

**LIETUVOS RESPUBLIKOS ĮMONIŲ IR ĮMONIŲ GRUPIŲ ATSKAITOMYBĖS
ĮSTATYMO, LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSINIŲ ATASKAITŲ AUDITO
ĮSTATYMO NR. VIII-1227 PAKEITIMO ĮSTATYMO
IR SU JAIS SUSIJUSIŲ ĮSTATYMŲ PAKEITIMO ĮSTATYMŲ PROJEKTŲ
AIŠKINAMASIS RAŠTAS**

1. Įstatymų projektų rengimą paskatinusios priežastys, parengtų projektų tikslai ir uždaviniai

Parengti šių įstatymų projektai (toliau kartu – Įstatymų projektai):

- 1) Lietuvos Respublikos įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės įstatymo;
- 2) Lietuvos Respublikos finansinių ataskaitų audito įstatymo Nr. VIII-1227 pakeitimo įstatymo;
- 3) Lietuvos Respublikos vertybinių popierių įstatymo Nr. X-1023 2, 12, 13, 14, 22, 27, 37 straipsnių, priedo pakeitimo ir Įstatymo papildymo 15¹ straipsniu įstatymo;
- 4) Lietuvos Respublikos administracinių nusižengimų kodekso 12, 33, 223, 321, 325, 327, 401, 413¹, 558, 560, 569, 578, 579, 589, 608, 609, 610, 611, 617, 618, 620, 621, 644, 664, 665 straipsnių, XXXIX skyriaus pavadinimo ir priedo pakeitimo ir 323 straipsnio pripažinimo netekusiu galios įstatymo Nr. XIV-785 3 straipsnio pripažinimo netekusiu galios įstatymo;
- 5) Lietuvos Respublikos administracinių nusižengimų kodekso 12, 85, 86, 88, 90, 92, 93, 94, 223, 544, 545 straipsnių, XI skyriaus pavadinimo pakeitimo ir Kodekso papildymo 85¹ straipsniu įstatymo Nr. XIV-1382 11 straipsnio pakeitimo įstatymo;
- 6) Lietuvos Respublikos administracinių nusižengimų kodekso 119¹ ir 223 straipsnių pakeitimo įstatymo;
- 7) Lietuvos Respublikos viešųjų įstaigų įstatymo Nr. I-1428 1, 12, 20, 22, 23, 25 ir 28 straipsnių pakeitimo ir Įstatymo papildymo 23¹ straipsniu įstatymo;
- 8) Lietuvos Respublikos asociacijų įstatymo Nr. IX-1969 1, 8, 9, 10, 10¹ ir 17 straipsnių pakeitimo ir Įstatymo papildymo 10² straipsniu įstatymo;
- 9) Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos fondų įstatymo Nr. I-1232 1, 8, 9, 11, 12 ir 25 straipsnių pakeitimo ir Įstatymo papildymo 12² straipsniu įstatymo;
- 10) Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo Nr. VIII-1835 18, 20, 32, 33, 34, 37, 37², 37³, 55, 58, 60¹, 65, 74, 76 straipsnių ir priedo pakeitimo įstatymo;
- 11) Lietuvos Respublikos žemės ūkio bendrovių įstatymo Nr. I-1222 21, 26 straipsnių ir septintojo skirsnio pavadinimo pakeitimo įstatymo;
- 12) Lietuvos Respublikos kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) įstatymo Nr. I-164 16 ir 21 straipsnių pakeitimo įstatymo;
- 13) Lietuvos Respublikos mažųjų bendrijų įstatymo Nr. XI-2159 13, 23, 26, 27 ir 29 straipsnių pakeitimo įstatymo;
- 14) Lietuvos Respublikos valstybės ir savivaldybės įmonių įstatymo Nr. I-722 10, 11, 14, 16, 17, 25 straipsnių pakeitimo įstatymo;
- 15) Lietuvos Respublikos ūkinių bendrijų įstatymo Nr. IX-1804 11 ir 12 straipsnių pakeitimo įstatymo;
- 16) Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 2.66 straipsnio pakeitimo įstatymo.

Aiškinamajame rašte vartojami trumpiniai:

AB – akcinė bendrovė;

ABĮ – Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymas;

ABĮ projektas – Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo Nr. VIII-1835 18, 20, 32, 33, 34, 37, 37², 37³, 55, 58, 60¹, 65, 74, 76 straipsnių ir priedo pakeitimo įstatymo projektas;

AI – Lietuvos Respublikos asociacijų įstatymas;

AĮ projektas – Lietuvos Respublikos asociacijų įstatymo Nr. IX-1969 1, 6, 8, 9, 10, 10¹ ir 17 straipsnių pakeitimo ir Įstatymo papildymo 10² straipsniu įstatymo projektas;

ANK – Lietuvos Respublikos administracinių nusižengimų kodeksas;

ANK projektai – Lietuvos Respublikos administracinių nusižengimų kodekso 12, 33, 223, 321, 325, 327, 401, 413¹, 558, 560, 569, 578, 579, 589, 608, 609, 610, 611, 617, 618, 620, 621, 644, 664, 665 straipsnių, XXXIX skyriaus pavadinimo ir priedo pakeitimo ir 323 straipsnio pripažinimo netekusiu galios įstatymo Nr. XIV-785 3 straipsnio pripažinimo netekusiu galios įstatymo, Lietuvos Respublikos administracinių nusižengimų kodekso 12, 85, 86, 88, 90, 92, 93, 94, 223, 544, 545 straipsnių, XI skyriaus pavadinimo pakeitimo ir Kodekso papildymo 85¹ straipsniu įstatymo Nr. XIV-1382 11 straipsnio pakeitimo įstatymo projektai; Lietuvos Respublikos administracinių nusižengimų kodekso 119¹ ir 223 straipsnių pakeitimo įstatymas;

Apskaitos direktyva – 2013 m. birželio 26 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2013/34/ES dėl tam tikrų rūšių įmonių metinių finansinių ataskaitų, konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir susijusių pranešimų, kuria iš dalies keičiama Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2006/43/EB ir panaikinamos Tarybos direktyvos 78/660/EEB ir 83/349/EEB;

apžvalga – 2022 metais Lietuvos Respublikos finansų ministerijos parengta finansinių ataskaitų neteikimo ir kokybės problemų analizės apžvalga¹;

ataskaitos – finansinės ataskaitos, metinis pranešimas arba vadovybės ataskaita², veiklos ataskaita;

ataskaitų kokybė – parengtos ataskaitos atitiktis jos parengimui taikomiems teisės aktų reikalavimams;

ataskaitų kokybės stebėseną – finansinių ataskaitų, vadovybės ataskaitos arba veiklos ataskaitos kokybės stebėseną;

ataskaitų vartotojai – (potencialūs) investuotojai, (potencialūs) verslo partneriai, bankai ir kitos finansų įstaigos, dalininkai, akcininkai, finansavimo teikėjai, įmonės gaminamų prekių, teikiamų paslaugų pirkėjai, įmonės darbuotojai, mokslininkai, valstybės institucijos, bendruomenė, kurioje veikia įmonė, plačioji visuomenė, kiti vartotojai;

auditas – finansinių ataskaitų auditas;

Audito direktyva – 2006 m. gegužės 17 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva Nr. 2006/43/EB dėl teisės aktų nustatyto metinės finansinės atskaitomybės ir konsoliduotos finansinės atskaitomybės audito, iš dalies keičianti Tarybos direktyvas 78/660/EEB ir 83/349/EEB bei panaikinanti Tarybos direktyvą 84/253/EEB;

Audito reglamentas – 2014 m. balandžio 16 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 537/2014 dėl konkrečių viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatyto audito reikalavimų, kuriuo panaikinamas Komisijos sprendimas 2005/909/EB;

CK – Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas;

CK projektas – Lietuvos Respublikos civilio kodekso 2.66 straipsnio pakeitimo įstatymo projektas;

didelė įmonė – įmonė, kurios ne mažiau kaip 2 rodikliai paskutinę finansinių metų dieną viršija šiuos dydžius:

- 1) balanse nurodyto turto vertė – 20 000 000 eurų;
- 2) pardavimo grynosios pajamos per ataskaitinius finansinius metus – 40 000 000 eurų;

¹ <https://finmin.lrv.lt/lt/veiklos-sritys/apskaita-ir-atskaitomybe>.

² Pagal galiojantį reglamentavimą (IAĮ, ABI, LPFĮ) metinį pranešimą siūloma keisti (II GAĮ projektas, ABI projektas, LPFĮ projektas) į vadovybės ataskaitą.

3) vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus – 250 darbuotojų;

didelė įmonių grupė – įmonių grupė, kurios ne mažiau kaip 2 rodikliai paskutinę finansinių metų dieną viršija šiuos dydžius:

1) balanse nurodyto turto vertė (neatskaitant tarpusavio sandorių verčių) – 24 000 000 eurų;

2) pardavimo grynosios pajamos per ataskaitinius finansinius metus (neatskaitant tarpusavio pardavimo pajamų) – 48 000 000 eurų;

3) vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus – 250 darbuotojų;

EK deleguotoji direktyva – 2023 m. spalio 17 d. Europos Komisijos deleguotoji direktyva (ES) 2023/2775, kuria dėl labai mažų, mažųjų, vidutinių ir didžiųjų įmonių ar grupių dydžio kriterijų koregavimo iš dalies keičiama Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2013/34/ES;

ES – Europos Sąjunga;

ETAS – Europos tvarumo atskaitomybės standartai;

FAĮ – Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymas;

FAAĮ – Lietuvos Respublikos finansinių ataskaitų audito įstatymas;

FAAĮ projektas – Lietuvos Respublikos finansinių ataskaitų audito įstatymo Nr. VIII-1227 pakeitimo įstatymo projektas;

fondas – labdaros ir paramos fondas;

IAĮ – Lietuvos Respublikos įmonių atskaitomybės įstatymas;

ĮGKAĮ – Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios atskaitomybės įstatymas;

ĮIGAĮ projektas – Lietuvos Respublikos įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės įstatymo projektas;

JAR – Juridinių asmenų registras;

JT – Jungtinės Tautos;

konsoliduotosios ataskaitos – konsoliduotosios finansinės ataskaitos, konsoliduotoji vadovybės ataskaita, konsoliduotoji mokėjimų valdžios institucijoms ataskaita,;

