



RAHANDUS-  
MINISTEERIUM  
MINISTRY of FINANCE of the REPUBLIC of ESTONIA

# **Arvestusala valge raamat**

Ettevõtluse ja arvestuspoliitika osakond

Tallinn  
2014

## Sisukord

SISSEJUHATUS.....	3
A. FINANTSARVESTUS .....	7
1. Mõisted ja definitsioonid .....	7
2. Eesti finantsaruandluse standard.....	9
3. Raamatupidamise algdokument.....	11
4. Raamatupidamisdirektiivi ülevõtmine.....	13
5. Püsiva tegevuskoha majandusaasta aruande koostamine .....	17
6. Sihtasutuse ja mittetulundusühingu majandusaasta aruande koostamine.....	18
7. Riigi raamatupidamiskohustuslase majandusaasta aruanne .....	18
8. Majandusaasta aruande avaldamise tähtaeg .....	19
9. Arvestusekspertide kutsequalifikatsioonisüsteem .....	20
10. Auditi ja ülevaatuse piirmäärad .....	21
B. AUDIITORTEGEVUS .....	23
C. JÄRELEVALVE .....	29
D. IT LAHENDUSED .....	30
E. RAHVUSVAHELINE MÕÕDE.....	31

## SISSEJUHATUS

Rahandusministeeriumi valitsemisalas on valitsuse finantspoliitika kavandamine, koordineerimine ja elluviimine. Rahandusministeeriumi ülesandeks on kavandada ja ellu viia poliitikaid, mis tagavad asjakohaste juhtimisotsustuste tegemiseks avalikkusele vajaliku arvestusalase info õigeaegsuse, objektiivsuse ja ammendavuse. Eelnimetatud ülesannete täitmiseks töötab rahandusministeerium välja poliitika, valmistab ette õigusaktide eelnõud ning koordineerib nende rakendamist raamatupidamise ja audiitortegevuse valdkonnas.

**Rahandusministeeriumi sihiks arvestuspoliitika kujundamisel on eelduste loomine konkurentsivõime ja usaldusväärsuse kasvatamiseks nii, et avalik huvi ja ettevõtjate ärihuvi on omavahel tasakaalustatud ning ühiskonnas tekkiv summaarne halduskulu ja -koormus optimaalne.**

**Muudatused arvestusala õigusraamistikus peavad arvestama ja toetama väikeriigi avatud majanduspoliitikat, mis põhineb välisinvesteeringutel ja mis on orienteeritud ekspordile ning kus olulist rolli mängib mikro- ja väikeettevõtjate segment ja selle konkurentsivõime.**

Eesti õiguskeskkond peab vastama avalikule huvile ning käima käsikäes rahvusvahelise arenguga ja parima praktikaga, selleks et tagada ettevõtlust, innovaatilisi lahendusi ja investeeringuid soodustav majanduskeskkond. Muutunud geopoliitiline olukord ja Euroopa Liidu õigusraamistik tingivad muudatusi arvestusvaldkonda reguleerivates Eesti õigusaktides. *Status quo* säilitamine arvestusalal paneks Eesti ettevõtjad teistes jurisdiktsioonides tegutsevate kolleegidega võrreldes halvemasse konkurentsiolekorda, kuna ei võimaldaks neil rakendada Euroopa Liidu uuenenud regulatsiooni pakutavaid võimalusi.

Arvestusala puudutav regulatsioon vajab kaasajastamist ja järgmiste Euroopa Liidu õigusaktidega kooskõlla viimist:

- 1) 2013. aasta 26. juunil vastu võetud Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiviga 2013/34/EL (edaspidi *raamatupidamisdirektiiv*), mis käsitleb teatavat liiki ettevõtjate aruandeaasta finantsaruannete, konsolideeritud finantsaruannete ja nendega seotud aruannete koostamise ja avaldamise nõudeid;
- 2) 2014. aasta 22. oktoobril vastu võetud Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiviga 2014/95/EL, millega muudetakse raamatupidamisdirektiivi seoses mitmekesisust käsitleva teabe ja muu kui finantsteabe avalikustamisega teatavate suurettevõtjate ja kontsernide poolt;
- 3) 2014. aasta 16. aprillil vastu võetud Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiviga 2014/55/EL, mis käsitleb e-arveldamist riigihangete puhul;
- 4) 2014. aasta 16. juunil vastu võetud Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiviga 2014/56/EL (edaspidi *auditidirektiiv*), mis käsitleb raamatupidamise aastaaruannete ja konsolideeritud raamatupidamise aastaaruannete kohustuslikku auditit;
- 5) 2014. aasta 16. aprillil vastu võetud Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusega 537/2014 (edaspidi *auditimäärus*), mis käsitleb avaliku huvi üksuste kohustusliku auditi erinõudeid.

Majandusarvestus on paljusid erinevaid huvigruppe (nt kreditorid, juhatuse ja nõukogu liikmed, juhtimisotsuste ettevalmistajad, analüütikud, töötajad ja riigiasutused), puudutavate protsesside keskmes ja arvestuspraktikate võrreldavusest huvitatud osapoolte paljusus ja mitmekesisus muudavad arvestuspraktikate harmoneerimise avaliku huvi objektiks.<sup>1</sup>

Arvestusala regulatsioon peab põhinema parimal rahvusvaheliselt tunnustatud arvestuse ja aruandluse põhimõtetele ning järgima eeskujulikul järjel olevat arvestusala praktikat. Rahvusvaheliselt tunnustatud arvestuse ja aruandluse põhimõteteks on Euroopa Liidu direktiivid, mis reguleerivad raamatupidamist, ja üldtunnustatud finantsaruandluse standardid. Üldtunnustatud finantsaruandluse standarditeks on Rahvusvahelise Arvestusstandardite Nõukogu (IASB – ingl *International Accounting Standards Board*) kinnitatud rahvusvahelised finantsaruandluse standardid (IFRS – ingl *International Financial Reporting Standards*), väikese ja keskmise suurusega ettevõtete rahvusvaheline finantsaruandlusstandard (IFRS for SMEs – ingl *International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities*), Rahvusvahelise Arvestusekspertide Föderatsiooni (IFAC – ingl *International Federation of Accountants*) Rahvusvahelise Avaliku Sektori Arvestusstandardi Nõukogu (*International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB)) kinnitatud rahvusvahelised avaliku sektori finantsarvestuse standardid (IPSAS – ingl *International Public Sector Accounting Standards*) ja muud analoogsed standardid. Samuti tuleb arvestusala õigusaktide muutmisel lähtuda järgmistest raamatupidamisdirektiivi eesmärkidest:

- vähendada halduskoormust ja lihtsustada nõudeid mikro- ja väikeettevõtjate jaoks;
- suurendada finantsaruannete selgust ja võrreldavust ettevõtjate puhul, kelle osas on see elavama piiriülese majandustegevuse ja suurema väliste sidusrühmade arvu tõttu oluline;
- kaitsta kasutajate olulisi vajadusi, et säilitada neile vajalik arvestusteave.

Eestis reguleerib raamatupidamise korraldamist ja aruandlust 2002. aasta 20. novembril vastuvõetud raamatupidamise seadus (edaspidi *RpS*) ja audiitortegevust 2010. aasta 27. jaanuaril vastu võetud audiitortegevuse seadus (edaspidi *AudS*).

Hea õigusloome tava kohaselt peab õigusloomeprotsess olema ettenähtav ja avatud. Õigusloomes tehtavad otsused peavad olema teadmispõhised, selged ja põhjendatud avaliku huviga. Eelnimetatut silmas pidades on arvestusala valge raamatu eesmärk **valdkondlike sidusrühmade ja laia avalikkuse kaasamine** seadusandlike algatuste väljatöötamise ja poliitikakujundamise **ning laiapõhjaline konsulteerimine**.

Seetõttu oleme arvestusvaldkonda puudutavate õigusaktide väljatöötamise eesmärgil:

- 1) viinud läbi kolm arvestusala arengut puudutavat ümarlauda (17.02.2014, 09.07.2014 ja 28.08.2014). Ümarlaudade sisukokkuvõtted on avalikustatud Rahandusministeeriumi kodulehel arvestusala arenguid aastatel 2014–2019 käsitlevas ajaveebis. Link ajaveebile <http://www.fin.ee/arvestusala-arengud>;
- 2) viinud läbi arvestusvaldkonna perspektiive käsitleva küsitluse, et selgitada välja, millised on sihtrühma ootused, milliseid küsimusi peab õigussüsteem lahendama, millele kaasa aitama, mida takistama ja mille takistamisest hoiduma. Küsitluse tulemused on avalikustatud: <http://www.fin.ee/arvestusala-arengud>;

---

<sup>1</sup> M. Hirvoja-Tamm. Eesti väikeste ja keskmise suurusega ettevõtete finantsaruandluse regulatsiooni täiustamise võimalused. Tartu Ülikool. 2010.

- 3) töötanud välja RpS-i väljatöötamiskavatsuse. Väljatöötamiskavatsuse raames sidusrühmadelt laekunud arvamused ja ettepanekud on avalikustatud siin<sup>2</sup>;  
 4) koostanud käesoleva arvestusala valge raamatu.

Arvestusala valge raamat on poliitikadokument, mida kasutatakse poliitikavaldkonna arendamisvahendina ja mis sisaldab taotletavaid eesmärke, peamisi sõlmküsimusi ning ettepanekuid meetmeteks. Arvestusala valges raamatus käsitletavad valdkonnad ja põhiteemad on toodud allpool (vt Tabel 1).

Arvestusala valge raamat on teekaardiks arvestusala õigusaktide väljatöötamisel (vt Joonis 1).

Tabel 1. Arvestusala valge raamatu struktuur

Valdkond / Käsitletav küsimustering	Hetkeolukord, probleemid	Eesmärgid, põhimõtted	Tehtud uuringud	Lahendused, meetmed
Finantsarvestus	X	X	X	X
Audiiortegevus	X	X	X	X
Järelevalve	X	X	-	-
IT lahendused	X	X	-	-
Rahvusvaheline mõõde	X	X	-	-

Joonis 1. Poliitikadokument ja õigusaktid



Rahandusministeerium koostab RpS-i muutmise seaduse väljatöötamiskavatsuse (dokumendi number eelnõude infosüsteemis 14-1701/01) ning RpS-i ja sellega seotud teiste seaduste

<sup>2</sup> <http://www.fin.ee/arvestusala-arengud>

muutmise seaduse väljatöötamiskavatsuse (dokumendi number eelnõude infosüsteemis 14-1383/03). Eelnimetatud väljatöötamiskavatsuste kooskõlastamise järel esitame aruteluks:

- 1) RpS-i muutmise ja sellega seonduvate teiste seaduse muutmise seaduse eelnõu, millega:
  - võetakse Eesti õigusesse üle raamatupidamisdirektiiv;
  - kehtestatakse Eesti finantsaruandluse standardi (edaspidi *EFS*) raamistik;
  - muudetakse sihtasutuste ja mittetulundusühingute majandusaasta aruande heakskiitmise protsess sarnaseks äriühingute analoogse protsessiga;
  - tunnistatakse kehtetuks riigiraamatupidamiskohustuslaste (va Riigikontroll) majandusaasta aruande koostamise kohustus;
  - muudetakse auditi ja ülevaatuse piirmäärasid;
- 2) RpS-i ja tulumaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu, millega:
  - kaasajastatakse algdokumendi sisu nõuded ja säilitamise regulatsioon;
  - sätestatakse e-arvete õiguslik raamistik;
  - kehtestatakse e-arvete käibe reeglid era- ja avaliku sektori vahel;
  - kehtestatakse reeglid püsiva tegevuskoha majandusaasta aruande koostamisele.

Lisaks eelnimetatud väljatöötamiskavatsustele koostame AudS-i muutmise seaduse teekaardi, milles käsitletakse muu hulgas:

- auditidirektiivi ja -määruse ülevõtmisega seonduvaid küsimusi;
- audiitortevõtmise avaliku järelevalve struktuuri ja rahastamise küsimusi.

