettevõtjad, börsil noteeritud VKEd (v.a mikroettevõtjad) ja suurte kontsernide emaettevõtjad). Kuna läbipaistvusdirektiivi kohaldatakse kõigi liidu ja kolmandate riikide emitentide (sh mikroettevõtjate) suhtes, on see lause vajalik tagamaks, et börsil noteeritud mikroettevõtjate suhtes ei kohaldata kestlikkusaruandluse nõudeid.

Taksonoomiamääruse artikli 8 kohaselt peavad äriühingud, kelle suhtes kohaldatakse raamatupidamisdirektiivi artiklit 19a või 29a, avaldama, kuidas ja millises ulatuses on äriühingu tegevus seotud majandustegevusega, mis liigitatakse keskkonnasäästlikuks. Läbipaistvusdirektiivi artikli 4 lõike 5 sõnastusest nähtub, et kui liidu või kolmanda riigi emitendi suhtes kohaldatakse raamatupidamisdirektiivi artikli 19a või 29a kohaseid kestlikkusaruandluse nõudeid, peab ta oma tegevusaruandes esitama taksonoomiamääruse artikli 8 kohaselt avalikustatava teabe.

VIII JAGU.

KORDUMA KIPPUVAD KÜSIMUSED JÄTKUSUUTLIKKUST KÄSITLEVA TEABE AVALIKUSTAMISE MÄÄRUSE KOHTA

90) **Kas finantsturu osalised võivad eeldada, et mis tahes näitaja, millest äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi kohaldamisalasse kuuluv investeerimisobjektiks olev äriühing on teatanud kui mitteolulisest, ei suurenda vastavat põhilise negatiivse mõju näitajat seoses jätkusuutlikkust käsitleva teabe avalikustamise määruse kohaselt avalikustatava teabega?**

Jah. Finantsturu osalised võivad eeldada, et mis tahes näitaja, millest ESRSe kohaldav investeerimisobjektiks olev äriühing on teatanud kui mitteolulisest, ei suurenda vastavat põhilise negatiivse mõju näitajat seoses jätkusuutlikkust käsitleva teabe avalikustamise määruse kohaselt avalikustatava teabega, st selle investeeringu väärtust ei pea jätkusuutlikkust käsitleva teabe avalikustamise määruse kohase asjaomase põhilise negatiivse mõju näitaja lugejasse lisama.

Raamatupidamisdirektiivi artikli 29b lõike 5 punkti b kohaselt peab komisjon kestlikkusaruandluse standardite vastuvõtmisel võtma võimalikult suures ulatuses arvesse teavet, mida finantsturu osalised vajavad määruses (EL) 2019/2088 ja selle määruse alusel vastu võetud delegeeritud õigusaktides sätestatud avalikustamiskohustuste täitmiseks.

Tulenevalt äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivis sätestatud kohustusest võtta arvesse finantsturu osaliste teabevajadusi, on mis tahes näitaja, millest investeerimisobjektiks olev äriühing, kelle suhtes kohaldatakse äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi nõudeid, teatab kui mitteolulisest, asjakohane teave ja seda võib käsitada nii, et see ei põhjusta jätkusuutlikkust käsitleva teabe avalikustamise määruse kohast põhilist negatiivset mõju.

Finantsturu osalised leiavad selle teabe äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi kohasest aruandest, kuna ESRS 1 paragrahvis 35 nõutakse, et kui ettevõtja leiab, et jätkusuutlikkust käsitleva teabe avalikustamise määrusest tulenev konkreetne andmepunkt ei ole oluline, märgib ta sõnaselgelt, et kõnealune teave „ei ole oluline“ ([98]).

Lisaks sellele peavad ESRS 2 paragrahvi 56 kohaselt ettevõtjad, kelle suhtes kohaldatakse äriühingute kestlikkusaruandluse direktiivi, lisama tabeli muudest ELi õigusaktidest, sealhulgas jätkusuutlikkust käsitleva teabe avalikustamise määrusest tulenevatest andmepunktidest, märkides ära nende asukoha kestlikkusaruandes ja märkides nende puhul, mida ettevõtja on hinnanud mitteoluliseks, ESRS 1 paragrahvi 35 kohasesse tabelisse „ei ole oluline“.

([98]) Sama lähenemisviis kehtib ka muudest liidu õigusaktidest tulenevate andmepunktide puhul, mis on loetletud ESRS 2 B liites.