KB – kooperatinė bendrovė;

KBI – Lietuvos Respublikos kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) įstatymas;

KBI projektas – Lietuvos Respublikos kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) įstatymo Nr. I-164 16 ir 21 straipsnio pakeitimo įstatymo projektas;

konsoliduotosios ataskaitos – konsoliduotosios finansinės ataskaitos, konsoliduotoji vadovybės ataskaita, konsoliduotoji mokėjimų valdžios institucijoms ataskaita;

labai maža įmonė – įmonė, kurios ne mažiau kaip 2 rodikliai paskutinę finansinių metų dieną neviršija šių dydžių:

1) balanse nurodyto turto vertė – 350 000 eurų;

2) pardavimo grynosios pajamos per ataskaitinius finansinius metus – 700 000 eurų;

3) vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus – 10 darbuotojų;

LAR – Lietuvos auditorių rūmai;

LFAS – Lietuvos finansinės atskaitomybės standartai;

LPFI – Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos fondų įstatymas;

LPFI projektas – Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos fondų įstatymo Nr. I-1232 1, 8, 9, 11, 12 ir 25 straipsnių pakeitimo ir Įstatymo papildymo 12¹ straipsniu įstatymo projektas;

maža įmonė – įmonė, kurios ne mažiau kaip 2 rodikliai paskutinę finansinių metų dieną neviršija šių dydžių:

- 1) balanse nurodyto turto vertė – 4 000 000 eurų;
- 2) pardavimo grynosios pajamos per ataskaitinius finansinius metus – 8 000 000 eurų;
- 3) vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus – 50 darbuotojų;

maža įmonių grupė – įmonių grupė, kurios ne mažiau kaip 2 bendri įmonių grupės metinių finansinių ataskaitų rodikliai patronuojančiosios įmonės paskutinę finansinių metų dieną neviršija šių dydžių:

- 1) balanse nurodyto turto vertė (neatskaitant tarpusavio sandorių vertės) – 6 000 000 eurų;
- 2) pardavimo grynosios pajamos per ataskaitinius finansinius metus (neatskaitant tarpusavio pardavimo pajamų) – 9 600 000 eurų;
- 3) vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus – 50 darbuotojų;

MB – mažoji bendrija;

MBI – Lietuvos Respublikos mažųjų bendrijų įstatymas;

MBI projektas – Lietuvos Respublikos mažųjų bendrijų įstatymo Nr. XI-2159 13, 23, 26, 27 ir 29 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas;

pelno nesiekiantys subjektai – viešosios įstaigos, fondai, asociacijos;

subjektai – pelno siekiantys ir pelno nesiekiantys subjektai;

Reglamentas (ES) Nr. 2019/815 – 2018 m. gruodžio 17 d. Komisijos deleguotasis reglamentas (ES) 2019/815, kuriuo Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2004/109/EB papildoma techniniais reguliavimo standartais, kuriais nustatomas vienas elektroninio ataskaitų teikimo formatas;

Tarnyba – Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos;

TFAS – tarptautiniai finansinės atskaitomybės standartai;

Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyva – 2022 m. gruodžio 14 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva (ES) 2022/2464, kuria iš dalies keičiamas Reglamentas (ES) Nr. 537/2014, Direktyva 2004/109/EB, Direktyva 2006/43/EB ir Direktyva 2013/34/ES dėl įmonių informacijos apie tvarumą teikimo;

tvarumo klausimai – klausimai, kurie suprantami kaip aplinkos, socialinių ir žmogaus teisių bei valdymo veiksniai;

UAB – uždaroji akcinė bendrovė;

ŪB – ūkinė bendrija;

ŪBI – Lietuvos Respublikos ūkinių bendrijų įstatymas;

ŪBI projektas – Lietuvos Respublikos ūkinių bendrijų įstatymo Nr. IX-1804 11 ir 12 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas;

vidutinė įmonė – įmonė, kurios ne mažiau kaip 2 rodikliai paskutinę finansinių metų dieną neviršija šių dydžių:

- 1) balanse nurodyto turto vertė – 20 000 000 eurų;
- 2) pardavimo grynosios pajamos per ataskaitinius finansinius metus – 40 000 000 eurų;

3) vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus – 250 darbuotojų;

vidutinė įmonių grupė – įmonių grupė, kurios ne mažiau kaip 2 bendri įmonių grupės metinių finansinių ataskaitų rodikliai patronuojančiosios įmonės paskutinę finansinių metų dieną neviršija šių dydžių:

1) balanse nurodyto turto vertė (neatskaitant tarpusavio sandorių vertės) – 24 000 000 eurų;
2) pardavimo grynosios pajamos per ataskaitinius finansinius metus (neatskaitant tarpusavio pardavimo pajamų) – 48 000 000 eurų;

3) vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus – 250 darbuotojų;

VII – viešojo intereso įmonė

VMI – Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos;

VPĮ – Lietuvos Respublikos vertybinių popierių įstatymas;

VPĮ projektas – Lietuvos Respublikos vertybinių popierių įstatymo Nr. X-1023 2, 2, 12, 13, 14, 37 straipsnių ir priedo pakeitimo įstatymo projektas;

VSĮ – Lietuvos Respublikos valstybės ir savivaldybės įmonių įstatymas;

VSĮ projektas – Lietuvos Respublikos valstybės ir savivaldybės įmonių įstatymo Nr. I-722 10, 11, 14, 16, 17 ir 25 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas;

VšĮ – Lietuvos Respublikos viešųjų įstaigų įstatymas;

VšĮ projektas – Lietuvos Respublikos viešųjų įstaigų įstatymo Nr. I-1428 1, 12, 20, 22, 23, 25 ir 28 straipsnių pakeitimo ir įstatymo papildymo 23¹ straipsniu įstatymo projektas;

ŽŪB – žemės ūkio bendrovė;

ŽŪBĮ – Lietuvos Respublikos žemės ūkio bendrovių įstatymas;

ŽŪBĮ projektas – Lietuvos Respublikos žemės ūkio bendrovių įstatymo Nr. I-1222 21, 26 straipsnių ir septintojo skirsnio pavadinimo pakeitimo įstatymo projektas.

Įstatymų projektų tikslai

1. Įgyvendinti Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyvos nuostatas, kuriomis nustatomas reikalavimas didelėms įmonėms, įmonėms, kurių vertybiniais popieriais leista prekiauti reguliuojamoje rinkoje (išskyrus labai mažas įmones), didelėms valstybės ir savivaldybės įmonėms, didelėms įmonių grupėms vadovybės ataskaitose teikti ir skelbti informaciją tvarumo klausimais bei užtikrinti jos nepriklausomą patikrinimą. Šiuo reikalavimu siekiama prisidėti prie perėjimo prie visiškai tvarios ES ekonomikos ir finansų sistemos pagal Europos žaliąjį kursą ir JT iškeltus darnaus vystymosi tikslus, prie siekimo geriau išnaudoti Europos bendrosios rinkos potencialą, ku mažesnėmis išlaidomis pagerinant įmonių tvarumo atskaitomybę. Nurodytoms įmonėms vadovybės ataskaitoje pateikiant ir viešinant informaciją tvarumo klausimais bus patenkinti ataskaitų vartotojų poreikiai gauti patikimą, palyginamą ir patikrinamą informaciją tvarumo klausimais. Kartu nustatytus pagrindinius informacijos tvarumo klausimais rengimo, teikimo ir skelbimo reikalavimus įmonės nebebus prašomos ataskaitų vartotojų pateikti papildomos informacijos.

2. Siekti didesnio subjektų rengiamų ir viešinamų ataskaitų patikimumo:

1) nustatant aiškas visiems ribotos civilinės atsakomybės subjektams taikomas sąlygas, kai privaloma atlikti finansinių ataskaitų auditą; patikslinant reikalavimus dėl privalomo auditoriaus išvados teikimo kartu su audituotomis finansinėmis ataskaitomis visuotiniam dalyvių susirinkimui, JAR tvarkytojui;

- 2) nustatant reikalavimus dėl elektroninių ataskaitų rinkinių teikimo JAR tvarkytojui;
 - 3) sudarant geresnes sąlygas atlikti ataskaitų kokybės stebėseną, stebint ir nefinansinių ataskaitų kokybę;
 - 4) pakeičiant instituciją, kuri gali imtis administracinių veiksmų dėl JAR tvarkytojui pateiktų neteisingų vadovybės, veiklos ataskaitų;
 - 5) informuojant vartotoją apie JAR skelbiamų finansinių ataskaitų, vadovybės ataskaitos, veiklos ataskaitos, auditoriaus išvados kokybę stebėsenos metu nustatant jų trūkumų.
3. Supaprastinti, padaryti aiškų, įstatymų skaitytojui suprantamesnį, mažiau administracinės naštos sukeliantį subjektų atskaitomybės ir finansinių ataskaitų audito reglamentavimą, atsisakyti perteklinių, neatitinkančių galiojančios praktikos reikalavimų ar ribojimų:
- 1) įgyvendinti Europos Komisijos deleguotosios direktyvos nuostatas, kuriomis keičiami įmonės metinių grynujų pajamų ir turto dydžių kriterijai, pagal kuriuos nustatoma įmonės dydžio kategorija. Padidinus šiuos kriterijus tam tikras skaičius įmonių galės naudotis paprastesniu įmonei taikomu atskaitomybės režimu (paprastesnių finansinių ataskaitų sudarymu, leidimu nerengti kai kurių ataskaitų, neatskleisti tam tikros informacijos);
 - 2) pailginti auditoriams taikomą rotacijos reikalavimą atliekant VII auditą iki 7 m. (maksimaliai leidžiamas terminas pagal Audito reglamentą);
 - 3) sumažinti reikalavimą – nuo 3/4 iki 1/2 – audito įmonės dalyviais būti auditoriams ar audito įmonėms;
 - 4) peržiūrėti įmonės priskyrimui VII taikomus kriterijus, kad būtų taikomi aiškūs ir objektyviai nustatomi kriterijai;
 - 5) sumažinti atskaitomybės reikalavimus reorganizuojant, likviduojant subjektus (IĮGAĮ, ABĮ, LPFI, AI, VŠĮ, KBI);
 - 6) atsisakyti ataskaitų pasirašymo, nes parašas neatleidžia nuo atsakomybės, kuri nustatyta teisės aktuose;
 - 7) AB ir UAB vienu atveju 1 mėnesiu pavėlinti ataskaitų tvirtinimo terminą ir tokiu būdu suteikti galimybę nevėluojant atlikti finansinių ataskaitų auditą;
 - 8) AB ir UAB atleisti nuo tarpinės vadovybės ataskaitos, reikalaujamos skiriant dividendus už trumpesnę nei metinį laikotarpį, rengimo ir teikimo, paliekant reikalavimą rengti ir teikti tik tarpines finansines ataskaitas.