### **Tehtud uuringud ja läbitud konsultatsioonid**

Käesolev dokument tugineb järgmiste uuringute ja konsultatsioonide tulemustele:

- 1) uuring „Arvestusala halduskoormus“. Uuringu viis läbi BDO Eesti AS. Uuringu eesmärgiks oli selgitada välja, milline on olnud e-aruandlussüsteemi mõju aruandekohustuslastele ja riigile ning kas ja kui palju oleks põhjendatud tõsta arvestusalaste kohustuste tekkimise lävendeid. Uuringu tulemused on kättesaadavad siin: <http://www.fin.ee/arvestusala-arengud>;
- 2) küsitlus „Arvestusala arengud 2014–2017“. Küsitluse viis läbi rahandusministeerium. Küsitluse eesmärgiks oli koguda infot selle kohta, millised on sidusrühma ootused arvestusala puudutavates küsimustes, milliseid küsimusi peab õigussüsteem lahendama, millele kaasa aitama, mida takistama ja mille takistamisest hoiduma. Küsitlus ja selle tulemusi käsitlev analüüs on kättesaadavad siin: <http://www.fin.ee/arvestusala-arengud>;
- 3) uuring „Masinloetavatele e-arvetele üleminek era- ja avaliku sektori vahel“. Küsitluse viis läbi Ernst & Young Baltic AS. Uuringu tulemused on kättesaadavad siin: <http://www.fin.ee/doc.php?111158>;
- 4) auditidirektiivi ja -määruse muutmise raames peetud konsultatsioonid. Tulemused on kättesaadavad siin: [http://ec.europa.eu/finance/auditing/reform/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/finance/auditing/reform/index_en.htm);
- 5) arvestusala valge raamatu koostamise käigus peetud konsultatsioonid. Sisukokkuvõtted on kättesaadavad siin: <http://www.fin.ee/arvestusala-arengud>;
- 6) RpS-i ja sellega seonduvate teiste seaduste muutmise seaduse väljatöötamiskavatsuse kooskõlastamise käigus sidusrühmade avaldatud arvamused ja seisukohad. Kokkuvõtte arvamustest ja seisukohtadest on kättesaadav siin: <http://www.fin.ee/arvestusala-arengud>.

## A. FINANTSARVESTUS

Finantsarvestuse väljundiks olevate finantsaruannetega esitatakse informatsiooni avalikkusele, selle põhjal koostatakse maksudeklaratsioone ja riiklikke statistilisi aruandeid ning arvestatakse maksukohustusi ja makstakse makse. Õigusselguse ja -kindluse põhimõtteid järgides kehtestatud ja Eesti ettevõtlus- ja õiguskeskkonda sobiv ning võrreldavust võimaldav finantsaruandluse raamistik aitab tagada asjakohaste otsustuste tegemiseks vajamineva avalikkusele suunatud arvestusalase info usaldusväärsuse, õigeaegsuse, objektiivsuse ja ammendavuse.

### 1. Mõisted ja definitsioonid

#### 1.1. Hetkeolukord

Eestis on finantsarvestust puudutav õigusraamistik sätestatud RpS-is, Raamatupidamise Toimkonna juhendites, rahandusministri määruses „Riigi raamatupidamise üldeeskiri“ ja Euroopa Komisjon määruses 1126/2008/EÜ, millega võetakse vastu teatavad rahvusvahelised raamatupidamisstandardid.

Eesti Vabariigi põhiseaduse (edaspidi *PS*) § 13 lõikest 2 ja §-st 10 tuleneb õigusselguse ja õiguskindluse põhimõte. Õigusnormid peavad olema piisavalt arusaadavad, et üksikisikul oleks võimalik avaliku võimu organi käitumist teatava tõenäosusega ette näha ja oma käitumist sellekohaselt reguleerida. Õiguskindlus tähendab nii selgust kehtivate õigusnormide sisu osas (õigusselguse põhimõte) kui ka kindlust kehtestatud normide püsijäämise suhtes (õiguspärase ootuse põhimõte).<sup>3</sup>

Paraku oleme olukorras, kus arvestusala reguleerivates õigusaktides on kasutusel erinev mõisteteaparatuur. Seega ei ole arvestusala õigusaktid kooskõlas Vabariigi Valitsuse määruse „Hea õigusloome ja normitehnika eeskirja“ § 18 lõikes 2 sätestatuga, kuna neis kasutatavad terminid erinevad Euroopa Komisjoni heaks kiidetud standardites kasutatavatest terminitest.

#### 1.2. Eesmärk

Õigusselguse ja -kindluse tagamiseks peaks ühte valdkonda reguleerivates õigusnormides olema kasutusel kvaliteetne, ühtne ja laialt aktsepteeritud mõisteteaparatuur, mis moodustaks terviksüsteemi. See tagab ühelt poolt õiguse parema rakendamise ning võimaldab teisalt haridusasutustel anda kvaliteetset arvestusalast õpet, mis omakorda loob eelduse ühtsetel alustel toimuvale arvestusalasele praktikale. Seetõttu tuleb Eestis kehtestatavates üldaktides kasutatavad terminid üle vaadata ja ühtlustada. Ülevaatamise ja ühtlustamise eesmärgiks on, et arvestusala reguleerivates õigusnormides on kasutusel kvaliteetne ning ühtne ja laialt aktsepteeritud arvestusala mõisteteaparatuur. Järgnevalt on toodud prof. Jaan Alveri 2010. aastal raamatupidamise seaduse muutmise seaduse eelnõu kooskõlastamise raames esitatud näited<sup>4</sup> terminitest, mille kasutuselevõtmist tuleb analüüsida.

<sup>3</sup> Riigikohtu põhiseaduslikkuse järelevalve kolleegiumi 2. detsembri 2004. a otsus asjas nr 3-4-1-20-04, p 12.

<sup>4</sup> Eesti Raamatupidajate Kogu 02.08.2010 kiri nr 08/01.

1. **Varaobjekt** (*asset*) – möödunud sündmus(t)e tulemusel ettevõtte valitseva mõju all olev ressurss, millest loodetakse tulevikus majanduslikku kasu saada.
2. **Kohustis** (*liability*) – momendi kohustus (*obligation*), mis on tekkinud möödunud sündmus(t)est ja mille hüvitamisega arvatakse kaasnevat ettevõttele majanduslikult kasulike ressursside (ettevõttest) väljaminek.
3. **Omakapital** – jääkosalus ettevõtte varas pärast kõigi kohustiste mahaarvamist.
4. **Tulu** – majandusliku kasu suurenemine aruandeperioodil, millega kaasneb vara sissetulek või suurenemine või kohustiste vähenemine ning mille tulemusena omakapital suureneb (välja arvatud omanike sisse maksetest).
5. **Kulu** – majandusliku kasu selline vähenemine aruandeperioodil, millega kaasneb varaobjektide väljaminek või ammendumine (depletsioon) või kohustistest tingitud kahju, mille tulemusena omakapital väheneb, välja arvatud selline vähenemine, mis on seotud omanikele tehtavate välja-maksetega.
6. **Kasum** (*profit*; am ka *income, earnings*) – summa, mis saadakse kulu lahutamisel tulust juhul, kui tulu ületab kulu.
7. **Kahjum** (*loss*) – summa, mis saadakse kulude lahutamisel tuludest juhul, kui kulud ületavad tulusid.

### 1.3. Lahendused

Küsitluse „Arvestusala arengud 2014–2017“ raames palus rahandusministeerium sidusrühmadelt arvamust ettepaneku kohta, et terminite üldise kvaliteedi tagamiseks tuleks Eestis kehtestatavates üldaktides kasutatavad terminid üle vaadata ja ühtlustada. Allolevalt on toodud eelnimetatud ettepaneku kohta esitatud vastuste koondtulemus.

Vastusevariandid	Osakaal, %	Vastused
Nõustun	44,6	66
Pigem nõustun	20,3	30
Pigem ei nõustu	7,4	11
Ei nõustu	27,7	41
<b>Vastuseid kokku</b>		<b>148</b>

Rahandusministeerium nõustub Audiitorkogu, Raamatupidamise Toimkonna, Kaubandus Tööstuskoja ja Eesti Raamatupidajate Kogu seisukohaga<sup>5</sup>, et arvestusala õigusaktides kasutuses olevad terminid ja mõisted peavad pakkuma mõistlikku kompromissi erinevate regulatsioonide ning praktilise mõistetavuse ja kasutajamugavuse vahel.

Mõistete ja definitsioonide ülevaatamiseks ja korrigeerimiseks tuleks moodustada ekspertkomisjon. Ekspertkomisjoni moodustamist on toetanud Majandusarvestuse Õpetajate

<sup>5</sup> Ettevõtjate ja kutseala esindajate ühisseisukohad raamatupidamise seaduse eelnõu väljatöötamise kavatsuse kohta. 07.01.2015.



Kogu<sup>6</sup>, Eesti Kaupmeeste Liit, Audiitorkogu, Kaubandus-Tööstuskoda ja Raamatupidamise Toimkond<sup>7</sup>.

Rahandusministeeriumi eestvedamisel moodustatakse majandusarvestusala terminoloogiakomisjon, mille ülesandeks on üle vaadata Eesti üldaktides kasutatavad majandusarvestusala terminid ja mõisted, ühtlustada need rahvusvahelistes raamatupidamisstandardites (*IFRS* ja *IFRS for SMES*) ja raamatupidamisdirektiivis kasutatavatega ning leppida kokku edaspidiseks kasutamiseks sobivates vastetes.

Mõistete ühtlustamine kavandatakse läbi viia kolmes etapis. Esimeses etapis täpsustatakse Eesti õiguses kasutuses olevaid majandusarvestusala termineid, millede sisustamise kohta arvestusala asjatundjate seas erimeelsusi ei ole. Teises etapis võetakse Eesti õigusesse üle terminid, mille kohta on majandusarvestusala terminoloogiakomisjon esitanud konsensusliku arvamuse. Kolmandas etapis kujundab rahandusministeerium seisukoha terminite kohta, mis vajaksid muutmist, kuid mille sisustamisel ei ole terminoloogiakomisjon konsensust saavutanud.

## 2. Eesti finantsaruandluse standard

### 2.1. Hetkeolukord

RpS § 17 lõike 1 kohaselt peavad raamatupidamises kasutatav arvestuspõhimõte ja informatsiooni esitusviis olema kooskõlas RpS-s sätestatud nõuete ja printsiipidega ning vähemalt ühega järgmisest kahest raamatupidamistavast:

- 1) Eesti hea raamatupidamistava;
- 2) Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruses 1606/2002/EÜ rahvusvaheliste raamatupidamisstandardite kohaldamise kohta (EÜT L 243, 11.09.2002, lk 1–4) sätestatud korra kohaselt Euroopa Komisjoni vastu võetud rahvusvahelised finantsaruandluse standardid.

RpS § 3 punkti 7 kohaselt on Eesti hea raamatupidamistava rahvusvaheliselt tunnustatud arvestuse ja aruandluse põhimõtetele tuginev raamatupidamistava, mille põhinõuded kehtestatakse seadusega ning mida täiendavad Raamatupidamise Toimkonna juhendid ja riigi raamatupidamise üldeeskiri.

RpS § 17 lõikest 1 tuleneb Raamatupidamise Toimkonna juhendite täitmise kohustus. 2008. aasta 15. detsembril Riigikohtu põhiseaduslikkuse järelevalve kolleegiumi (edaspidi *Riigikohus*) otsuses nr 3-4-1-14-08 (vt <http://www.riigikohus.ee/?id=11&tekst=RK/3-4-1-14-08>) sedastatakse, et RpS täpsustavaid ja selgitavaid Raamatupidamise Toimkonna juhendid ei ole õigustloovad aktid, sest neid ei ole vastu võtnud õigusaktide vastuvõtmiseks ette nähtud menetlust järgides vastava pädevusega organ. Oma otsuse punktis 33 rõhutab Riigikohus, et Raamatupidamise Toimkonna juhendid koostab Vabariigi Valitsuse moodustatud sõltumatu komisjonina tegutsev Raamatupidamise Toimkond (RpS § 32), kellele ei ole põhiseadusega

<sup>6</sup> Raamatupidamise seaduse eelnõu väljatöötamise kavatsusele arvamuse avaldamine. Majandusarvestuse Õpetajate Kogu. 05.01.2015

<sup>7</sup> Ettevõtjate ja kutseala esindajate ühisseisukohad raamatupidamise seaduse eelnõu väljatöötamise kavatsuse kohta. 07.01.2015.

antud üldkohustuslike õigusnormide kehtestamise pädevust. Kuna täitmiseks kohustuslikud saavad olla üksnes õigusnormid, mille on vastu võtnud kohast menetlust järgides organ, kellele on põhiseadusega antud pädevus kehtestada üldkohustuslikke õigusnorme, ei saa raamatupidamiskohustuslastelt nõuda Raamatupidamise Toimkonna juhenditest lähtumist.

## 2.2. Eesmärk

Saavutada tuleb olukord, kus arvestusala reguleerivad õigusnormid on kehtestatud Eesti õigussüsteemi sobival viisil.