2. Įstatymų projektų iniciatoriai (institucija, asmenys ar piliečių įgalioti atstovai) ir rengėjai

Įstatymų projektus parengė Lietuvos Respublikos finansų ministerijos specialistai. Įstatymų projektų rengimą koordinavo Finansų ministerijos Atskaitomybės, audito, turto vertinimo ir nemokumo politikos departamento (direktorė Ingrida Muckutė, tel. (8 5) 239 0164, vyresnioji patarėja Paulė Svorobovičienė, tel. (8 5) 239 0165) Atskaitomybės ir apskaitos metodologijos skyriaus vedėja Sonata Lebednykienė, tel. (8 5) 219 4463, vyriausioji specialistė Karolina Bielskytė, tel. (8 5) 239 0337, vyriausioji specialistė Renata Totorienė, tel. (8 5) 219 9321, Audito, turto vertinimo ir nemokumo valdymo skyriaus vedėja Siuzana Ščerbina-Dalibagienė, tel. (8 5) 239 0052, ir patarėja Rasa Stanislovaitienė, tel. (8 5) 219 4423.

3. Dabartinis teisinis Įstatymų projektuose aptartų teisinių santykių reglamentavimas

3.1. Tvarumo klausimų reglamentavimas

3.1.1 Informacijos tvarumo klausimais rengimas, teikimas ir skelbimas

Šiuo metu nustatyti tokie su tvarumu susiję reikalavimai:

1) didelėms VII, kurių vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus paskutinę tų metų dieną viršija 500, į metinį pranešimą įtraukti socialinės atsakomybės ataskaitą (IAĮ 23 straipsnio 5 dalis);

2) socialinės atsakomybės ataskaitoje pateikiama su aplinkosaugos, išskiriant veiksmus dėl klimato, socialiniais ir personalo, žmogaus teisių užtikrinimo, kovos su korupcija ir kyšininkavimu, atskirai išskiriant užsienio pareigūnų papirkimą sudarant tarptautinius verslo sandorius, klausimais susijusi informacija. Nurodyta informacija teikiama tokios apimties, kiek būtina įmonės plėtrai, veiklos rezultatams, būklei ir jos veiklos poveikiui suprasti, nurodoma, kokius dalykus (įmonės verslo modelis, politikos, kita) turi apimti (IAĮ 23² straipsnis);

3) įmonė, pateikdama IAĮ 23² straipsnio 2 dalyje nurodytą informaciją, gali vadovautis šios informacijos atskleidimo reikalavimus nustatančiomis ES ar tarptautinėmis sistemomis arba metodikomis.

Šis reglamentavimas nustatytas perkeliant 2014 m. spalio 22 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos 2014/95/ES, kuria iš dalies keičiamos Direktyvos 2013/34/ES nuostatos dėl tam tikrų didžiųjų įmonių ir grupių nefinansinės ir įvairovės informacijos atskleidimo nuostatas.

Teisinio reguliavimo, kuriuo būtų įtvirtintos analogiškos Įstatymų projektais teikiamos svarstyti nuostatos dėl vadovybės ataskaitoje teikiamos informacijos tvarumo klausimais rengimo, teikimo JAR tvarkytojui ir skelbimo įmonės interneto svetainėje Lietuvos teisėje įstatymo lygiu nėra. Be to, nėra nustatytas socialinės atsakomybės ataskaitos pateikimo unifikuotas formatas, nebuvo nustatytas reikalavimas, kad socialinės atsakomybės ataskaitą patikrintų auditorius ar nepriklausomas užtikrinimo paslaugų teikėjas.

Galiojantis reglamentavimas kelia problemų ataskaitų vartotojams:

1) įmonės, iš kurių vartotojai tikisi nefinansinės informacijos, jos nepateikia arba pateikia ne visą informaciją;

2) pateikta informacija sunkiai palyginama tarp įmonių;

3) pateikta informacija nepakankamai patikima, nes įmonės linkusios teikti tik teigiamą informaciją;

4) vartotojams sunku rasti ir panaudoti pateiktą informaciją.

Galiojantis reglamentavimas kelia problemų ir įmonėms ataskaitų rengėjoms:

1) įmonėms sunku suprasti, kokią informaciją reikalaujama atskleisti;

2) sunku gauti reikiamą informaciją iš prekių tiekėjų, paslaugų teikėjų, rangovų, klientų ir įmonių, į kurias investuojama;

3) vartotojai prašo pateikti papildomos informacijos, o informacijos rengimas ir teikimas pagal atskirus prašymus reiškia papildomus kaštus.

Be to, galiojantis reglamentavimas leidžia įmonėms šį reikalavimą vykdyti formaliai, neretai ir save, kaip įmonę, pateikiant kaip aplinkai draugišką ir tvarią, nors iš tikrųjų įmonė tokia nėra ar net siekia užmaskuoti savo netinkamą veiklą.

Pagal galiojantį reglamentavimą šiuo metu į metinį pranešimą (kuris iš esmės yra atskira ataskaita) įstatymų nustatytais atvejais įtraukiama socialinės atsakomybės ataskaita, atlygio ataskaita,

bendrovių valdymo ataskaita, kurios kaip atskiros ataskaitos negali būti teikiamos, nes yra metinio pranešimo sudėtinės dalys.

Šiuo metu ES elektroninio ataskaitų teikimo formatu – formatu, nustatytu 2018 m. gruodžio 17 d. Komisijos deleguotuoju reglamentu (ES) 2019/815, kuriuo Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2004/109/EB papildoma techniniais reguliavimo standartais, reikalaujama teikti tik konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinius ir šis reikalavimas taikomas tik įmonėms, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama reguliuojamose rinkose.

Lietuvos Respublikos vertybinių popierių įstatymo 12 straipsnyje nėra nuostatų dėl tvarumo – ETAS laikymosi, tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvados teikimo, nėra reikalavimo, kad metinėje informacijoje būtų aiškiai nurodyti pareiškimą teikiančių asmenų vardai, pavardės ir funkcijos.

3.1.2. Tvarumo atskaitomybės kokybės užtikrinimas

Šiuo metu galiojančiuose teisės aktuose nėra numatyto reikalavimo atlikti tvarumo atskaitomybės užtikrinimą.

3.2. Ataskaitų patikimumą lemiančių veiksmų reglamentavimas

3.2.1. Privalomo audito kriterijai

3.2.1.1. Pelno nesiekiančių subjektų privalomo audito kriterijai (VŠĮ, AI, LPFI)

Pelno nesiekiančių subjektų (viešųjų įstaigų, asociacijų, labdaros ir paramos fondų) veikla įprastai finansuojama iš gautos paramos. Šiuo metu VŠĮ nustatyta, kad auditas atliekamas, kai viršijamas per ataskaitinius finansinius metus nustatytas pajamų dydis kartu su kitu kriterijumi (turto arba finansavimo šaltiniu). Pelno nesiekiančių subjektų tikslas nėra pajamų uždirbimas, todėl nuostata, kad nustatant audito reikalavimą reikėtų orientotis į uždirbtas pajamas (kaip nustatyta VŠĮ 11 straipsnio 7 dalyje), o ne į gautą paramą, nėra tinkama. Kartu pastebėtina, kad, prasidėjus Rusijos Federacijos karinei agresijai prieš Ukrainą, pelno nesiekiantiems subjektams, remiantiems Ukrainą ir jos nukentėjusius žmones, aukojamos lėšos savo apimtimi ir aukojimo tempais neturi precedento. Paramą renkantis pelno nesiekiantys subjektai surenka ir panaudoja didelės vertės paramą, tačiau jie gali neatitikti nustatytų privalomo audito kriterijų ir todėl nesiekti nepriklausomo eksperto (auditoriaus) įvertinimo dėl parengtų finansinių ataskaitų teisingumo. Siekiant visuomenės pasitikėjimo, didelės vertės paramą surenkančių pelno nesiekiančių subjektų auditas galėtų suteikti užtikrinimą dėl finansinių ataskaitų teisingumo, nors nei VŠĮ, nei LPFI nustatyti privalomo audito kriterijai pelno nesiekiančių subjektų gautos paramos kriterijaus neapima, o AI privalomo audito kriterijai išvis nenustatyti.

VŠĮ 11 straipsnio 7 dalyje nustatyta, kad viešųjų įstaigų auditas atliekamas, kai tenkinami bent 2 iš nustatytų kriterijų: 1) viešojo įstaiga pagal VSAĮ priskiriama prie viešojo sektoriaus subjektų ir jos veikla ne mažiau kaip 50 procentų finansuojama iš valstybės ir (arba) savivaldybės (savivaldybių) biudžeto (biudžetų); 2) paskutinę finansinių metų dieną finansinės būklės ataskaitoje nurodyto turto vertė viršija 1 800 000 eurų; 3) pajamos per ataskaitinius finansinius metus viršija 3 500 000 eurų. VŠĮ 11 straipsnio 7 dalyje nenustatytas vidutinio metinio darbuotojų skaičiaus dydis, kurį viršijus turėtų būti atliktas viešosios įstaigos auditas.

Taip pat VŠĮ 11 straipsnio 8 dalyje nustatyta, kad viešojo sektoriaus subjektų grupės, kurios kontroliuojantysis subjektas yra viešojo įstaiga, metinių finansinių ataskaitų auditas atliekamas, jeigu tokios viešojo sektoriaus subjektų grupės rodikliai tenkina bent dvi šio straipsnio 7 dalyje nurodytas sąlygas.

LPFI 11 straipsnio 7 dalyje nustatyta, kad fondo auditas turi būti atliekamas, kai fondas tenkina bent vieną iš šių kriterijų: 1) fondas valdo neliečiamąjį kapitalą; 2) fondą kontroliuoja AB,

UAB, kurių akcijos ar dalis akcijų, suteikiančių daugiau kaip 1/2 visų balsų šių bendrovių visuotiniame akcininkų susirinkime, priklauso valstybei ir (arba) savivaldybei nuosavybės teise.