## 2.3. Lahendused

Tagamaks, et riigivõimu teostamine toimuks õigusriigile kohaselt, tuleb muuta RpS-i täpsustavate ja selgitavate normide kehtestamissüsteemi. RpS-i täpsustavate ja selgitavate normide kehtestamise võimalusi on analüüsitud raamatupidamise seaduse eelnõu väljatöötamiskavatsuses.

Sidusrühma arvamuste<sup>8</sup> kohaselt ei peaks Raamatupidamise Toimkonna juhendid olema üldkohustuslikud õigusnormid, vaid võiksid olla tavaõiguse osaks. Rahandusministeeriumi arvates ei ole lahendusvariant, mille kohaselt oleksid Raamatupidamise Toimkonna juhendid tavaõiguse osaks, parim lahendusvariant. Selle valikuvariandi puhul ei oleks raamatupidamiskohustuslastel kohustust juhendites sisalduvat rakendada. RpS tuleks muuta selliselt, et raamatupidamiskohustuslastel oleks õigus valida, missugusest raamatupidamise korraldamist käsitlevast tavast ta raamatupidamise korraldamisel lähtub. RpS-s sätestataks kõik valdkondlikud põhimõisted ja raamatupidamise korraldamise põhiprintsiibid. Aktsepteeritavad on tavad, mis vastavad seaduse raampõhimõtetele ja mõisteaparatuurile. Tegemist oleks avatud loeteluga raamatupidamise korraldamist käsitlevatest tavadest. Tavaõiguse üheks kandjateks oleksid ka Raamatupidamise Toimkonna koostatavad juhendid. Raamatupidamiskohustuslane peab raamatupidamise korraldamiseks valima mõne RpS-le vastava tava. Valitud tava tuleb täita kogu ulatuses, eranditeta. Tegevusloaga vandeaudiitor peaks raamatupidamise aastaaruande auditeerimisel avaldama oma aruandes muu hulgas arvamust selle kohta, kas auditeeritava valitud ja raamatupidamises rakendatud tava, arvestuspõhimõtted ning informatsiooni esitusviis on kooskõlas RpS-s sätestatud põhiprintsiipidega ja raamatupidamiskohustuslase poolt rakendatava tavaga.

Oleme arvamisel, et RpS-s piisava raamistiku sätestamine, mis tagaks vaid rahvusvaheliselt aktsepteeritud finantsaruandluse standarditega kooskõlas olevate tavade rakendamise, on keerukas. Üksnes teatud ulatuses Raamatupidamise Toimkonna juhendites sätestatu üldaktina kehtestamine annab võimaluse erinevate käsitluste ning tõlgenduste tekkeks, mis vähendavad finantsaruannete võrreldavust ja usaldusväärsust. Absoluutselt kõigi tavade aktsepteerimine looks eeldused aruandluse kvaliteedi suureks kõikumiseks. Raamatupidamise aastaaruannete auditeerimine muutub audiitoritele keerukamaks ja auditeeritavatele kallimaks, kuivõrd kasvab tavade (standardite) hulk, mida peaks tundma, et audiitorkontrolli sooritada. Auditeerimiskohustuseta raamatupidamiskohustuslaste poolt rakendatavate tavade üle oleks kontroll väga väike. Samuti tuleks RpS-i täpsustused ja selgitused avaliku sektori üksustele kehtestada positiivse õiguse osana. Eeltoodud põhjustel ei ole meie hinnangul

---

<sup>8</sup> Ettevõtjate ja kutseala esindajate ühisseisukohad raamatupidamise seaduse eelnõu väljatöötamise kavatsuse kohta. 07.01.2015.; Raamatupidamise seaduse eelnõu väljatöötamise kavatsus. Justiitsministeerium 23.12.2014; Eesti Väike- ja Keskmiste Ettevõtjate Assotsiatsioon 09.01.2015.

Raamatupidamise Toimkonna juhendite kehtestamine raamatupidamistavana parim lahendusvariant.

Analüüsid erinevate lahendusvariantide positiivseid ja negatiivseid aspekte oleme jõudnud seisukohale, et kehtivat RpS-i tuleb muuta ja sätestada rahandusministrile volitusnorm kehtestada RpS-i täpsustavad ja selgitavad Raamatupidamise Toimkonna juhendid määrusega. Rahandusministri määrusega kehtestatavad Raamatupidamise Toimkonna juhendid peavad sisaldama regulatsiooni rakendamist selgitavaid näiteid. **Eestis juurutatav uus juhendite kinnitamise süsteem ei tohi kahjustada Raamatupidamise Toimkonna sõltumatust.** Eelkirjeldatud lahendusvariant arvestab 28.10.2014 toimunud III arvestusala ümarlaua arutelutulemusi<sup>9</sup>.

Ülalkirjeldatud muudatused planeeritakse jõustada 2015. aasta jooksul. Rahandusminister kehtestab hiljemalt 2017. aasta 1. jaanuariks Raamatupidamise Toimkonna juhendid määrusega.

### 3. Raamatupidamise algdokument

#### 3.1. Hetkeolukord

RpS-s sätestatud nõuded algdokumendile ja selle säilitamisele on suuresti püsinud muutumatuna 13 aastat. Viimastel aastatel kasutavad raamatupidamiskohustuslased järjest enam dokumentide loomiseks, edastamiseks ja säilitamiseks kaasaegseid dokumendihalduse süsteeme. Paljud majandustarkvarad töötavad *online-is* ning enamik raamatupidamisdokumentidest on digitaliseeritud. On ilmne, et 13 aastat kehtinud normid tuleb kaasajastada ja kehtestada e-riigile kohane regulatsioon.

Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi nr 2014/55/EL kohaselt peaks e-arvetele üleminek riigihangetes toimuma hiljemalt 2018. aasta sügiseks. Eesti on võtnud suuna minna avaliku sektoriga arveldamisel üle e-arvetele sellest tähtjast varem. Uuringu „Masinloetavatele e-arvetele üleminek era- ja avaliku sektori vahel“<sup>10</sup> tulemused kinnitavad Eesti valmisolekut selleks. Üleminek e-arvetega arveldamisele aitab kokku hoida arve vastuvõtja kulusid, vähendada tehnilist tööd ja selleks kuluvat tööaega, tõsta andmete kvaliteeti ning ennetada vigade tekkimist.

RpS-s sätestatud nõuded algdokumendile ei rahulda raamatupidamiskohustuslaste vajadusi ega arvesta kehtivat äripraktikat. RpS kohaselt on algdokument majandustehingu toimumist kinnitav tõend, millel peavad olema tehingu osapoolte nimed ja asu- või elukoha aadressid. Äripraktikas, eriti just jaekaubanduses, on tavaline, et raamatupidamiskohustuslase väljastatavale müügiarvele märgitakse kauba müüja või teenuse osutaja enda asukoha aadress, kuid praktilise vajaduse puudumise tõttu ei peeta oluliseks märkida tehingu teiseks osapoolteks oleva füüsilisest isikust ostja elukoha aadressi. Väikese rahalise väärtusega müügitehingut kajastavale algdokumendile füüsilisest isikust ostja elukoha aadressi märkimist peetakse

---

<sup>9</sup> Ümarlaua sisukokkuvõtted on avalikustatud: [www.fin.ee/arvestusala-arengud](http://www.fin.ee/arvestusala-arengud)

<sup>10</sup> Uuring „Masinloetavatele e-arvetele üleminek era- ja avaliku sektori vahel.“

tülikaks ja ostjale ebamugavust valmistavaks ning müügi protsessi pikemaks muutvaks ebavajalikuks kohustuseks.

### 3.2. Eesmärk

Saavutada tuleb olukord, kus RpS-s sätestatud algdokumendi regulatsioon on kaasaegne ja e-riigile kohane. 2016. aastaks peab enamus erasektori ja avaliku sektori vahelisest arveldamisest toimuma e-arvetega.

### 3.3. Lahendused

Muuta tuleb algdokumendi senist käsitus. Majandustehingu kirjendamise aluseks olev algdokument peaks üldjuhul olema masinloetav. Algdokument võib olla muus püsivat kirjalikku taasesitamist võimaldavas vormis, kui raamatupidamiskohustuslasel ei ole algdokumendi masinloetavalt käitlemise võimalust ja selle võimaluse loomine nõuab temalt ebaproportsionaalselt suuri kulutusi või pingutusi.

Muuta tuleb algdokumendi sisunõudeid. Algdokumendil võiks olla üksnes kolm (kehtivas seaduses kaheksa) kohustuslikku sisunõuet. Algdokument peaks sisaldama vähemalt: majandustehingu aega, majanduslikku sisu ning tehingu arvnäitajaid. Sisunõuete muutmine ei tohi vähendada algdokumendi tõendiväärtust. Seepärast tuleb kehtestada algdokumendi sisule üldine nõue, mille kohaselt peab algdokumendi sisu olema piisav kompetentsele ja sõltumatule osapoolle raamatupidamiskohustuslase tehtud majandustehingu toimumise ning asjaolude tõendamiseks.

Senise algdokumendi allkirjastamisnõude asemel tuleks kehtestada raamatupidamiskohustuslasele majandustehingu toimumise kinnitamise nõue. Raamatupidamiskohustuslane peab tegema tehingu kirjendamiseks kinnitumärke, millega ta kinnitab algdokumendil kajastatud majandustehingu toimumist ja asjaolude tõepärasust. Kinnitumärke peab sisaldama vähemalt kinnituse andja nime ja allkirja ning selle andmise kuupäeva. Kinnitumärke ei pea sisaldama allkirja, kui kinnitus antakse dokumendi menetlemiseks ette nähtud elektroonilises keskkonnas ning võimalik on tuvastada kinnituse andjat ja andmise aega. Samuti peab elektroonilises keskkonnas antud kinnitumärke olema seotud algdokumendiga viisil, mis välistab võimaluse tuvastamatult teha algdokumendis muudatusi.

Sätestada tuleb masinloetavate arvetega ehk e-arvetega arveldamise kohustus avaliku sektoriga arveldamisel. Kui kauba võõrandamisel või teenuse osutamisel esitatakse arve riigiraamatupidamiskohustuslasele, kohaliku omavalitsuse üksusele, avalik-õiguslikule juriidilisele isikule või raamatupidamiskohustuslasele, kelle üle eelnimetatutel on otseselt või kaudselt valitsev või oluline mõju, peab see vastama masinloetava algdokumendi juhendile. Masinloetava algdokumendi juhendi võiks kehtestada valdkonna eest vastutav minister määrusega.

## 4. Raamatupidamisdirektiivi ülevõtmine

### 4.1. Hetkeolukord

Õiguskeskkond peab vastama ühiskonna vajadustele ning käima käsikäes ühiskonna üldise arenguga, selleks et tagada ettevõtlust, innovaatilisi lahendusi ja investeringuid soodustav majanduskeskkond. Muutunud olud ja Euroopa Liidu õigusraamistik tingivad muudatusi arvestusvaldkonda reguleerivates Eesti õigusaktides. Arvestusvaldkonda reguleerivates õigusaktides tuleb eristada vähemalt:

- äriregistrile esitatavat aruandeaasta finantsaruannet, mille nõuded tulenevad raamatupidamisdirektiivist;
- raamatupidamisdirektiivis nimetamata finantsaruandeid (nt vahearuanded ja äripartneritele esitatavad aruanded), milles esitatav informatsioon on siseriiklikult kindlaks määratav.

Äriregistrile esitatavate aruandeaasta finantsaruande nõuded tulenevad raamatupidamisdirektiivist. Raamatupidamisdirektiiv ei reguleeri raamatupidamise korraldamist. Raamatupidamisdirektiivi kohaselt sõltub majandusaasta aruandes avalikustatava informatsiooni hulk ettevõtja suuruselt. Raamatupidamisdirektiiv annab liikmesriikidele võimaluse näha ette mitmeid lihtsustusvõimalusi mikro- ja väikeettevõtjate raamatupidamise aastaaruande koostamisele ja avalikustamisele.

Raamatupidamisdirektiiv näeb ette, et liikmesriigid jõustavad selle täitmiseks vajalikud õigusnormid hiljemalt 2015. aasta 20. juuliks.

### 4.2. Eesmärk

Saavutada tuleb olukord, kus raamatupidamisdirektiivis sätestatud nõuded on Eesti õigusesse üle võetud viisil, mis on kohased avatud majandusruumiga väikeriigile, kus olulist rolli mängib mikro- ja väikeettevõtjate sektor. Sisuliseks eesmärgiks on parandada avalikkusele suunatud arvestusalase info kvaliteeti ja võrreldavust ning vähendada sealjuures mikro- ja väikeettevõtja halduskoormust.