Ai šiuo metu nenustatyti jokie audito kriterijai ir jų dydžiai, kuriuos viršijus, ar sąlygos, kurias tenkinus auditas būtų privalomas asociacijoms.

3.2.1.2. Pelno siekiančių subjektų privalomo audito kriterijai

ĮAI 24 straipsnio 2 dalyje nustatyti audito kriterijų dydžiai, kuriuos viršijus įmonėse atliekamas auditas. Be to, audito kriterijai gali būti nustatyti specialiuose įmonių veiklą reglamentuojančiuose įstatymuose.

Šiuo metu nenustatyta, kad būtų atliekamas MB, ŽŪB, KB, ŪB auditas. Nors MB, ŽŪB ir KB yra pelno siekiantys ribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys ir, 2021 metų duomenimis, 9 MB, 49 ŽŪB, 22 KB ir 1 ŪB ne mažiau kaip 2 rodikliai paskutinę finansinių metų dieną viršijo³ ĮAI 24 straipsnio 2 dalyje įmonėms nustatytus dydžius⁴, jiems finansinių ataskaitų audito reikalavimas netaikomas.

3.2.1.3. Audito ir kiti reikalavimai AB ir UAB, kurių prekių (paslaugų) kainos reguliuojamos įstatymų nustatyta tvarka

ĮAI kelia tam tikrus AB ir UAB, kurių prekių (paslaugų) kainos reguliuojamos įstatymų nustatyta tvarka, finansinių ataskaitų reikalavimus. Teisės aktais nėra aiškiai apibrėžta, kas laikoma prekių (paslaugų) kainų reguliavimu įstatymų nustatyta tvarka, todėl prekių (paslaugų) kainų reguliavimo sąlygos kontrolė yra sunkiai įgyvendinama dėl jos neapibrėžtumo. ĮAI 26 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad AB ir UAB, kurių prekių (paslaugų) kainos reguliuojamos įstatymų nustatyta tvarka, turi skelbti finansines ataskaitas ir metinį pranešimą kartu su auditoriaus išvada JAR ir savo interneto svetainėse. Dėl tų pačių priežasčių neaiškus ĮAI 4 straipsnio 8 dalies⁵, 24 straipsnio 1 dalies⁶ nuostatų taikymas.

3.2.1.4. UAB, siekiančių viešai siūlyti savo obligacijas, audito reikalavimas

Šiuo metu ABI 55 straipsnio 12 dalyje nustatyta, kad „viešai siūlyti obligacijas gali uždaroji akcinė bendrovė, kurios paskutinių finansinių metų, einančių prieš finansinius metus, kuriais priimtas sprendimas išleisti obligacijas, metinių finansinių ataskaitų rinkinys yra audituotas, ir tik tada, kai ji: 1) sudarė sutartį su finansinių priemonių asmeninių sąskaitų tvarkytoju dėl viešai siūlomų vertybinių popierių (obligacijų) sąskaitų tvarkymo; 2) paskelbė vertybinių popierių rinką reglamentuojančių teisės aktų nustatyta tvarka parengtą ir patvirtintą prospektą ar parengė šio Įstatymo 78 straipsnio 2 dalyje nurodytą informacinį dokumentą apie bendrovę ir jos siūlomą obligacijų emisiją arba Reglamento⁷ nustatyta tvarka parengė pagrindinės informacijos apie investiciją dokumentą“, o to paties straipsnio 13 dalyje – „uždarosios akcinės bendrovės, kuri obligacijas siūlo viešai, metinių finansinių ataskaitų rinkinio auditas yra privalomas iki finansinių

³ Vadovaujantis atvirais JAR duomenimis apie finansinius rezultatus už 2021 metus ir Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos atvirais duomenimis apie subjektų darbuotojų skaičių, veikia 9 MB ir 49 ŽŪB, kurios viršija 2 ĮAI nustatytų kriterijų dydžius.

⁴ 1) balanse nurodyto turto vertė – 1 800 000 eurų; 2) pardavimo grynosios pajamos per ataskaitinius finansinius metus – 3 500 000 eurų; 3) vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus – 50 darbuotojų.

⁵ „8. Kai labai maža įmonė nepasirenka taikyti išimčių, leidžiamų labai mažoms įmonėms, nustatytų šio įstatymo 20, 22 ir 23 straipsniuose, jai taikomi tokie patys reikalavimai kaip mažoms įmonėms. Labai mažoms įmonėms leidžiamos išimties netaikomos finansų kontroliuojančiosioms įmonėms, taip pat akcinėms bendrovėms ir uždarosioms akcinėms bendrovėms, kurių prekių (paslaugų) kainos reguliuojamos įstatymų nustatyta tvarka.“

⁶ „1. Valstybės ir savivaldybės įmonėse, kurios nelaikomos viešojo intereso įmonėmis pagal Finansinių ataskaitų audito įstatymą, viešojo intereso įmonėse, akcinėse bendrovėse, šio straipsnio 2 dalyje nurodytose uždarosiose akcinėse bendrovėse, kooperatinėse bendrovėse (kooperatyvuose), tikrosiose ūkinėse bendrijose ir komandinėse ūkinėse bendrijose, kuriose visi tikrieji nariai yra akcinės bendrovės ar uždarosios akcinės bendrovės, taip pat uždarosiose akcinėse bendrovėse, kuriose akcininkė yra valstybė ir (arba) savivaldybė, uždarosiose akcinėse bendrovėse, kurių prekių (paslaugų) kainos reguliuojamos įstatymų nustatyta tvarka, turi būti atliktas metinių finansinių ataskaitų auditas.“

⁷ 2020 m. spalio 7 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) 2020/1503 dėl Europos sutelktinio finansavimo paslaugų verslui teikėjų, kuriuo iš dalies keičiamas Reglamentas (ES) 2017/1129 ir Direktyva (ES) 2019/1937,

metų, kuriais įvykdyti visi įsipareigojimai obligacijų savininkams“. Be to, minėtas reglamentas nenustato reikalavimo dėl privalomo audituotų finansinių ataskaitų pateikimo.

Pradėjus taikyti šio reglamento nuostatas nuo 2023 m. lapkričio 10 d., dėl esamo asimetrinio nacionalinio reguliavimo pritraukti lėšų per sutelktinio finansavimo platformas imant paskolas bus patogiau, nei naudotis kapitalo rinkos priemonėmis (leisti skolos vertybinius popierius).

Skirtingai nei nemažoje dalyje ES valstybių narių, ABI 55 straipsniu visoms UAB, siekiančioms viešai siūlyti savo obligacijas, nustatyta privalomo audito prievolė nepriklausomai nuo viešai siūlomos emisijos dydžio, t. y. net kai siūloma emisija yra iki 8 mln. eurų vertės per 12 mėnesių ir jai netaikoma prospekto parengimo pareiga. Be to, minėtos UAB turi atlikti auditą net ir tais atvejais, kai tokio reikalavimo, atsižvelgiant į bendrovės dydį, nenustato ĮAI (t. y., neatsižvelgiant į ĮAI 24 straipsnio 2 dalyje nustatytus kriterijus⁸, tokia papildoma prievolė taikoma labai mažoms ir mažoms UAB). Tokia apsaugos priemonė taikoma tik Lietuvoje įsteigtoms UAB, o Estijoje ir Latvijoje įsteigtoms ir Lietuvoje viešai platinančioms obligacijas atitinkamos teisinės formos bendrovėms privalomi audito reikalavimai netaikomi.

3.2.2. Įmonių ir pelno nesiekiančių subjektų auditoriaus išvados teikimo ir skelbimo kartu su finansinėmis ataskaitomis sąlyga

CK, ĮAI, ABI, VŠĮ, AI ir LPFI nustato, kad auditoriaus išvada kartu su metinėmis finansinėmis ataskaitomis teikiama JAR tvarkytojui, neatlygintinai skelbiama JAR ir (arba) subjekto interneto svetainėje *tais atvejais, kai auditas yra atliktas*. Rengiant apžvalgą suinteresuotos institucijos pastebėjo, kad ši nuostata gali būti suprantama dviprasmiškai ir neprivalomai – auditoriaus išvada teikiama su finansinėmis ataskaitomis tik tais atvejais, kai auditas atliktas, o jei auditas neatliktas (nors ir privalomas pagal įstatymus), auditoriaus išvada JAR tvarkytojui gali būti neteikiama ir neskelbiama.

3.2.3. Subjektų finansinių ataskaitų stebėsenos apimtis ir įgaliojimai Tarnybai kreiptis į subjektą dėl papildomos informacijos pateikimo

Pagal galiojantį reguliavimą, finansinių ataskaitų atitiktis teisės aktų reikalavimams gali būti vertinama atliekant ĮAI, VŠĮ, AI, LPFI numatytą JAR viešai skelbiamų finansinių ataskaitų kokybės stebėseną. Metinio pranešimo, veiklos ataskaitos atitiktis teisės aktų reikalavimams nevertinama.

Nors nuo 2022 m. gegužės 1 d. vadovaujantis Lietuvos Respublikos finansų ministro 2022 m. kovo 16 d. įsakymu Nr. 1K-93 „Dėl Juridinių asmenų registre viešai skelbiamų finansinių ataskaitų kokybės stebėsenos“ Tarnyba yra įgaliota atlikti finansinių ataskaitų kokybės stebėseną. ĮAI, VŠĮ, AI ir LPFI nenustato Tarnybai teisės atliekant finansinių ataskaitų kokybės stebėseną kreiptis į subjektus, kurių finansinių ataskaitų kokybės stebėseną atliekama, dėl papildomos informacijos, reikalingos stebėsenai atlikti, pateikimo. Atliekant finansinių ataskaitų kokybės stebėseną Tarnybai neretai trūksta informacijos.

Finansinių ataskaitų kokybės stebėseną atliekančiai Tarnybai reikalinga papildoma informacija, kai subjekto ataskaitose yra pateikti prieštaringi duomenys, nepateikta pagal teisės aktus privaloma pateikti informacija ar pateiktos informacijos nepakanka tinkamai įvertinti, ar ataskaitos atitinka teisės aktų, pagal kuriuos jos parengtos, reikalavimus.