### 4.3. Lahendused

Raamatupidamisdirektiivist tulenevad õigusnormid tuleb jõustada hiljemalt 2015. aasta 20. juuliks. Direktiivi kohaselt võib liikmesriik ette näha, et direktiivist tulenevaid muudatusi kohaldatakse 2016. aastal algavatele majandusaasta aruannetele.

Raamatupidamisdirektiivis sätestatud nõuded tuleb Eesti õigusesse üle võtta viisil, mis on kohased avatud majandusruumiga väikeriigile, kus olulist rolli mängib mikroettevõtjate ja väikeettevõtjate sektor. Saavutada tuleb tasakaal raamatupidamiskohustuslaste halduskoormuse vähendamise ja ettevõtluskeskkonna usaldusväarsuse ja läbipaistvuse vahel. Raamatupidamisdirektiivi Eesti õigusesse harmoneeritud normid peavad tagama, et avalikkusele suunatud arvestusalane info on õigeaegne, objektiivne ja ammendav, et võimaldada aruande kasutajatel teha asjakohaseid otsuseid.

Küsitluse „Arvestusala arengud 2014–2017“ raames palus Rahandusministeerium sidusrühmadelt arvamust ettepaneku kohta, et väikeettevõtjad peaksid alati koostama

aruandeaasta finantsaruande, mis vastab õige ja õiglase kajastamise põhimõttele – *true and fair view concept* (edaspidi *TFVC*). Väikeettevõtjate majandusaasta aruannetele ei tuleks kohaldada raamatupidamisdirektiivis sätestatud lihtsustusi, kui lihtsustuste rakendamise tulemusel ei vastaks väikeettevõtja aruandeaasta finantsaruanne *TFVC*-le. Allolevalt on toodud eelnimetatud ettepaneku kohta esitatud vastuste koondtulemus.

Vastusevariandid	Osakaal %	Vastused
Nõustun	47,2	50
Pigem nõustun	19,8	21
Pigem ei nõustu	24,5	26
Ei nõustu	8,5	9
		<b>Vastuseid kokku 106</b>

Samuti tegi Rahandusministeerium ettepaneku, et mikroettevõtjatele tuleks rakendada järgmisi raamatupidamisdirektiivis sätestatud lihtsustusi: 1) lühendatud bilansi ja kasumiaruande koostamise võimalust (raamatupidamisdirektiiv artikkel 36 lg 2); 2) raamatupidamise aastaaruande lisade koostamise kohustusest vabastamise võimalust (raamatupidamisdirektiiv artikkel 36 lg 1 punkt b); 3) tegevusaruande koostamise kohustusest vabastamise võimalust (raamatupidamisdirektiiv artikkel 36 lg 1 punkt c); 4) majandusaasta aruande ettevõtjaportaalis avaldamise kohustusest, tingimusel, et mikroettevõtja avaldab ettevõtjaportaalis bilansiteabe (raamatupidamisdirektiiv artikkel 36 lg 1 punkt d). Allolevalt on toodud ettepaneku kohta esitatud vastuste koondtulemus.

Vastusevariandid	Osakaal %	Vastused
Nõustun	43,3	45
Pigem nõustun	26,0	27
Pigem ei nõustu	13,5	14
Ei nõustu	17,3	18
		<b>Vastuseid kokku 104</b>

Raamatupidamise seaduse väljatöötamise kavatsuse kooskõlastamise raames Maksumaksjate Liidu ning Eesti Väike- ja Keskmiste Ettevõtjate Assotsiatsiooni<sup>11</sup> avaldatud seisukoha kohaselt on maksimaalset majandusaasta aruande lihtsustust põhjendatud kohaldada mikroettevõtja kriteeriumitele vastavale sihtrühmale.

MTÜ Majandusarvestuse Õpetajate Kogu, Audiitorkogu, Raamatupidamise Toimkond, Kaubandus Tööstuskoda ja MTÜ Eesti Raamatupidajate Kogu<sup>12</sup> leiavad, et maksimaalse lihtsustuse kohaldamine mikroettevõtja kriteeriumile tekitab segadust nii aruannete koostajatele kui kasutajatele. Leitakse, et aruannete maastikku ei tohiks liigselt killustada ning erinevaid aruandeformate ei tohiks olla rohkem kui kolm (äärmisel juhul neli).

<sup>11</sup> Arvamus raamatupidamise seaduse eelnõu väljatöötamise kavatsuse kohta. Eesti Maksumaksjate Liit 05.01.2015 ja Eesti Väike- ja Keskmiste Ettevõtjate Assotsiatsioon 09.01.2015.

<sup>12</sup> Ettevõtjate ja kutseala esindajate ühisseisukohad raamatupidamise seaduse eelnõu väljatöötamise kavatsuse kohta. 07.01.2015; Raamatupidamise seaduse eelnõu väljatöötamise kavatsusele arvamus avaldamine. Majandusarvestuse Õpetajate Kogu. 05.01.2015.

Rahandusministeerium on arvamisel, et pakkudes ettevõtjatele maksimaalses ulatuses valikuvõimalusi, õnnestuks Eesti ettevõtjate halduskoormust vähendada ettevõtluskeskkonna usaldusvärsust ja läbipaistvust kahjustamata. Halduskoormuse juhtimisel tuleb lähtuda avaliku huvi määraast. Erinevatele raamatupidamiskohustuslasele suunatud avaliku huvi määr on erinev. Kõige madalam on avaliku huvi määr mikroettevõtjatega seoses ja kõige kõrgem suurettevõtjate osas. Teatud näitajad (nt 1) kui palju on ettevõtja kaasanud võõrkapitali – kui võõrkapitali pole, siis avalik huvi väga väike ja see kasvab vastavalt võlakooormuse kasvule; 2) milline on osanike struktuur ja juhtkonna suurus – kui osanike struktuur on lihtne (üks osanik) ja juhtkond väike, siis pole väga oluline avaliku registri kaudu juhatusest osanikele liikuv info; 3) kas ettevõtja on käibemaksukohustuslane – käibemaksukohustuslase staatus väljendab läbi tegevusmahtude ja maksuinfo jagamise kohustuse erinevat avaliku huvi määra), iseloomustavad hästi avaliku huvi määra erisust. Rahandusministeerium peab põhjendatuks rakendada raamatupidamisdirektiivist tulenevat majandusaasta aruande maksimumlihtsustust mikroettevõtjate sihtrühmale, kes seda kasutada soovivad ning kelle osas avalik huvi arvestusala info järele on minimaalne.

Tabel 2. Ettevõtjate kategooriad

Kategooria	Mikro-ettevõtjad*	Väike-ettevõtjad*	Keskmise suurusega ettevõtjad*	Suur-ettevõtjad*
Bilansimaht	<175 000 EUR	4 000 000 EUR	20 000 000 EUR	> 20 000 000 EUR
Müügitulu	N/A	8 000 000 EUR	40 000 000 EUR	> 40 000 000 EUR
Keskmine töötajate arv aruande aasta jooksul	N/A	50	250	> 250
Käibemaksu kohustuslane	Ei	N/A	N/A	N/A
Omakapitali ja kohustuste suhe	kuni 50/50***	-	-	-
Osanike arv	1	-	-	-

\* Kui äriühing ei täida aruandeaasta bilansipäeval tabelis toodud kriteeriume, mõjutab see asjaolu ettevõtja kategooria muutumist üksnes juhul, kui eelviidatud kriteeriume ei täideta kahel järjestikusel aruandeaastal.

\*\* Osanik ja juhatuse ühes isikus. Osanikke peab olema üks, juhatuse liikmeid võib rohkem olla.

\*\*\* Omakapitali ja kohustuste suhe kuni 50/50. Kohustusi kuni 50% bilansimahust.

Oleme arvamisel, et mikroettevõtjatele lihtsustatud majandusaasta aruande koostamise ja avaldamise mittevõimaldamine ei ole millegagi põhjendatud. Mikroettevõtja majandusaasta aruandes tarbijatele vajaliku finantsinformatsiooni avaldamist reguleerib kõige efektiivsemalt turg ise.

Väikeettevõtjate puhul puudub selguse vähenemine sedavõrd olulist osa Eesti majandusest, et raamatupidamisdirektiivis sätestatud maksimaalse lihtsustamise võimaluse lubamist ei saa lugeda põhjendatuks. TFVC-i järgimata jätmisest potentsiaalselt saavutatav võit

halduskoormuse kahanemisest ei kaalu, Eesti majanduse struktuuri arvestades, üles neid riske, mis selle tulemusel avanevad. Aruandeaasta finantsaruannete mittevastamine TFVC-le kahandab majanduskeskkonna läbipaistvust, selle tulemusena väheneb majandussubjektide usaldus antud tegevuspiirkonna vastu. Tulemuseks on probleemid kapitali kaasamisel nii kättesaadavuse kui ka kapitali hinna aspektist. Potentsiaalselt saavutatav võit halduskoormuse kahanemisest osutub tegelikkuses väiksemaks, eelkõige nendel paljudel majandussubjektidel, kes soovivad kaasata võõrkapitali (sh krediitmüük ning liising ja laenu krediidiasutustelt) või tegutseda välisriigis (sh *spin-off* id ja *startup* id).

Tabel 3. Aruande koostamine ja avaldamine

Ettevõtja kategooria	Raamistik	Majandusaasta aruande koostamine <sup>13</sup>	Majandusaasta aruande avaldamine
Suurettevõtja ja suur konsolideerimisgrupp	IFRS <sup>14</sup> / EHRT <sup>15</sup> ; TFVC <sup>16</sup>	IFRS või EHRT - 4 põhjaruannet + umbes 15 lisa + tegevusaruanne (2015 kehtivad nõuded)	Nõuded ei muutu
Keskmise suurusega ettevõtja ja keskmise suurusega konsolideerimisgrupp	IFRS/EHRT; TFVC	IFRS või EHRT - 4 põhjaruannet + lisad + tegevusaruanne (2015 kehtivad nõuded)	Nõuded ei muutu
Väikeettevõtja ja mikroettevõtja, kes rakendab TFVC	EHRT; TFVC	2 põhjaruannet (bilanss, kasumiaruanne) + kuni 9 lisa + tegevusaruanne.	Bilanss+ kasumiaruanne+ aastaaruande kuni 9 lisa + tegevusaruanne
Mikroettevõtja	Vastavusraamistik	2 põhjaruannet (bilanss ja kasumiaruanne) + kuni 3 lisa	Bilanss+ kasumiaruanne + kuni 3 lisa
Väike konsolideerimisgrupp	EHRT; TFVC	Puudub konsolideeritud majandusaasta aruande koostamise ja avaldamise kohustus.	

Tabelis kirjeldatu kohaselt õnnestuks Eesti ettevõtjate halduskoormust vähendada ilma, et kahjustuks ettevõtlikkeskkonna usaldusväärsus ja läbipaistvus.

Luu tuleb reeglistik, mis võimaldab mikro- ja väikeettevõtjal majandusaasta aruannet puudutava soodusrežiimi kohaldamise üle ise otsustada. Kui mikroettevõtja või väikeettevõtja leiab, et tal on kasulik majandusaasta aruandes avalikustada teavet, mida nõutakse keskmise suurusega ettevõtjatelt ja suurettevõtjatelt, on tal õigus vastav informatsioon aruandes avalikustada. Seega nii mikro- kui väikeettevõtjal on lubatud majandusaasta aruanne koostada täna kehtivate reeglite kohaselt. Ettevõtjal võimalik ise halduskoormuse lõplikku ja summaarset taset enda jaoks kujundada, valides eelistused nii aruandevormide kui riigile edastatava infokanali osas, lähtudes konkreetse ettevõtte majandustegevuse aktiivsusest ja spetsiifikast.

<sup>13</sup> Väiksema kategooria ettevõtja võib alati raamatupidamist korraldada ja majandusaasta aruannet esitada suurema kategooria ettevõtte nõuetele vastavalt.

<sup>14</sup> IFRS nagu see on vastu võetud Euroopa Liidus.

<sup>15</sup> Eesti hea raamatupidamistava (al 2017 Eesti finantsaruandluse standard).

<sup>16</sup> *True and fair view concept*.



## 5. Püsiva tegevuskoha majandusaasta aruande koostamine

### 5.1. Hetkeolukord

Tulumaksu seaduse §-st 7 tulenevalt on püsiv tegevuskoht igasugune koht, mille kaudu toimub täielikult või osaliselt mitteresidendi püsiv majandustegevus Eestis, sealhulgas:

- 1) filiaal;
- 2) juhtimiskeskus, kontor, tehas või töökoda;
- 3) ehitusplats, ehitus-, seadmestamis- või montaažitööde koht;
- 4) koht, kus toimub loodusvara uurimine või kasutuselevõtmine, samuti nendega seotud järelevalvealane tegevus;
- 5) koht, kus toimub teenuste (sealhulgas juhtimis- ja konsultatsiooniteenuste) osutamine.

Tulumaksuseaduse § 55 lõikest 2 tulenevalt on mitteresident, kellel on Eestis püsiv tegevuskoht, kohustatud kuue kuu jooksul, arvates majandusaasta lõpust, esitama Maksu- ja Tolliametile struktuuriüksusele püsiva tegevuskoha majandusaasta aruande allkirjastatud eksemplari. Kuna RpS § 2 lõikest 2 ja §-st 44 tulenevalt ei pea püsiv tegevuskoht majandusaasta aruande koostamisel lähtuma RpS-s toodud regulatsioonist, on ebaselge, millistest reeglitest lähtuvalt peab püsiva tegevuskoha majandusaasta aruanne olema koostatud.

### 5.2. Eesmärk

Seaduses tuleb sätestada püsiva tegevuskoha majandusaasta aruande koostamise nõuded.

### 5.3. Lahendus

Püsiva tegevuskoha majandusaasta aruande koostamise regulatsiooni muutmisel tuleb arvestada Euroopa ühenduste nõukogu direktiivis 89/66 sätestatuga. Kõnealuse õigusakti artikli 1 kohaselt hõlmab direktiivis ettenähtud avalikustamiskohustus ainult direktiiviga lubatud andmeid nt raamatupidamisdokumendid avalikustatakse kooskõlas artikliga 3, mille kohaselt avalikustamiskohustus puudutab ainult äriühingu raamatupidamisdokumente, mis on koostatud, auditeeritud ja avalikustatud vastavalt äriühingu suhtes kehtivale liikmesriigi õigusele kooskõlas raamatupidamisdirektiiviga. Arvestades eeltoodut tuleb analüüsida, kas püsiva tegevuskoha majandusaasta aruandele saab kohaldada kõiki nõudeid, mis kohalduvad raamatupidamiskohustuslastele (audiitorkontroll, aruande koostamise ja avalikustamise nõuded). Ühe lahendusvariandina tuleks täiendada tulumaksuseadust ja sätestada maksukogumise eesmärgil nõue, et püsiva tegevuskoha majandusaasta aruande koostamisel tuleb lähtuda RpS-st. Püsiva tegevuskoha majandusaasta aruande koostamise regulatsiooni selgemaks muutmist toetab Majandusarvestuse Õpetajate Kogu, Audiitorkogu, Raamatupidamise Toimkond Kaubandus Tööstuskoda ja Eesti Raamatupidajate Kogu<sup>17</sup>.

---

<sup>17</sup> Vt joonealust märkust 11 ja 12

## **6. Sihtasutuse ja mittetulundusühingu majandusaasta aruande koostamine**

### **6.1. Hetkeolukord**

Raamatupidamiskohustuslane on kohustatud koostama lõppenud majandusaasta kohta majandusaasta aruande. Kasumit taotleva äriühingu majandusaasta aruande koostamine loetakse lõpetatuks, kui juhatus on majandusaasta aruande heaks kiitnud. Äriühingute puhul kiidab juhatus majandusaasta aruande heaks enne aruande üldkoosoleku poolset kinnitamist.

Sihtasutuste seadusest ja mittetulundusühingute seadusest tuleneb, et sihtasutuse ja mittetulundusühingu majandusaasta aruande heaks kiitmine toimub pärast sihtasutuse nõukogu või mittetulundusühingu üldkoosoleku poolset majandusaasta aruande kinnitamist.

### **6.2. Eesmärk**

Saavutada tuleb olukord, kus sihtasutuse ja mittetulundusühingu majandusaasta aruande koostamise protsess on sarnane äriühinguga.

### **6.3. Lahendus**

Sihtasutuste ja mittetulundusühingute majandusaasta aruande koostamise protsess erineb äriühingute majandusaasta aruande koostamise protsessist. Kuivõrd äriühingute puhul ei ole majandusaasta aruande koostamise lõpetamine enne äriühingu üldkoosoleku poolset heakskiitmist probleeme tekitanud, võiks sihtasutuse ja mittetulundusühingu juhatuse poolt majandusaasta aruande heakskiitmine toimuda enne sihtasutuse nõukogu või mittetulundusühingu üldkoosoleku poolt aruande kinnitamist.

## **7. Riigi raamatupidamiskohustuslase majandusaasta aruanne**

### **7.1. Hetkeolukord**

Vastavalt Riigikontrolli kontrolliaruandes riigi 2013. aasta majandusaasta koondaruande kohta toodud ettepanekule, tuleks õigusakte muuta nii, et lõpetada riigiraamatupidamiskohustuslase (va Riigikontrolli) majandusaasta aruande esitamine senisel kujul. Riigi majandusaasta koondaruanne on suunatud Riigikogule ja Vabariigi Valitsusele, aga ka riigi võlausaldajatele ja reitinguagentuuridele. Praegusaegne riigiraamatupidamiskohustuslase majandusaasta aruande koostamise ja esitamise süsteem on kehtinud alates 2004. aastast. Viimase kümne aasta jooksul on toimunud suured tehnilised muudatused, mis on viinud selleni, et riigi majandusaasta koondaruande koostamisel praktiliselt riigiraamatupidamiskohustuslaste majandusaasta koondaruandeid ei ole vaja kasutada. Riigi ressursside kasutamise läbipaistvus on tagatud sellela, kuna vajalik informatsioon on kättesaadav riigi olemasolevatest infosüsteemidest ja eraldi koostatavatest tegevuskavade täitmise aruannetest. Riigiraamatupidamiskohustuslane koostab ja esitab raamatupidamisalast informatsiooni riigi infosüsteemide kaudu (saldoandmike infosüsteem, igapäevase raamatupidamise infosüsteem, e-aruandluse infosüsteem *SAP Business Object*). Nendest infosüsteemidest on raamatupidamisaruanded kiiremini ja vajaduse korral ka detailsemalt kättesaadavad. Lisaks esitavad riigiraamatupidamiskohustuslased iga-aastaselt Rahandusministeeriumile eraldi ülevaate tegevuskavade täitmise kohta, mis moodustab ühtlasi põhiosa majandusaasta aruande koosseisus olevast tegevusaruandest.

## 7.2. Eesmärk

Kuna riigiraamatupidamiskohustuslase majandusaasta aruandel olulisi tarbijaid ei ole ning riigi majandusaasta koondaruande koostamiseks riigiraamatupidamiskohustuslase majandusaasta aruannet vaja ei ole, tuleb lihtsustada riigiraamatupidamiskohustuslaste aruandlusnõudeid ning saavutada olukord, kus riigiraamatupidamiskohustuslased majandusaasta aruandeid koostama ei pea.

## 7.3. Lahendus

Asjakohaseid seadusi tuleb muuta selliselt, et riigiraamatupidamiskohustuslasel (va Riigikontrollil) puuduks kohustus koostada majandusaasta aruannet. Riigiraamatupidamiskohustuslane (va Riigikontroll) võiks rahandusministeeriumile ja riigikontrollile esitada riigiraamatupidamiskohustuslase bilansi ja tulemiaruaruande ning riigieelarve täitmise aruande. Riigi majandusaasta koondaruande koostamisel võetakse aluseks andmed, mis saadakse riigiraamatupidamiskohustuslase poolt saldoandmike infosüsteemi vahendusel rahandusministeeriumile esitatud andmetest ning riigieelarve täitmise aruannetest ja tegevuskavade täitmise aruannetest.

# 8. Majandusaasta aruande avaldamise tähtaeg

## 8.1. Hetkeolukord

Statistikaameti läbi viidud küsitlusest selgus, et isikud, kes tarbivad finantsaruannetes sisalduvat infot, peavad praeguse seadusandluse kohaselt ettevõtjaportaalis avalikustatavat 1,5 aasta vanust finantsinformatsiooni vananenuks. Tänapäevane majandusaasta aruande avalikustamise tähtaeg (6 kuud) on kehtinud 20 aastat. Viimase 20 aasta jooksul on toimunud suuri infotehnoloogilisi muutusi, mis on lihtsustanud aruande koostamist ja esitamist. Samuti soodustab praegusaegne majandusaasta aruande koostamise ja avaldamise regulatsioon arvestusekspertide töökoormuse liigset kontsentreerumist.

## 8.2. Eesmärk

Majandusaasta aruande koostamise ja avaldamise tähtaega puudutav reeglistik tuleks muuta senisest paindlikumaks.

## 8.3. Lahendus

Ühe võimaliku lahendusena tuleks ettevõtetele anda võimalus valida, millal nad soovivad majandusaasta aruannet avalikustada. See tähendab, et ettevõtte saab majandusaasta aruande ettevõtjaportaali esitamisel valida, kas ta soovib, et aruanne avalikustatakse kohe kõigile või üksnes teatud riigiasutustele või ta soovib dokumendi avalikustamist alles avaldamise tähtpäeval. Samuti tuleks kaaluda regulatsiooni kehtestamist, mis võimaldaks raamatupidamiskohustuslasel määrata majandusaastat senisest paindlikumalt. Näiteks ei peaks majandusaasta olema fikseeritud ühingu põhikirjas. Regulatsiooniga võiks sätestada, et raamatupidamiskohustuslane peab koostama vähemalt ühe 12 järjestikkust kuud hõlmava majandusaasta aruande, kuid milline on tema konkreetne majandusaasta, on raamatupidamiskohustuslase enda otsustada. Eelkirjeldatu oleks alusregulatsiooniks perioodilise (näiteks kord kvartalis) aruandluse tekkimiseks, mis on vajalik näiteks hindamiseks äriühingu maksevõimet osanikele tehtavate (nt kasumieraldiste) väljamaksete eel.

## 9. Arvestusekspertide kutsekvalifikatsioonisüsteem

### 9.1. Hetkeolukord

Arvestusala tuleb käsitada ühtse tervikuna, eristades selle harusid – raamatupidamine (sh rahandusalane arvestus, juhtimisarvestus ja maksuarvestus), (majandus)arvestusega seotud audiitortegevus (sh vastavad sise- ja välisauditeerimise funktsioonid), rahandusliku olukorra analüüs ja hindamine ning (majandus)arvestuse teaduslikud uuringud ja õpe. Arvestuse funktsioon omandab piisava tõhususe ja kvaliteedi vaid juhul, kui kõik selles professionis osalevate arvestusekspertide kutsetegevus on vajalikul määral reguleeritud ja tööülesanded selgepiirilisel jaotatud. Mõiste arvestusekspert hõlmab nii pearaamatupidajat (*Chief Accountant* või *Chief bookkeeper*), kui vandeaudiitorit (*Auditor, Sworn Auditor*). Mõiste **arvestusekspert** inglisekeelseks vasteks on *accountant*. Arvestusekspertid võivad tegeleda nii rahanduslase informatsiooni koostamisega (kitsamas mõttes) – pearaamatupidajad, kui ka loodud informatsiooni kontrollimisega – välisaudiitorid.

Arvestusekspertide kutsetegevuse erinevad aspektid peavad haakuma, et moodustuks terviklik keskkond arvestusalase informatsiooni tootmiseks ja kasutamiseks. Ka BDO Eesti AS poolt läbiviidud uuringus „Arvestusala halduskoormuse uuring 2011“ leidsid ligikaudu 76 % küsimustele vastanud arvestusekspertidest, et avalikust huvist lähtudes võiks arvestuseksperti kutsekvalifikatsiooni sidumine raamatupidaja kutsetegevusega olla vajalik.