Kreipimasis į subjektą tokiu atveju padėtų išsiaiškinti privalomos atskleisti informacijos nepateikimo priežastis ir įvertinti finansinių ataskaitų, metinio pranešimo, veiklos ataskaitos kokybės trūkumus.

⁸ „Metinių finansinių ataskaitų auditas turi būti atliktas uždarojoje akcinėje bendrovėje, kooperatinėje bendrovėje (kooperatyvuose), tikrosiose ūkinėse bendrijose ir komandinėse ūkinėse bendrijose, kuriose visi tikrieji nariai yra akcinės bendrovės ar uždarojos akcinės bendrovės, jeigu jų ne mažiau kaip du rodikliai paskutinę finansinių metų dieną viršija šiuos dydžius:

1) balanse nurodyto turto vertė – 1 800 000 eurų;

2) pardavimo grynosios pajamos per ataskaitinius finansinius metus – 3 500 000 eurų;

3) vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus – 50 darbuotojų.“

3.2.4. Informacijos apie nustatytus finansinių ataskaitų trūkumus, auditoriaus išvados neatitiktį teisės aktų reikalavimams skelbimas JAR

Nuo 2022 m. gegužės 1 d. finansinių ataskaitų atitiktį teisės aktų reikalavimams gali padėti įvertinti ĮAI, VŠĮ, AI, LPFI numatyta JAR viešai skelbiamų finansinių ataskaitų kokybės stebėseną. Stebėseną apibrėžiama kaip finansinių ataskaitų kokybės (atitikties reikalavimams, nustatytiems finansinių ataskaitų rengimą reglamentuojančiuose teisės aktuose) vertinimas. Tais atvejais, kai buvo atlikta konkretaus subjekto finansinių ataskaitų kokybės stebėseną ir ataskaitų vartotojui būtų naudinga žinoti, ar stebėsenos metu buvo nustatyta finansinių ataskaitų trūkumų, pagal šiuo metu galiojantį reikalavimą tokia informacija neskelbiama. FAAĮ 56 straipsnio 3 dalies 5 punkte numatyta, kad, atlikus audito kokybės peržiūrą, tikrinimą, tyrimą, Tarnyba gali pareikšti, kad auditoriaus išvada neatitinka FAAĮ nustatytų reikalavimų. Manytina, kad tais atvejais, kai Tarnyba, atlikdama finansinių ataskaitų kokybės stebėseną, nustato pažeidimų, atitinkamos žymos ar informacijos prie finansinių ataskaitų ar auditoriaus išvados paskelbimas JAR suteiktų ataskaitų vartotojui papildomos reikalingos informacijos sprendimams priimti. Tokiai informacijai skelbti trūksta nuostatų ĮAI, VŠĮ, AI, LPFI, FAAĮ, kad, atlikus finansinių ataskaitų kokybės stebėseną ir (arba) atlikto audito kokybės peržiūrą ar tikrinimą bei nustatius trūkumų, JAR tvarkytojui būtų pateikti atitinkami dokumentai, leidžiantys tokią informaciją pavišinti.

3.2.5. Finansinių ataskaitų, metinio pranešimo, veiklos ataskaitos teikimo JAR tvarkytojui forma

Apžvalgoje viena iš nustatytų problemų – nepakankamas skaitmeninių sprendimų teikiamų galimybių panaudojimas finansinių ataskaitų kokybei užtikrinti. Nenustatytas metinio pranešimo (veiklos ataskaitos) teikimas JAR tvarkytojui skaitmenine standartizuota forma, kuris leistų kokybiškiau rengti ir kontroliuoti pateikiamos informacijos apimtį ir kokybę. Ataskaitų teikimas JAR tvarkytojui skaitmenine standartizuota forma leistų užtikrinti aukštesnę teikiamų ataskaitų kokybę tiek jas rengiant (nebūtų galima nenurodyti tam tikros įstatymuose reikalaujamos pateikti informacijos, pavyzdžiui: pelno nesiekiančio subjekto veiklos tikslai, uždaviniai ir atlikti darbai, siekiant veiklos tikslų, ateinančių finansinių metų veiklos tikslai, uždaviniai ir planuojami atlikti darbai; viešosios įstaigos dalininkai ir kiekvieno jų įnašų vertė; asociacijos narių skaičius finansinių metų pabaigoje; samdomų asociacijos darbuotojų skaičius finansinių metų pabaigoje; fondo dalininkų skaičius finansinių metų pabaigoje ir praėjusių finansinių metų pabaigoje⁹), tiek ir jas tikrinant. Kartu pastebėtina, kad Juridinių asmenų registro nuostatų, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. lapkričio 12 d. nutarimu Nr. 1407 „Dėl Juridinių asmenų registro nuostatų patvirtinimo“, 13.12 papunktyje nustatyta, kad JAR tvarkytojas tvirtina JAR tvarkytojui teikiamų metinių ir tarpinių finansinių ataskaitų bei metinių ataskaitų elektroninio formato rinkinių formas, o 125 ir 126 punktais nustatomas tiek pelno siekiančių, tiek pelno nesiekiančių subjektų finansinių ataskaitų elektroninio formato rinkinys. Finansinių ataskaitų teikimas nustatyta forma užtikrina, kad rengiant ir teikiant finansines ataskaitas nebus praleistos tam tikros eilutės su tam tikra informacija, kartu ir ataskaitų vartotojams lengviau palyginti, patikrinti įvairių subjektų finansines ataskaitas. Pastebėtina, kad įstatymais nenustatytas įgaliojimas Lietuvos Respublikos Vyriausybei nustatyti finansinių ataskaitų elektroninės formos rinkinio.

Kartu atkreiptinas dėmesys, kad galiojančios VŠĮ 12 straipsnio 3 dalies, AI 10¹ straipsnio 3 dalies, LPFI 12 straipsnio 3 dalies ir Lietuvos Respublikos finansų ministro 2015 m. liepos 28 d. įsakymo Nr. 1K-254 „Dėl Pelno nesiekiančių juridinių asmenų, priskiriamų prie viešojo sektoriaus subjektų, dokumentų ir informacijos teikimo Juridinių asmenų registrui tvarkos aprašo patvirtinimo“ nuostatos nustato specialią viešojo sektoriaus subjektams priskiriamų pelno nesiekiančių subjektų finansinių ataskaitų pateikimo JAR tvarkytojui tvarką. Vadovaujantis minėto įsakymo nuostatomis, viešojo sektoriaus subjektams priskiriamo pelno nesiekiančio subjekto finansinės ataskaitos nustatyta forma teikiamos JAR per Finansų ministerijos valdomą Viešojo sektoriaus apskaitos ir ataskaitų konsolidavimo informacinę sistemą (VSAKIS). Tokiu reglamentavimu siekiama užtikrinti finansinių

⁹ VŠĮ 4 straipsnio 4 dalis; AI 10 straipsnio 2 dalis; LPFI 11 straipsnio 4 dalis.

ataskaitų teikimą vieno langelio principu, kad pelno nesiekiantis viešojo sektoriaus subjektas neturėtų savo ataskaitų teikti ir JAR tvarkytojui, ir į VSAKIS.

3.2.6. Įgaliojimai imtis administracinės teisenos veiksmų

Įgaliojimai atlikti administracinių nusižengimų tyrimus dėl ANK 223 straipsnio 2 dalyje numatytų neteisingų nefinansinių ataskaitų (metinio pranešimo, veiklos ataskaitos, mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitos, pelno mokesčio informacijos ataskaitos) pateikimo JAR nustatyti valstybės įmonei Registrų centrui (ANK 589 straipsnio 97 punktą). Valstybės įmonė Registrų centras, motyvuodamas, kad neturi kompetencijos dėl šių ataskaitų teisingumo nustatymo, nėra ėmęsis jokių administracinės teisenos veiksmų.

3.3. Keistinas subjektų atskaitomybės ir finansinių ataskaitų audito reglamentavimas

3.3.1 Įmonės piniginių rodiklių dydžių peržiūra

Dėl didelės infliacijos 2021 ir 2022 metais buvo peržiūrėti Apskaitos direktyvoje nustatyti piniginių dydžio kriterijai, pagal kuriuos nustatoma įmonės dydžio kategorija. Eurostato duomenimis, per maždaug 10 metų laikotarpį (nuo 2013 m. sausio 1 d. iki 2023 m. kovo 31 d.) sukaupioji infliacija euro zonoje pasiekė 24,3 procento, o visoje ES – 27,2 procento. EK deleguotoji direktyva nustato, kad turėtų būti atsižvelgta į infliaciją ir būtina 25 procentais pakoreguoti ir suapvalinti Apskaitos direktyvos 3 straipsnio 1–7 dalyse nurodytas ribas. Įstatymai ir kiti teisės aktai, būtini, kad būtų laikomasi šios direktyvos, turėtų būti taikomi ne vėliau kaip finansiniams metams, prasidedantiems 2024 m. sausio 1 d. arba vėliau. Valstybės narės gali leisti įmonėms šias nuostatas taikyti finansiniams metams, prasidedantiems 2023 m. sausio 1 d. arba vėliau.

Šiuo metu ĮAI ir ĮGKAĮ galiojantys įmonių piniginių dydžių kriterijai pateikti 1 lentelėje.

1 lentelė. Įmonių piniginių dydžių kriterijai

Įmonės kategorija	Bendra balanso suma (galiojanti), eurai	Grynosios pajamos (galiojanti), eurai
Labai maža įmonė	≤ 350 000	≤ 700 000
Maža įmonė	≤ 4 000 000	≤ 8 000 000
Vidutinė įmonė	≤ 20 000 000	≤ 40 000 000
Didelė įmonė	> 20 000 000	> 40 000 000
Maža įmonių grupė	≤ 6 000 000	≤ 9 600 000
Vidutinė įmonių grupė	≤ 24 000 000	≤ 48 000 000
Didelė įmonių grupė	> 24 000 000	> 48 000 000

3.3.2. Įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės reglamentavimas

Šiuo metu įmonių finansinių ataskaitų ir metinio pranešimo, mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitos, pelno mokesčio informacijos ataskaitos rengimą, teikimą JAR tvarkytojui ir skelbimą, reikalavimą atlikti įmonių finansinių ataskaitų auditą, atsakomybę už įmonių finansinių ataskaitų, metinio pranešimo rengimą ir skelbimą reglamentuoja ĮAI.