Praegusel ajal on ühtsetel põhimõtetel reguleeritud audiitortegevuse kutseala. Raamatupidamise kutseala arvestusekspertide kvalifikatsioon, kutsetegevuse raamistik ja järelevalverežiim ei ole aga piisavalt reguleeritud. Samuti puudub haakumine teiste arvestusekspertide kutsetegevuse erinevate aspektidega. Seega puudub kompleksne arvestusekspertide kutsesüsteem, mis toodaks ühiskondliku terviku tasandil sünergiat ning looks alused tõhusaks, mõjusaks ja säästlikuks kutsetegevuseks, mis pakub ühiskonnale lisandväärtust. Ka Audiitorkogu strateegias 2012–2014 on valdkonna nõrkusena toodud välja seda, et arvestusvaldkonnas ei ole rakendunud raamatupidaja kutsetunnistuste süsteem. Audiitorkogu strateegia kohaselt tuleb lisada rahvusvaheline mõõde arvestuseksperti kutsele, seda nii finantsarvestuse eksperti kui ka vandeaudiitori kutsetunnistusele. Samuti tuleb toetada teenuste ekspordi arengut arvestuse valdkonnas ning kujundada raamatupidaja ja audiitori kutse põhjal ühtne arvestuseksperti kutse ning muuta sedakaudu pikemas vaates audiitorite kutseorganisatsioon Audiitorkogu arvestuseksperte ühendavaks kutseorganisatsiooniks Arvestusekspertide Kogu.<sup>18</sup>

### 9.2. Eesmärk

Täna kutseseaduse alusel toimiv raamatupidajate kutsesüsteem ja audiitortegevuse seaduse alusel toimiv vandeaudiitorite kutsesüsteem tuleks koondada ja ühildada hilisemalt mõne rahvusvaheliselt tunnustatud arvestuseksperti kutsesüsteemiga. Regulatsioonile allutatud raamatupidajatele tuleks kehtestada kvalifikatsiooninõuded ja nende kontrollimise mehhanism, kutsetegevuse raamistik ning järelevalverežiim. Kutsekvalifikatsiooni nõudeid tuleks rakendada esmalt avalikus sektoris ja erasektoris vaid raamatupidamisteenuse pakkujate osas.

<sup>18</sup> Audiitorkogu strateegia 2012-2014. Kättesaadav siit: [http://www.auditorkogu.ee/docs/Auditorkogu\\_strateegia\\_2012-2014](http://www.auditorkogu.ee/docs/Auditorkogu_strateegia_2012-2014).

### 9.3. Lahendus

Arvestusekspertide kutsesüsteemi koondamine ja ühildamine võiks toimuda kahes etapis. Esimeses etapis koodatakse praegune audiitortegevuse seaduse alusel toimiv vandeaudiitori ja kutseaduse alusel toimiv raamatupidaja V-VII taseme kutsesüsteem ühtseks arvestusekspertide kutsesüsteemiks. Arvestusekspertide kutsesüsteemi uuendamise käigus kaotatakse arvestusekspertide kutseksamite dubleerimine ning kehtestatakse arvestusekspertidele ühtsed kvalifikatsiooninõuded ning vastavalt kutseala valdkonnale kutsetegevuse raamistik ning järelevalverežiim. Arvestuseksperti kutsetegevuse raamistikuks on arvestuseksperti tegevust reguleerivad õigusaktid. Arvestusekspert, kes tegeleb raamatupidamise kutseala valdkonnaga peab oma tegevuses lähtuma ennekõike raamatupidamise seadusest ja selle alusel antavatest selgitustest ning täpsustustest, samuti audiitortegevuse järelevalvenõukogu kinnitatud ja Rahvusvahelise Arvestusekspertide Föderatsiooni põhimõtete ja rahvusvaheliste standardite alusel koostatud eetikakoodeksi kontseptuaalsest raamistikust (osa A) ja arvestuseksperti äritegevust käsitlevatest reeglitest (osa C).

Teises etapis seotakse ühildatud Eesti arvestusekspertide kutsesüsteem mõne rahvusvaheliselt tunnustatud finantsarvestuse eksperdi kutsesüsteemiga. Rahandusministeerium on analüüsinud võimalusi siduda Eesti Arvestusekspertide kutsesüsteem *Association of Chartered Certified Accountants* (edaspidi ACCA) kutsesüsteemiga, kuid on olemas ka teisi rahvusvahelisi kutsetunnistuse süsteeme, mida andvate organisatsioonidega koostöö sõltub koostöötingimustest ja kutsesüsteemi levikust, samuti ekspertide ja avalikkuse arvamusest.

## 10. Auditi ja ülevaatuse piirmäärad

### 10.1. Hetkeolukord

Majandusprotsesside läbipaistvuse ning sellest tulenevat usaldusväarsust ja stabiilsust tähtsustades ja eesmärgiks pidades, peame vajalikuks hoida auditi või ülevaatusega hõlmatud raamatupidamise aastaaruannete osatähtsus vahemikus 80 % +/- 3 pp rahvamajanduse käibest ja varade mahust. Muutes kehtivaid auditi ja ülevaatuse piirmäärasid, on võimalik see eesmärk saavutada.

Praegusaegsete auditi ja ülevaatuse piirmäärade järgi oleme jõudnud olukorrani, kus kindlustandvate audiitorteenustega hõlmatud raamatupidamise aastaaruannete osatähtsus on ületanud efektiivsuse suhtarvu piiri ning seeläbi on toimunud kogu majanduse halduskoormuse kasv. Kasvava majanduse tingimustes praegusaegsed kindlustandvate audiitorteenuste piirmäärad on efektiivsuse järgi halduskoormuse ja usaldusväarsuse tasakaalus hoidmiseks vananenud ning seepärast tuleb praegusaegseid auditi ja ülevaatuse piirmäärasid muuta.

### 10.2. Eesmärk

Majandusprotsesside läbipaistvuse ning sellest tulenevat usaldusväarsust ja stabiilsust, kui majandusliku edukuse alustalasid tähtsustades ja eesmärgiks pidades, hoiame auditi või ülevaatusega hõlmatud raamatupidamise aastaaruannete osatähtsust vahemikus 80 % +/- 3 pp rahvamajanduse käibest ja varade mahust. Muutes kehtivaid auditi ja ülevaatuse piirmäärasid on võimalik vähendada raamatupidamiskohustuslaste halduskoormust, säilitades seejuures

ettevõtluskeskkonna läbipaistvus ja usaldusväärsus. Piirmäärade muutmist kavandatakse rakendada mõõdukas tempos.

### 10.3. Lahendused

Kehtivate piirmäärade järgi on auditi ja ülevaatuslega hõlmatud raamatupidamise aastaaruannete osatähtsus tõusnud 85 % ligidale. Rahandusministeeriumi majandusprognoosist tulenevalt on majanduse reaalkasv 2014.a 0,5 %, 2015. a. 2,5 %, 2016.a 3,5 % ja 2017.a 3,4 % (<http://www.fin.ee/majandusprognoosid>, [2014. aasta suvise majandusprognoosi esitlus](#), slaid 40). Kuna kasvava majanduse tingimustes ei ole auditi ja ülevaatuslega hõlmatud raamatupidamise aastaaruannete 85 %-line osatähtsus mõistlik, tuleb kehtivad auditi ja ülevaatus piirmäärasid muuta.

Auditi ja ülevaatus piirmäärade muutmisel lähtutakse RpS väljatöötamiskavatsuses esitatud analüüsitulemustest ning arvestatakse sidusrühmadelt laekunud arvamustega. Eeltoodut arvesse võttes tuleb audiitortegevuse seadust muuta ja sätestada, et raamatupidamise aastaaruande audit kohustuslik raamatupidamiskohustuslasele, kelle raamatupidamise aastaaruandes toodud aruandeaasta näitajatest vähemalt kaks ületavad alljärgnevaid tingimusi:

- 1) müügitulu või tulu 4 000 000 eurot;
- 2) varad bilansipäeva seisuga kokku 2 000 000 eurot;
- 3) keskmine töötajate arv 60 inimest.

Samuti on raamatupidamise aastaaruande audit kohustuslik raamatupidamise seaduse tähenduses raamatupidamiskohustuslasele, kelle raamatupidamise aastaaruandes toodud aruandeaasta näitajatest vähemalt üks ületab alljärgnevaid tingimusi:

- 1) müügitulu või tulu 12 000 000 eurot;
- 2) varad bilansipäeva seisuga kokku 6 000 000 eurot;
- 3) keskmine töötajate arv 180 inimest.

Kui seaduses ei ole sätestatud teisiti, on raamatupidamise aastaaruande ülevaatus kohustuslik raamatupidamise seaduse tähenduses raamatupidamiskohustuslasele, kelle raamatupidamise aastaaruandes toodud aruandeaasta näitajatest vähemalt kaks ületab alljärgnevaid tingimusi:

- 1) müügitulu või tulu 1 600 000 eurot;
- 2) varad bilansipäeva seisuga kokku 800 000 eurot;
- 3) keskmine töötajate arv 24 inimest.

Samuti on raamatupidamise aastaaruande ülevaatus kohustuslik raamatupidamise seaduse tähenduses raamatupidamiskohustuslasele, kelle raamatupidamise aastaaruandes toodud aruandeaasta näitajatest vähemalt üks ületab alljärgnevaid tingimusi:

- 1) müügitulu või tulu 4 800 000 eurot;
- 2) varad bilansipäeva seisuga kokku 2 400 000 eurot;
- 3) keskmine töötajate arv 72 inimest.

Piirmäärade muutmist kavandatakse rakendada 2016. aasta 1. jaanuaril või hiljem algavate aruandeperioodi kohta koostatud raamatupidamise aastaaruannete suhtes. Selliselt auditi ja ülevaatus piirimäärade muutmine arvestab avalike huvidega ning tagab parimal viisil eesmärgi saavutamise, andes seejuures sihtrühmale piisava kohanemisaja.

## B. AUDIITORTEGEVUS

### 1. Välimine audiitortegevus

#### 1.1. Hetkeolukord

Vandeauditiitoritel ning audiitorühingutel on oluline roll finantssektori kindlustunde tekitamisel, investorite kaitsel ning finantsinformatsiooni usaldusväarsuse tagamisel. Eestis reguleerib vandeauditiitorite tegevust 2010. aastal vastu võetud audiitortegevuse seadus ühes rakendusaktidega. Nimetatud aktid tuleb viia vastavusse auditidirektiivi ja -määrusega, mis jõustusid 16. juunil 2014. Rakendustähtajaks määrati kaks aastat. Auditireform on osa Euroopa laiemast pingutusest, mis on suunatud finantsinformatsiooni usaldusväarsuse taastamise investorite silmis ning selle peamised eesmärgid on järgmised:

- 1) vandeauditiitorite ülesannete täpsem määratlemine;
- 2) vandeauditiitorite sõltumatuse kindlustamine;
- 3) auditi järelvalve tugevdamine;
- 4) auditituru tippsegmenti mitmekesistamine.

Eesmärgiga piirata huvide konflikti riske ning suurendada ametialast skeptitsismi nähakse auditimäärusega avaliku huvi üksuste kohustuslikele audititele ette üldisest veelgi rangemad nõuded. Kuigi tegemist on otsekohalduva määrusega, on selles liikmesriikidele jäetud võimalus mitmete rakenduslike valikute tegemiseks ning määruse tekst on paljudes valdkondades tihedalt seotud direktiivi tekstiga. See tähendab, et direktiivi ülevõtmisel tuleb pöörata suurt tähelepanu ka määrusele, otsustades ühtlasi Eestile viimasega jäetud valikute üle.

Auditidirektiivi artikli 2 kohaselt loetakse avaliku huvi üksuseks igal juhul börsiettevõtted, krediidasutused ning kindlustusandjad. Lisaks sellele on igal liikmesriigil õigus määratleda täiendavaid avaliku huvi üksuste kategooriaid, et kaasata üksused, mis on riigi jaoks olulised näiteks oma tegevuse iseloomu, suuruse või mõju tõttu. Seega saab liikmesriik suures osas ise määrata isikute ringi, kellele hakkavad kehtima auditimääruse nõuded. Eesti õiguses defineerib avaliku huvi üksuse AudS § 13, mille kohaselt on avaliku huvi üksusteks lisaks direktiivi poolt kohustuslikuks muudetud kategooriatele veel:

- 1) kohaliku omavalitsuse üksus, mille haldusterritooriumil bilansipäeva seisuga elab üle 10 000 inimese või mille raamatupidamise või konsolideerimisgrupi raamatupidamise aastaaruandes bilansipäeva seisuga toodud varad kokku on üle 20 000 000 euro;
- 2) ministrium riigiraamatupidamiskohustuslasena raamatupidamise seaduse tähenduses;
- 3) juriidiline isik, välja arvatud riik, mille raamatupidamise või konsolideerimisgrupi raamatupidamise aastaaruandes toodud aruandeaasta näitajatest vähemalt kaks ületab alljärgnevat tingimusi:
  - müügitulu või tulu 66 000 000 eurot;
  - varad bilansipäeva seisuga kokku 33 000 000 eurot;
  - keskmine töötajate arv 1000 inimest;
- 4) avaliku sektori üksuse enamusosalusega või valitseva mõju all olev äriühing, sihtasutus või mittetulundusühing või muu isik, mille raamatupidamise või konsolideerimisgrupi raamatupidamise aastaaruandes toodud aruandeaasta näitajatest vähemalt kolm ületab alljärgnevat tingimusi:

- müügitulu või tulu 14 000 000 eurot;
- varad bilansipäeva seisuga kokku 7 000 000 eurot;
- keskmine töötajate arv 200 inimest;
- nõukogu liikmete arv 8 inimest.

Auditireform toob avaliku huvi üksuste jaoks kaasa varasemast suurema majandusliku koormuse (näiteks peab audiitor koostama eraldi täiendava aruande auditikomitee jaoks, millele ühes majandusaasta aruande auditiaruandega tuleb enne väljastamist teha kohustuslik kontrollülevaatus) ning vastutuse (avaliku huvi üksused, nende sidusettevõtjad ja seotud kolmandad isikud vastutavad määruse nõuete täitmise eest samadel alustel audiitorite ja audiitorettevõtjatega). Avaliku huvi üksuste paljusus tähendab täiendavat koormust ka järelevalve jaoks, kuna avaliku huvi üksuste auditeerijate suhtes tuleb kvaliteedikontrolli läbi viia kaks korda sagedamini. Seetõttu tuleb ülaltoodud kategooriad ja lävendid kriitiliselt üle vaadata ning hinnata, millised üksused on mõistlik jätta auditimääruse kohaldamisalasse.

Vastavalt auditidirektiivile peavad liikmesriigid looma „vannutatud audiitorite ja audiitorühingute tõhusa avaliku järelevalve süsteemi ning määrama niisuguse järelevalve eest vastutava pädeva asutuse“. Nimetatud pädevat asutust peavad juhtima mittepraktiseerivad isikud ning sel on lõplik vastutus järgmise järelevalve üle:

- 1) vannutatud audiitorite ning audiitorühingute tunnustamine ja registreerimine;
- 2) standardite vastuvõtmine audiitorühingute kutse-eeskriitika ja sisemise kvaliteedikontrolli kohta, välja arvatud juhul, kui niisugused standardid võtavad vastu või kiidavad heaks muud liikmesriigi asutused;
- 3) jätkuõpe;
- 4) kvaliteedi tagamise süsteemid;
- 5) uurimis- ja halduslikud distsiplinaarsüsteemid.

Liikmesriigid võivad delegeerida või lubada pädeval asutusel delegeerida mis tahes ülesandeid teistele ametiasutustele või organitele, kes on seaduse alusel määratud või volitatud selliseid ülesandeid täitma.

Kehtiva AudS-i kohaselt on ülal loetletud ülesanded jagatud rahandusministeeriumi, järelevalvenõukogu ning Audiitorkogu vahel. Rahandusministeerium otsustab muuhulgas vandeaudiitori kutse andmise, äravõtmise ja tunnustamise, samuti tegevusloa andmise ja lõpetamise, korraldab vastava registri pidamist ning menetleb AudS-is loetletud väärtegusid. Järelevalvenõukogu pädevuses on muuhulgas järelevalve korraldamine ja juhtimine, sealhulgas kvaliteedikontrolli, distsiplinaarmenetluse ja täiendusõppe üle. Samuti teeb just järelevalvenõukogu rahandusministeeriumile ettepaneku kutse andmiseks, tunnustamiseks või äravõtmiseks. Järelevalvenõukogu kinnitab ka kutsetegevuse standardid, niivõrd, kui need pole üle võetud Euroopa Komisjoni poolt.

Kvaliteedikontrolli, distsiplinaarmenetluste (järelevalvenõukogu kinnitatud kordade kohaselt) ning täiendusõppe läbiviimine on Audiitorkogu juhatuse ülesanne.

Nii auditidirektiiv kui -määrus nõuavad, et kvaliteedi tagamise süsteem peab olema korraldatud nii, **et see oleks sõltumatu vannutatud audiitoritest ja audiitorühingutest, kelle tööd üle vaadatakse**. Kvaliteedikontroll peab toimima riskianalüüsi alusel, ent kohustuslikke auditeid tegevate vandeaudiitorite ning audiitorühingute suhtes peavad ülevaatused toimuma vähemalt



iga kuue aasta tagant, avaliku huvi üksuseid auditeerivate vandeaudiitorite ning audiitorühingute suhtes vähemalt kord kolme aasta tagant.

Ka auditimääruses sätestatud ülesannete (st järelevalve avaliku huvi üksuste kohustuslike auditite üle) täitmiseks ja selle sätete kohaldamise tagamiseks tuleb määrata pädev asutus, mis võib, ent ei pea kokku langema direktiivi kohaselt määratavaga. Samas on just direktiivi kohaselt määratud pädeva asutuse esindajale ette nähtud liikmelisus CEAOB-s (*Committee of European Auditing Oversight Bodies*), mis auditimääruse kohaselt võtab üle likvideeritava EGAOB (*European Group of Auditors' Oversight Bodies*) rolli.

Ülaltoodust tulenevalt tuleb üle vaadata vandeaudiitorite järelevalve, sh kvaliteedikontrollide süsteem ning otsustada, milline asutus saab lõplikult vastutavaks avaliku järelevalve korraldamise eest. **Igal juhul tuleb saavutada kvaliteedikontrollide sõltumatus kutseühenduse praktiseerivatest liikmetest.**

Auditidirektiivi kohaselt näevad liikmesriigid ette „tõhusad, proportsionaalsed ja hoiatavad karistused“ vannutatud audiitorite ja audiitorühingute suhtes, kes ei ole kohustuslikku auditit teinud auditidirektiivi ning -määruse sätete kohaselt. Karistuste seas, mille kohaldamise õigus tuleb pädevale asutusele anda, on „füüsilistele ja juriidilistele isikutele mõistetavad rahalised halduskaristused“.

Liikmesriigid võivad otsustada halduskaristusi mitte kohaldada rikkumiste puhul, mille osas juba rakendatakse riiklikku kriminaalõigust. Samuti ei nõua direktiiv, et pädev asutus kohaldaks karistusi vahetult – aktsepteeritav on ka pöördumine muu pädeva õigusasutuse poole.

Käesoleval ajal on audiitoritegevuse seaduses sätestatud kolm erinevat väärteokoosseisu, mille esinemisel on Rahandusministeeriumil õigus määrata rahatrahv kuni 300 trahviühikut füüsilisele ning 32 000 eurot juriidilisele isikule.

Ülaltoodust tulenevalt on vajalik teostada analüüs:

- 1) kas auditidirektiivist ja -määrusest tulenevate nõuete rikkumised on olemasolevate süüteo koosseisude (või muude meetmetega, nagu nt sunniraha kohaldamise võimalus) piisavalt kaetud;
- 2) kas võimalikud karistused (sh nt juriidilise isiku väärteokaristuse maksimaalne määr 32 000 eurot) vastab „tõhususe, proportsionaalsuse ja hoiatavuse“ kriteeriumitele, muuhulgas võrdluses teistes regioonide riikides kohaldatavate karistustega;

Ühelt auditeeritavalt üksuselt (sealhulgas auditiväliste teenuste eest) saadavate tasude ülemäärane olulisus audiitoritevõtte tulude seas, auditeeritavale üksusele teatud auditiväliste teenuste osutamine üldse ning kümneid aastaid kestvad kliendisuhted võivad kõik kahjustada audiitoritevõtte sõltumatust. Seetõttu on auditimäärusega kehtestatud:

- 1) keeld osutada auditeeritavale avaliku huvi üksusele teatud auditiväliseid teenuseid;
- 2) piirmäär avaliku huvi üksuselt lubatud auditiväliste teenuste osutamise eest saadavale tasule;
- 3) maksimaalne avaliku huvi üksusega sõlmitava auditilepingu kestus.

Siiski võimaldab määrus liikmesriikidele kõigi nimetatud kategooriate osas teatavat paindlikkust.

Muuhulgas on liikmesriikidel võimalik:

- 1) keelatud auditiväliste teenuste nimekirja nii laiendada kui (teatud osas) kitsendada;
- 2) kehtestada auditiväliste teenuste eest saadavale tasule määrukses sätestatust rangemad piirmäärad (aga ühinguid nende järgimisest erandkorras kuni kaheks aastaks vabastada);
- 3) sätestada avaliku huvi üksusega sõlmitava auditilepingu maksimaalseks kestuseks lühema aja, kui määrukses sätestatud kümme aastat (aga teatud tingimustel seda ka kuni kahekordselt pikendada).

Praegusel hetkel pole audiitortegevuse seadus selliseid piiranguid kehtestanud. Direktiivi ülevõtmisel tuleb seega langetada valikud ka nende, määrukses liikmesriigile jäetud, otsustuste osas.

## 1.2. Eesmärk

Direktiivi ja määrukse õigeaegse ülevõtmise tagajärjel peab sündima audiitortegevuse avaliku järelevalve süsteem, mis tagab vannutatud audiitorite ning audiitorühingute sõltumatus ja auditite kõrge kvaliteedi, olles samal ajal ise sõltumatu järelevalvatavatest audiitorühingutest ning praktiseerivatest audiitoritest. Kuivõrd kohustusliku järelevalve ulatus on olulises osas määratav avaliku huvi üksuse mõiste sisustamise kaudu, tuleb leida mõistlikud ning tasakaalustatud kriteeriumid avaliku huvi üksuste määratlemiseks. Teised määrukses liikmesriigile jäetud valikud on selle otsustuse kõrval pigem sekundaarse tähtsusega. Võimalusel tuleks eelistada kitsamalt määratletud avaliku huvi üksuste ringi, mille kehtivad suhteliselt karmimad nõuded, kuna see võimaldab kontsentreerida järelevalvelisi ressursse ja vähendada halduskoormust. Järelevalve tõhusus tuleb tagada muuhulgas proportsionaalsete ja hoiatava mõjuga sanktsioonide abil, millised tuleb integreerida olemasolevasse karistusõiguslikku raamistikku.

## 1.3. Lahendused

Avaliku huvi üksuse määratlemise miinimumvariant on piirdumine direktiivis tooduga (börsiettevõtted, krediidasutused, kindlustusandjad), maksimumvariant jääda praegu seaduses sätestatu juurde. Optimumi leidmiseks tuleb läbi viia olemasolevate reeglite kohaselt määratletud avaliku huvi üksuste revisjon.

Pädeva järelevalveasutuse määramine. Optimaalseim lahendus on kahtlemata olemasoleva süsteemi säilitamine minimaalsete vajalike muudatustega. See tähendaks, et rahandusministeerium ja järelevalvenõukogu säilitavad olulises osas oma tänased rollid, kuigi mitmeid rolle võiks regulaatori asemel täita pigem järelevalvenõukogu. Tuleb üle vaadata järelevalve personalivajadus ja rahastamisskeem ning leida sobiv tasakaal avaliku ning kutseala poolt tagatava rahastuse vahel. Sealjuures peab süsteemi rahastamine ning toimimine olema kindel ning vaba vannutatud audiitorühingute ning audiitorite mis tahes lubamatust mõjust. Nende põhimõtete täitmiseks tuleb kaaluda nii distsiplinaarmenetluste kui kvaliteedikontrollide läbiviimise eraldamist Audiitorkogust nii juriidiliselt kui füüsiliselt.

Kaaluda võib ka teatud avaliku huvi üksuste auditi järelevalvega seotud ülesannete panekut Finantsinspeksioonile.

Sanktsioone puudutav regulatsioon peaks maksimaalselt ära kasutama olemasolevad haldussunni vahendid (ettekirjutus, sunniraha, kutsealal tegutsemise õiguse peatamine). Uute väärteo- või kuriteokoosseisude kehtestamine peaks sündima üksnes äärmise vajaduse korral.

## 2. Sisemine audiitortegevus

### 2.1. Hetkeolukord

Siseaudiitoritel on oluline roll organisatsiooni valitsemis-, riskijuhtimise- ja kontrolliprotsesside mõjususe hindamisel, et avastada võimalikke riskikohti ning teha ettepanekuid protsesside täiustamiseks. Siseaudiitor pakub organisatsiooni juhtkonnale sõltumatut ning objektiivset kindlust ja nõu, aidates nii kaasa organisatsiooni eesmärkide saavutamisele.

Kokkuvõtvalt jaotub siseauditeerimist puudutav regulatiivne raamistik kolmeks:

- 1) siseaudiitorite kutse kvalifikatsiooni süsteem, sh kutse andmine, tunnustamine ja äravõtmine;
- 2) kutsetegevuse raampõhimõtted, sh kutsetegevuse standardid, eetikakoodeks, iseseisva kutsetegevusega tegelemise õigus ja kohustus;
- 3) kvaliteedi tagamise ja järelevalve süsteem.