Įmonių grupių konsoliduotąją finansinę atskaitomybę, reikalavimą atlikti įmonių grupių konsoliduotųjų finansinių ataskaitų auditą, įmonių grupių konsoliduotųjų finansinių ataskaitų skelbimo tvarką, konsoliduotojo metinio pranešimo, konsoliduotosios mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitos parengimo ir skelbimo tvarką, atsakomybę už įmonių grupių konsoliduotųjų finansinių ataskaitų, konsoliduotojo metinio pranešimo rengimą ir skelbimą nustato ĮGKAĮ.

3.3.3. Finansinių ataskaitų audito reglamentavimas

FAAI šiuo metu reglamentuojama auditoriaus profesija, finansinių ataskaitų audito atlikimas, šios paslaugos kokybės priežiūra, t. y. atlikto finansinių ataskaitų audito kokybės užtikrinimas (peržiūros ir tikrinimai), tyrimai ir pažeidimo tyrimai, taip pat reguliuojamos veiklos patikra, nustatytos auditorių ir audito įmonių teisės ir pareigos.

3.3.4. Reorganizavimo, likvidavimo metu sudaromų ataskaitų rengimas ir teikimas

Pagal galiojantį reglamentavimą (IAI, VŠĮ, LPFI, AI), turi būti parengtas finansinių ataskaitų rinkinys pagal sprendimo dėl reorganizavimo ar likvidavimo priėmimo dienos duomenis.

CK 2.96 straipsnio 4 dalyje nustatyta: „*Ne vėliau kaip likus trisdešimčiai dienų iki juridinio asmens dalyvių susirinkimo dėl reorganizavimo juridinio asmens dalyviai turi teisę susipažinti su reorganizavimo sąlygomis, po reorganizavimo tęsiančių veiklą ar naujai kuriamų juridinių asmenų steigimo dokumentais arba jų projektais ir visų reorganizavime dalyvaujančių juridinių asmenų valdymo organų parengtomis ataskaitomis, ekspertų vertinimais bei praėjusių trejų finansinių metų finansinėmis atskaitomybėmis. Jei reorganizavimo sąlygos buvo sudarytos praėjus šešiams mėnesiams po nors vieno dalyvaujančio reorganizavime juridinio asmens finansinių metų pabaigos, pagal tas pačias taisykles kaip ir prieš tai sudaryta finansinė atskaitomybė turi būti sudaroma ir juridinio asmens dalyviams pateikiama tarpinė finansinė atskaitomybė. Ji neturi būti sudaryta anksčiau nei likus trims mėnesiams iki reorganizavimo sąlygų sudarymo.*“ CK pareiga parengti finansinių ataskaitų rinkinį pagal sprendimo dėl reorganizavimo ar likvidavimo priėmimo dienos duomenis nenumatyta, o VSAI reikalaujama parengti tik finansinės būklės ataskaitą ir išlaidų sąmatos vykdymo ataskaitą pagal paskutinio mėnesio, buvusio iki sprendimo reorganizuoti ar likviduoti viešojo sektoriaus subjektą priėmimo dienos, paskutinės dienos duomenis.

Finansinės ataskaitos skirtos atsiskaityti ir sprendimams priimti. Finansinių ataskaitų, atitinkančių joms keliamus reikalavimus, parengimas pagal sprendimo reorganizuoti ar likviduoti priėmimo dienos duomenis praktiškai negali būti įgyvendintas ir faktiškai jos dažnai parengiamos gerokai vėliau po šio sprendimo priėmimo dienos. Tai leidžia daryti išvadą, kad finansinių ataskaitų parengimas pagal sprendimo dėl reorganizavimo ar likvidavimo priėmimo dienos duomenis yra perteklinis reikalavimas, subjektams keliantis nereikalingą administracinę naštą.

3.3.5. Ataskaitų rengimui savo nuožiūra taikomi reikalavimai

IAI 2 straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad jeigu finansines ataskaitas savo nuožiūra nusprendžia sudaryti tikroji ūkinė bendrija, komanditinė ūkinė bendrija ar individuali įmonė, kurių šis įstatymas neįpareigoja jų sudaryti, finansines ataskaitas jos turi sudaryti pagal šio įstatymo reikalavimus. IAI nėra nuostatų dėl tokių ataskaitų teikimo JAR tvarkytojui, tačiau JAR nuostatų¹⁰ 120 punkte yra nustatyta, kad metines finansines ataskaitas pateikia JAR tvarkytojui ir tie subjektai, kurie jas parengia savo nuožiūra (pavyzdžiui, individualios įmonės).

3.3.6. Finansinių ataskaitų pasirašymas

IAI 25 straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad finansines ataskaitas, metinį pranešimą ir atskirą socialinės atsakomybės ataskaitą pasirašo įmonės vadovas arba įmonės vadovas ir kiti įmonių veiklą reglamentuojančiuose įstatymuose nurodyti atsakingi asmenys (nurodomas pareigų pavadinimas, vardas ir pavardė). Finansines ataskaitas taip pat pasirašo finansines ataskaitas parengęs asmuo (nurodomas vardas ir pavardė, pareigų pavadinimas, finansinės apskaitos paslaugas teikiančio juridinio asmens pavadinimas, o tais atvejais, kai finansinės apskaitos paslaugos teikiamos savarankiškai, tai taip pat nurodoma).

3.3.7. Bendrovės tarpinio pranešimo rengimas

¹⁰ patvirtinti Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2013 m. lapkričio 12 d. nutarimu Nr. 1407 1407 „Dėl Juridinių asmenų registro nuostatų patvirtinimo“.

ABĮ 37 straipsnio 12 dalies 8 punktu nustatyta, kad rengiant siūlymą dėl dividendų paskirstymo už trumpesnę nei finansiniai metai laikotarpį, rengiamas ir tarpinių finansinių ataskaitų rinkinys bei tarpinis pranešimas.

3.3.8. Reikalavimas nebūti bendrovės, patronuojančiosios bendrovės ar patronuojamosios bendrovės vadovu ar stebėtojų tarybos nariu, ar akcininku

Šiuo metu ABĮ 33 straipsnio 7 dalyje nustatyta, kad AB, kurios akcijomis leista prekiauti reguliuojamoje rinkoje, ne mažiau kaip 1/3 valdybos, atliekančios šio Įstatymo 34 straipsnio 11 dalyje nustatytas priežiūros funkcijas, nariai turi atitikti šio Įstatymo 31 straipsnio 8 dalies 1, 3, 4, 5 ir 6 punktuose nurodytus reikalavimus ir ne mažiau kaip metus nebūti bendrovės, patronuojančiosios bendrovės ar patronuojamosios (dukterinės) bendrovės vadovu ar stebėtojų tarybos nariu, ar akcininku, kuriam priklausančios akcijos suteikia ne mažiau kaip 1/5 balsų visuotiniame akcininkų susirinkime. Tokios nuostatos esmė nustatyti taip vadinamąjį „atšalimo laikotarpį“ kandidatams į nepriklausomus valdybos narius visoje įmonių grupėje. Tačiau, esant situacijai, kai keičiamas įmonės valdysenos modelis iš dvipakopės valdysenos modelio į vienpakopę, gali susidaryti situacija, kai prieš tai buvęs nepriklausomas narys negalės būti laikomas nepriklausomu, kas nėra teisinga.

3.3.9. Draudimas valstybės, savivaldybės įmonės vadovui būti įmonės vyriausiuoju buhalteriu

VSĮ 11 straipsnio 5 dalyje nustatytas draudimas valstybės, savivaldybės įmonės vadovu būti įmonės vyriausiuoju buhalteriu. Pastebėtina, kad ši nuostata neatitinka FAĮ, kuriame analogiškos nuostatos nebėra nuo 2022 m. gegužės 1 d.

4. Naujos teisinio reglamentavimo nuostatos ir kokių teigiamų rezultatų laukiama

4.1. Tvarumo klausimų reglamentavimas

4.1.1. Informacijos tvarumo klausimais rengimas, teikimas ir skelbimas

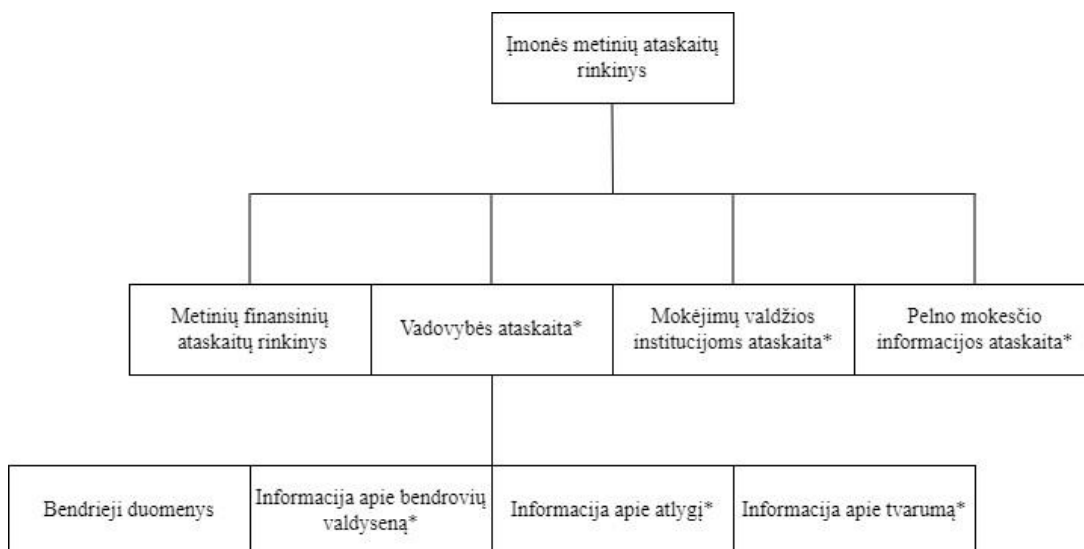
4.1.1.1. Informacija tvarumo klausimais – sudėtinė vadovybės ataskaitos¹¹ dalis.