Audiitortegevuse seadus sätestab muu hulgas siseaudiitoritele esitatavad nõuded, siseaudiitorite tegevuse õigusliku aluse, siseaudiitorite õiguse kutsetegevusele ja siseaudiitorite kutsetegevuse kvaliteedi järelevalve teostamise alused. Eesti seadused nõuavad siseauditi funktsiooni olemasolu krediitiasutustelt, kindlustusandjatelt ja teatud investeerimisühingutelt ning täitevvõimu asutustelt. Täidesaatva riigivõimu asutustes reguleerib siseauditi funktsiooni korraldamist siseauditeerimise üldeeskiri, mille kohaselt tuleb iga ministeeriumi valitsemisalas luua vähemalt üks siseauditi üksus. Kohalikus omavalitsuses tagab siseaudiitori kutsetegevuse korraldamise volikogu vastavalt vajadusele.

Siseaudiitorite kutseksamite süsteem on edukalt käivitatud. Siseaudiitorite siseriiklikku süsteemi on integreeritud Rahvusvahelise Siseaudiitorite Instituudi (edaspidi IIA) poolt väljastatavate sertifikaatidega *Certified Internal Auditor (CIA)* ja *Certified Government Auditing Professional (CGAP)* seotud eksamid. Siseaudiitori kutset või kutsetaset omavad siseaudiitorid, keda 2015. aasta alguse seisuga on ~70, on kantud audiitortegevuse registrisse, mille vastutav töötleja on Rahandusministeerium. Register on integreeritud audiitortegevuse portaali, mis on ühtlasi ka aruandluskeskkonnaks.

Siseaudiitori kutsetegevuse standardid, sh eetikakoodeks, siseauditeerimise definitsioon ja standardid on kehtestatud rahandusministri määrusega audiitortegevuse seaduse alusel ja põhinevad IIA standarditel. Siseaudiitorite kutsetegevuse standardeid peavad järgima kõik, kes tegelevad siseaudiitori kutsetegevusega siseauditeerimise definitsiooni mõttes.

Siseauditeerimise kvaliteedijärelevalve süsteem on loodud ja selle rakendamine toimub kvaliteedihindamiste ning aruandlusnõude täitmise kaudu vastavalt kutsestandarditele. Järelevalve süsteem hõlmab samuti Rahandusministeeriumile esitatud kaebuste menetlemist. Siseaudiitorite kutsetegevuse ja järelevalvega seotud küsimuste lahendamiseks on rahandusministeeriumi juures moodustatud ka nõuandev siseaudiitorite kutsekomisjon.

Siseaudiitorite kompetentsuse ja töö kvaliteedi tagab lisaks eksamisüsteemile ka siseaudiitorite täiendusõppe kohustus, mille sätestab audiitortegevuse seadus.

Üldistavalt saab väita, et siseaudiitorite kutsetegevuse regulatsioon Eestis vastab parimale rahvusvahelisele tavale.

## 2.2. Eesmärk ja lahendused

Säilitada tuleb olukord, kus siseaudiitorite kutsetegevuse regulatsioon, eelkõige kutsekvalifikatsiooni süsteem ning kutsetegevuse standardid, vastavad parima rahvusvahelise tavana tunnustatud IIA kvalifikatsioonisüsteemile ning standarditele. Vajadusel võib see tähendada eksamiküsimuste või -standardi kiiret uuendamist, mis peab toimuma tihedas koostöös Eesti Siseaudiitorite Ühinguga (IIA Estonia).

Lisaks tuleb tagada, et seadusandluse muudatustega peaks sammu kutseeksami jao avaliku õiguse eriosaksam, mis on üheks kahest avaliku sektori üksuse siseaudiitori kutsetaseme taotlejalt nõutavast eksamist. Selleks tuleb välja töötada ja rahastada lahendus, mis võimaldab seadusandluse muutumise pidevat monitooringut ja võrdlust eksamiküsimustega.

Tagada tuleb audiitortegevuse portaali tõrgeteta töö ning selle funktsionaalsuse edasiarendamine siseaudiitorite kutsetegevusega seotud osas ja mis vastaks seaduse muutunud nõuetele ning mis vastaks kasutajate vajadusele ja toetaks järelevalvemenetluse läbiviimist, tagamaks selle kvaliteedi täiustamist.

Täidesaatva riigivõimu asutuse siseauditeerimise üldeeskiri muutus organisatsioonidele kohustuslikuks 2013. aasta 1. juulist. Läbi tuleb viia õigusakti mõjude järelhindamine, mis kirjeldaks seatud eesmärkide saavutamise ulatust ning annaks sisendi võimalike edasiste muudatuste vajaduse kohta.

## C. JÄRELEVALVE

Arvestusekspertide ettevalmistuse ja kutsekvalifikatsiooni ühtsetel alustel töötava süsteemi loomine ning nende kutsealase tegevuse metodoloogiline järjepidevus, sidusus ja järelevalve loovad aluse arvestuseksperti kutsetegevuse kõrgele kvaliteedile. Vaid kompleksne lähenemine valdkonnale võimaldab luua alused tõhusaks, mõjusaks ja säästlikuks kutsetegevuseks, mis pakub ühiskonnale selget lisandväärtust. Praegusel ajal on ühtsetel põhimõtetel reguleeritud audiitortegevuse kutseala.

Kutsesüsteemi üheks osaks on tõhus järelevalve. Eeltoodut silmas pidades on vaja regulatsioonile allutatud raamatupidajatele töötada välja järelevalverežiim. Üheks võimaluseks on allutada arvestusekspertid kutseühendusesisesele järelevalvele. Järelevalvet teostaks arvestuseksperte ühendava avalik-õigusliku juriidilise isikuna moodustatud Arvestusekspertide Kogu. Järelevalve võiks toimuda kaasuse põhiselt. Sarnane järelevalve süsteem on loodud siseaudiitoritele.

2010. aasta 19. märtsist korraldab vandeaudiitori kutsetegevuse üle järelevalvet audiitortegevuse järelevalve nõukogu. Audiitortegevuse järelevalve nõukogu ülesanne on korraldada järelevalvet avalikes huvides ning võtta meetmeid audiitortegevuse arengu eelduste loomiseks, vandeaudiitori kutsetegevuse kvaliteedi saavutamiseks ja selle kaitsmiseks. Järelevalvenõukogu on seitsme- kuni üheksaliikmeline haldusorgan, kes täidab kooskõlas avalike huvidega talle seadusega pandud ülesandeid.

AudS-i jõustumise järgselt pälvis järelevalvenõukogu suurimat tähelepanu audiitortegevuse avalikes huvides teostatava järelevalvesüsteemi ülesse ehitamisele, sh Audiitorkogu institutsioonide tegevuspõhimõtete ja -rutiinide kujundamisele ja Audiitorkogu sisese regulatsiooni väljatöötamisele.

Korraldades järelevalvet avalikes huvides, tuleb tagada normiadressaatide ühetaolist allutatus kutseühenduse sisesele kvaliteedikontrollile. Kvaliteediprintsiipide ühetaoline rakendamine aitab kaasa ebaausa konkurentsi vähendamisele, parandades seeläbi konkurentsiolukorda.<sup>19</sup>

---

<sup>19</sup> Audiitortegevuse järelevalve nõukogu. „Järelevalve aastaraamat 2012-2014“.

## **D. IT LAHENDUSED**

Arvestusvaldkonna arengute toetamiseks IT-lahenduste loomine on vältimatu, et pidada sammu strateegiliste arengutega ning kindlustada usaldusväärne ja avalikule huvile vastav arvestusalane informatsioon.

Üha kiiremini muutuv väliskeskkond tingib poliitikakujundamise tegevusprofiilis muutusi – kui senine tegevus on keskendunud väga paljuski seaduseelnõu ja seletuskirja ettevalmistamisele ning selle menetlemisele Vabariigi Valitsuses ja Riigikogus, siis nüüd näeme lisandumas olulisi komponente põhiprotsessi sisendites ja väljundites. Arvestusalaseid andmeid on riigi erinevates infosüsteemides palju ja ilma IT funktsionaalse toeta ei kasuta me neid piisavalt poliitikaotsuste tegemisel (ressursipiirang – näiteks raamatupidamise seaduse väljatöötamise kavatuse analüüsiks vajaminevate alusandmete kogumise, töötlemise ja analüüsimise tööaja maht oli hinnanguliselt 480 töötundi. 70% sellest ajast kulus andmete kogumisele ja töötlemisele). Seega olemasolevate liideste andmeside maht ei vasta muutunud vajadusele ja tänasel süsteemil puuduvad kutseühenduste liidesed, mille kaudu saaks automatiseerida andmevahetuse. Samuti puudub käesolevalt arvestusvaldkonna strateegilise info koondamise, analüüsimise ja visualiseerimise IT lahendus.

Kavas on kaasajastada arvestusvaldkonna andmekogumise e-majandusportaali, kus sihtgrupile suunatud informatsioon saab koondatud. Arvestusvaldkonna infosüsteeme (sh portaali ja registrite funktsionaalsusi) arendatakse edasi ja täiendatakse muu hulgas raamatupidamise kutseala arvestusekspertide osas. Arvestusala portaal koondab endasse Audiitortegevuse portaali, Audiitortegevuse registrit ja valdkonnas tegutsevate sõltumatute üksuste veebilehed mahus, mis võimaldab kasutajatel leida sarnaseid töövahendeid ja kutsetegevuseks vajalikku informatsiooni ühest kohast ning teostada arvestusekspertide kutsetegevuse üle järelevalvet.

## E. RAHVUSVAHELINE MÕÕDE

Muutunud geopoliitiline olukord ja Euroopa Liidu õigusraamistik tingivad muudatusi arvestusvaldkonda reguleerivates Eesti õigusaktides. Muudatused arvestusala õigusraamistikus peavad arvestama ja toetama:

- 1) väikeriigi äärmiselt avatud majanduspoliitikat, mis põhineb välisinvesteeringutel ja mis on orienteeritud ekspordile ning kus olulist rolli mängib mikro- ja väikeettevõtete segment ja selle konkurentsivõime;
- 2) raamatupidamis- ja auditidirektiivi eesmärke;
- 3) üldtunnustatud finantsaruandluse standarditel<sup>20</sup> põhinevat ja eeskujulikul järjel olevat arvestusala praktikat.

Eesti on võtnud pikaajaliseks eesmärgiks parimatel rahvusvahelistel tavadel ja standarditel põhineva arvestusalase praktika juurutamise. Sel põhjusel tugineb siseaudiitori kutsetegevuse regulatsioon Rahvusvahelise Siseaudiitorite Instituudi soovitudel, nõuetel ja printsiipidel ning rahvusvahelistel kutsetegevuse raampõhimõtetel (International Professional Practices Framework). Samuti peavad Eesti vandeaudiitorid oma kutsetegevuses lähtuma kutsetegevuse standarditest, mis põhinevad Rahvusvahelise Arvestusekspertide Föderatsiooni auditeerimis- ja kindlustusstandardite nõukogu poolt koostatavatel rahvusvahelistel auditeerimisstandarditel. Auditidirektiivi kohaselt sai ka Euroopa Komisjon õiguse nimetatud standardid nende liidus kohaldamise eesmärgil delegeeritud aktidega üle võtta. Sedakaudu toimub auditivaldkonna oluline ühtlustumine ning konvergeerumine kogu ühenduses ning ühtlasi vabaneb Eesti standardite iseseisva ülevõtmise ning tõlkimise vajadusest.

Liikmesriikide pädevate asutuste vahelist koostööd korraldatakse Euroopa audiitorite järelevalveasutuste komitee (CEAOB) kaudu, mille ülesandeks saab hõlbustada oskusteabe ja parimate tavade vahetust ning aidata kaasa ülalnimetatud rahvusvaheliste auditeerimisstandardite tehnilisele läbivaatamisele ja edasiarendamisele, eesmärgiga need liidu tasandil vastu võtta.

---

<sup>20</sup> Rahvusvahelise Arvestusstandardite Nõukogu (IASB – ingl *International Accounting Standards Board*) kinnitatud rahvusvahelised finantsaruandluse standardid (IFRS – ingl *International Financial Reporting Standards*), rahvusvahelised finantsarvestuse standardid (IAS – ingl *International Accounting Standards*) ja interpretatsioonid (*SIC Interpretations*), väikese ja keskmise suurusega ettevõtete rahvusvaheline finantsaruandlusstandard (IFRS for SMEs – ingl *International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities*), Rahvusvahelise Avaliku Sektori Arvestusstandardi Nõukogu (*International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB)) kinnitatud rahvusvahelised avaliku sektori finantsarvestuse standardid (IPSAS – ingl *International Public Sector Accounting Standards*) ja muud analoogsed standardid.