Siūloma vadovybės ataskaitos sudėtinių dalių nevadinti ataskaitomis suteikiant daugiau lankstumo įmonėms dėl vadovybės ataskaitos formos, iki tol buvusias atlygio ataskaitą ir bendrovių valdymo ataskaitą siūloma vadinti informacija apie atlygį ir informacija apie bendrovių valdyseną, o socialinės atsakomybės ataskaitą, atsižvelgiant į Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyvos nuostatas, pakeisti į informaciją tvarumo klausimais.

ĮIGAĮ projekto 10 straipsnyje nurodoma, kad vadovybės ataskaitoje pateikiami teisės aktų nurodyti duomenys apie įmonę ir jos veiklą bei, kai taikoma, informacija apie bendrovių valdyseną, informacija apie atlygį ir informacija tvarumo klausimais. ĮIGAĮ projekto 10 straipsnio 3 dalyje numatyta, kad kiekviena iš šio straipsnio 1 ir 2 dalyse nurodytų sudėtinių dalių turi būti aiškiai išskirta ir pateikiama vadovybės ataskaitoje tai informacijai skirtoje dalyje. Be to, ĮIGAĮ projekto 21 straipsnio 5 dalyje numatyta, kad (konsoliduotojoje) vadovybės ataskaitos dalyje, skirtoje informacijai tvarumo klausimais, taip pat pateikiamos ir papildomai paaiškinamos nuorodos į (konsoliduotojoje) vadovybės ataskaitoje esančią kitą susijusią informaciją ir į su tvarumo informacija susijusias sumas, nurodytas (konsoliduotosiose) finansinėse ataskaitose.

Informacija tvarumo klausimais yra vadovybės ataskaitos sudėtinė dalis ir keičia iki šiol tam tikrų įmonių rengtą socialinės atsakomybės ataskaitą. Pati vadovybės ataskaita yra įmonės metinių ataskaitų rinkinio sudėtinė dalis. Įmonės metinių ataskaitų rinkinį sudaro metinių finansinių ataskaitų rinkinys, vadovybės ataskaita ir, kai taikoma, – mokėjimų valdžios institucijoms ataskaita ir (arba) pelno mokesčio informacijos ataskaita (ĮIGAĮ projekto 6 straipsnis). ĮIGAĮ projekto 7 straipsnyje nurodoma finansinių ataskaitų rinkinio sudėtis, o 10 straipsnyje pateikiama vadovybės ataskaitos sudėtis. Toliau pateikiama įmonės metinių ataskaitų rinkinio sudėties schema.

¹¹ ĮIGAĮ projekte, ABĮ projekte, FAĮ projekte siūloma vietoj *metinio pranešimo* vartoti *vadovybės ataskaitą*.

1schema. Įmonės metinių ataskaitų rinkinio sudėtis

* kai taikoma

4.1.1.2. Įmonės, privalančios rengti informaciją tvarumo klausimais

Vadovybės ataskaitas turi rengti:

ĮĮGAĮ projekto 2 straipsnio 2, 3 ir 4 dalyse nurodyta, kurios įmonės, atsižvelgiant į jų teisinę formą, turi rengti (konsoliduotąją) vadovybės ataskaitą, t. y.:

- 1) AB, UAB;
- 2) tikrosios ūkinės bendrijos ir komanditinės ūkinės bendrijos, kurių visi tikrieji nariai yra AB ar UAB;
- 3) valstybės įmonės ir savivaldybės įmonės;
- 4) kitų teisinių formų, nei nurodyta 1–3 punktuose, įmonės, kurios yra draudimo įmonės, perdraudimo įmonės, kredito įstaigos, išskyrus kredito unijas.

ĮĮGAĮ projekto 19 straipsnyje detalizuojama (įmonių grupės) įmonės (konsoliduotosios) vadovybės ataskaitos sudėtis atsižvelgiant į:

- 1) jos priskyrimą tam tikrai kategorijai pagal nustatytus kriterijus ir jų dydžius (ĮĮGAĮ projekto 4 ir 5 straipsniai);
 - 2) tai, ar jos vertybiniais popieriais prekiaujama reguliuojamoje rinkoje;
- ir nurodoma, kad (konsoliduotąją) informaciją tvarumo klausimais į vadovybės ataskaitą turi įtraukti:

- 1) visos įmonės, kurių vertybiniais popieriais leista prekiauti reguliuojamoje rinkoje, išskyrus labai mažas įmones;
- 2) visos didelės įmonės, nurodytos šio skyrelio 1 pastraipoje;
- 3) didelės įmonių grupės patronuojančiosios įmonės.

Be to, VSI projekto 16 straipsnio 3 dalyje nurodyta, kad didelės valstybės ir savivaldybės įmonės į vadovybės ataskaitą įtraukia informaciją tvarumo klausimais, kuriai reikalavimus nustato Lietuvos Respublikos įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės įstatymas.

2 lentelė. (Konsoliduotosios) vadovybės ataskaitos sudėtis pagal įmonę

Įmonės kategorija (AB, UAB, TŪB, VĮ, SĮ, kitų teisinių formų draudimo įmonės, perdraudimo įmonės, kredito įstaigos) pagal dydį	Vadovybės ataskaita	Įtraukiama informacija tvarumo klausimais	Įtraukiama informacija apie bendrovių valdyseną	Įtraukiama informacija apie atlygį
Didelės, vidutinės, mažos įmonės, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama reguliuojamoje rinkoje	V	V	V	V
Labai mažos įmonės, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama reguliuojamoje rinkoje	V		V	V
Didelės įmonės (AB, UAB, VĮ, SĮ)	V	V		
Vidutinės įmonės, išskyrus VII	V			
Mažos ir labai mažos įmonės, išskyrus VII	TURI TEISĘ NERENGTI			
Vidutinės, mažos ir labai mažos VII	V			
Didelės įmonių grupės patrunuojančioji įmonė (AB, UAB, VĮ, SĮ)	V	V		
Vidutinės įmonių grupės patrunuojančioji įmonė	V			

Pagal valstybės įmonės Registrų centro pateiktus duomenis, informaciją tvarumo klausimais turėtų rengti apie 250 įmones.

IIGAĮ projekto 23 straipsnyje nustatytos sąlygos, kai (patrunuojančioji) įmonė vadovybės ataskaitoje neteikia (konsoliduotosios) informacijos tvarumo klausimais. Išimtis taikoma įmonei, kuri yra:

1) patrunuojamoji įmonė, jeigu jos ir jos patrunuojamųjų įmonių tvarumo informacija yra pateikta rengiamoje patrunuojančiosios įmonės konsoliduotojoje vadovybės ataskaitoje;

2) patrunuojančiosios įmonės, kuri yra trečios valstybės įmonė, patrunuojamoji įmonė, jeigu tokia įmonė ir jos patrunuojamosios įmonės yra įtrauktos į tos patrunuojančiosios trečiosios valstybės įmonės konsoliduotąją tvarumo ataskaitą.

Numatyta išimtis netaikoma didelėms įmonėms, kurių vertybiniais popieriais leista prekiauti reguliuojamoje rinkoje.

Norint pasinaudoti leidimu nerengti informacijos tvarumo klausimais turi būti užtikrinta, kad:

1) (konsoliduotoji) informacija tvarumo klausimais yra parengta ES elektroninio ataskaitų teikimo formatu;

2) (konsoliduotoji) tvarumo informacija yra parengta pagal ETAS arba būdu, lygiaverčiu ETAS nustatytiems būdams;

3) tvarumo informacijoje yra pateikta Taksonomijos reglamento 8 straipsnyje nurodyta atskleistina informacija, apimanti ES įsteigtos patrunuojamosios įmonės ir jos patrunuojamųjų įmonių, vykdomą veiklą.

4) patrunuojamosios įmonės vadovybės ataskaitoje nurodyti patrunuojančiosios įmonės, teikiančios informaciją tvarumo klausimais arba tvarumo ataskaitą grupės lygmeniu, pavadinimas, buveinė, interneto nuorodos į patrunuojančiosios įmonės konsoliduotąją vadovybės ataskaitą;

5) patrunuojamosios įmonės vadovybės ataskaitoje pateikta informacija, kad įmonė gali nerengti informacijos tvarumo klausimais;

6) (konsoliduotąją) tvarumo ataskaitą patrunuojamoji įmonė pateikia JAR tvarkytojui per 12 mėnesių nuo finansinių metų, už kuriuos parengta tvarumo ataskaita, paskutinės dienos;

7) (konsoliduotoji) tvarumo ataskaita skelbiama bent viena iš oficialiųjų ES kalbų patrunuojamosios įmonės interneto svetainėje.

Atkreiptinas dėmesys, kad Lietuvoje įsteigtos įmonės rengia informaciją tvarumo klausimais, kuri yra vadovybės ataskaitos dalis. Trečiųjų valstybių įmonės neturi pareigos rengti vadovybės ataskaitos, todėl, pagal IĮGAĮ projekto 26 straipsnį rengia atskirą tvarumo ataskaitą kurios prieinamumą visuomenei turi užtikrinti Lietuvoje įsteigta patrunuojamoji įmonė, kurios pagrindinė patrunuojančioji įmonė yra trečiosios valstybės įmonė, arba filialas, kurį yra įsteigęs šio aiškinamojo rašto 4.1.1.3 dalyje nurodytas juridinis asmuo.

4.1.1.3. Atvejai, kai Lietuvos Respublikoje įsteigta patrunuojamoji įmonė, filialas turi užtikrinti trečiųjų šalių įmonių tvarumo ataskaitos prieinamumą

Lietuvos Respublikoje įsteigta:

1) patrunuojamoji įmonė, kurios pagrindinė patrunuojančioji įmonė yra įsteigta trečiojoje valstybėje,

2) filialas, kurį įsteigė trečiojoje valstybėje įsteigtas juridinis asmuo, kuris arba nepriklauso grupei, arba kurį galiausiai valdo trečiojoje valstybėje įsteigtas juridinis asmuo,

turi užtikrinti pagrindinės patrunuojančiosios įmonės tvarumo ataskaitos grupės lygmeniu prieinamumą (IĮGAĮ projekto 26 straipsnis).

Kaip nurodyta IĮGAĮ projekto 3 straipsnio 3 dalyje „ataskaitos prieinamumas visuomenei – trečiųjų valstybių įmonių tvarumo ataskaitos, pelno mokesčio informacijos ataskaitos pateikimas Juridinių asmenų registro tvarkytojui ir paskelbimas įmonės arba filialo interneto svetainėje pagal šio įstatymo reikalavimus“. Atitinkamai trečiųjų valstybių (konsoliduotųjų) tvarumo ataskaitų pateikimui taikoma Projekto 36 straipsnio 5 dalis – (konsoliduotoji) tvarumo ataskaita ir, kai taikytina, pareiškimas, nurodytas Projekto 26 straipsnio 6 dalyje, kartu su tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvada pateikiami JAR tvarkytojui per 12 mėnesių nuo finansinių metų, už kuriuos parengta tvarumo ataskaita, paskutinės dienos ir paskelbimui taikomos 38 straipsnio 2 dalies nuostatos. Už šį pateikimą ir paskelbimą atsako patrunuojamoji įmonė arba filialas, nurodyti Projekto 26 straipsnyje. Atitinkamai patikslintas ir ABI projekto 15 straipsniu tikslinamo 76 straipsnio 1 dalies 3 punktas, kuriame papildytas dokumentų, kuriuos reikia teikti JAR tvarkytojui, sąrašas nustatant, kad, be užsienio bendrovės (konsoliduotųjų) metinių finansinių ataskaitų ir vadovybės ataskaitos, JAR tvarkytojui turi būti teikiama ir (konsoliduotoji) tvarumo ataskaita, jei pagal jeigu rengiamos valstybės, kurioje įsteigta užsienio bendrovė, teisę ji turi būti rengiama, ir atitinkamai tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvada, kai į vadovybės ataskaitą pagal jeigu valstybės, kurioje įsteigta užsienio bendrovė, teisę privalo būti įtraukta informacija tvarumo klausimais arba teikiama tvarumo ataskaita. Kartu nuostatos patikslinamos, kad šios užsienio bendrovės ataskaitos JAR tvarkytojui turi būti pateiktos ne vėliau negu per 12 mėnesių nuo finansinių metų, už kuriuos ataskaitos yra parengtos, paskutinės dienos.

Reikalavimas pirmojoje pastraipoje nurodytoms įmonėms taikomas tik tada, kai:

1) Lietuvos Respublikoje įsteigta tokios įmonės patrunuojamoji įmonė, kuri yra didelė įmonė arba kurios vertybiniais popieriais prekiaujama reguliuojamoje rinkoje, išskyrus labai mažas įmones;

2) Lietuvos Respublikoje įsteigtas filialas (toliau – filialas), įsteigtas trečiojoje valstybėje įsteigto juridinio asmens, kuris arba nepriklauso grupei, arba kurį galiausiai valdo trečiojoje valstybėje įsteigtas juridinis asmuo, jei filialo pardavimo grynosios pajamos paskutinę praėjusių finansinių metų dieną viršijo 40 000 000 eurų;

3) kai trečiosios valstybės įmonės grupės lygmeniu arba, jei netaikoma, atskiros įmonės pardavimo grynosios pajamos, uždirbtos ES, paskutinę praėjusių finansinių metų dieną kiekvienais iš pastarųjų 2 finansinių metų iš eilės viršijo 150 000 000 eurų.

Kai trečiojoje valstybėje įsteigta patronuojančioji įmonė tvarumo ataskaitos nėra parengusi, patronuojamoji įmonė, filialas prašo savo (pagrindinės patronuojančiosios) įmonės pateikti informaciją, kuri reikalinga tvarumo ataskaitai parengti. Jeigu (pagrindinė patronuojančioji) įmonė visos reikalingos informacijos nepateikia, patronuojamoji įmonė arba filialas parengia tvarumo ataskaitą, kurioje pateikiama visa turima arba gauta informacija, ir pareiškimą, kuriame nurodoma, kad (pagrindinė patronuojančioji) įmonė nepateikė informacijos, kuri reikalinga tvarumo ataskaitai parengti, ir užtikrina tvarumo ataskaitos ir, kai taikoma, pareiškimo prieinamumą (jų pateikimui ir skelbimui taikomos IĮGAĮ projekto 36 straipsnio 5 dalis ir 37 straipsnio 2 dalis). Šiuo atveju IĮGAĮ projekto 40 straipsnio 4 dalyje nurodyta, kad IĮGAĮ projekto 26 straipsnyje nurodytos patronuojamosios įmonės vadovas, valdymo ir priežiūros organų nariai atsako už tvarumo ataskaitos, kiek leidžia asmens (-ų) turimos žinios ir gebėjimai, parengimą ir (arba) prieinamumo visuomenei užtikrinimą pagal įstatymuose priskirtą kompetenciją. IĮGAĮ projekto 40 straipsnio 5 dalyje nurodyta, kad filialo, nurodyto IĮGAĮ projekto 26 straipsnio 3 dalyje, paskirtas (-i) asmuo (-enys) atsako už tai, kad tvarumo ataskaita būtų parengta pagal tame straipsnyje nustatytus reikalavimus, kiek leidžia asmens (-ų) turimos žinios ir gebėjimai, ir (arba) užtikrintas jos prieinamumas visuomenei.

4.1.1.4. Pagrindiniai nematerialieji ištekliai

Atsižvelgiant į Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyvos nuostatas IĮGAĮ projektu numatoma visoms įmonėms, kurios privalo rengti informaciją tvarumo klausimais, vadovybės ataskaitoje bendrųjų duomenų dalyje privalo pateikti informaciją apie pagrindinius nematerialiuosius išteklius. Pagrindiniai nematerialieji ištekliai IĮGAĮ projekte apibrėžiami kaip fizinio pavidalo neturintys ištekliai, nuo kurių iš esmės priklauso įmonės verslo modelis ir kurie yra įmonės vertės kūrimo šaltinis. Tokia informacija padėtų investuotojams geriau suprasti gilėjantį atotrūkį tarp daugelio įmonių apskaitinės vertės ir rinkos vertės, stebimą daugelyje ekonomikos sektorių, gauti informaciją apie darbuotojų įgūdžius, gebėjimus, patirtį, lojalumą įmonei ir motyvaciją tobulinti procesus, prekes ir paslaugas. Be to, informacija apie įmonės ir jos suinteresuotųjų subjektų, įskaitant klientus, prekių tiekėjus, paslaugų teikėjus ir bendruomenes, kuriems įmonės veikla daro poveikį, santykių kokybę yra informacija tvarumo klausimais, reikšminga socialiniams ar valdymo klausimams, kuri taip pat galėtų būti laikoma informacija apie nematerialiuosius išteklius. Informacijos apie nematerialiuosius išteklius pateikimas vadovybės ataskaitoje padės geriau įvertinti įmonės veiklos pokyčius, veiklos rezultatus, būklę ir stebėti investicijas.

4.1.1.5. Vadovybės ataskaitoje pateikiamos informacijos tvarumo klausimais turinys

Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyva įmonė įpareigojama ne tik teikti tiek informacijos, kiek tai reikalinga siekiant suprasti įmonės veiklos pokyčius, veiklos rezultatus ar būklę, bet ir teikti informaciją, reikalingą siekiant suprasti įmonės veiklos poveikį aplinkos, socialiniams ir darbuotojų klausimams, pagarbą žmogaus teisėms, kovą su korupcija ir kyšininkavimu. Todėl reikalaujama, kad vadovybės ataskaitos informacijai tvarumo klausimais skirtoje dalyje įmonės teiktų informaciją tiek apie įmonės veiklos poveikį žmonėms ir aplinkai, tiek apie tai, kokį poveikį tvarumo klausimai daro įmonei. Tai vadinama dvejopu požiūriu į reikšmingumą – iš vienos pusės atsižvelgiama į aplinkos poveikį įmonei, iš kitos – į įmonės poveikį aplinkai. Kad galėtų nustatyti reikšmingą poveikį, rizikas ir galimybes, apie kuriuos reikia teikti informaciją, įmonei būtina atlikti reikšmingumo vertinimą. Reikšmingumo vertinimas yra tvarumo atskaitomybės pagal ETAS ataskaitos taškas. Tvarumo klausimas yra reikšmingas, jeigu jis atitinka apibrėžtus poveikio reikšmingumo ir (arba) finansinio reikšmingumo kriterijus. Tačiau, neatsižvelgdama į reikšmingumo vertinimo rezultatus, įmonė visuomet turi atskleisti informaciją, kurios reikalaujama pagal 2 ETAS „Bendroji atskleistina informacija“ ir teminiuose ETAS nustatytus atskleidimo reikalavimus, susijusius su reikšmingo poveikio, rizikų ir galimybių nustatymo ir vertinimo procesu, pateikdama proceso aprašymą.

(Konsoliduotojoje) informacijoje tvarumo klausimais turi būti pateikiama IĮGAĮ projekto 21 straipsnyje nurodyta informacija.

IĮGAĮ projekto 21 straipsnio 2 dalies 10 punkte Taksonomijos reglamento 8 straipsnyje nustatyta informacija apima šią įmonių informaciją:

a) kokia jų apyvartos dalis gaunama iš produktų ar paslaugų, susijusių su ekonomine veikla, kuri laikytina aplinkos atžvilgiu tvaria pagal Taksonomijos reglamento 3 ir 9 straipsnius, ir

b) kokia jų kapitalo išlaidų dalis ir veiklos išlaidų dalis susijusi su turtu ar procesais, siejamais su ekonomine veikla, kuri laikytina aplinkos atžvilgiu tvaria pagal Taksonomijos reglamento 3 ir 9 straipsnius.

4.1.1.6. Vertės grandinės

IĮGAĮ projekto 21 straipsnyje numatyta, kad, kai taikytina, informacija tvarumo klausimais apima informaciją apie įmonės veiklą ir jos vertės grandinę, įskaitant produktus ir paslaugas, verslo santykius ir tiekimo grandinę, papildomai paaiškinamos nuorodos į kitą informaciją, įtrauktą į vadovybės ataskaitą, ir į sumas, nurodytas metinėse finansinėse ataskaitose. Įmonė, pateikdama nurodytą informaciją, vadovaujasi ETAS. Svarbu, kad įmonė atskleistų informaciją apie vertės grandinę, nes per jos atskleidimą galima pažymėti neigiamą poveikį, susijusį su šiais aspektais:

- poveikio rimtumą žmonėms ar aplinkai;
- asmenų, kuriems padarytas ar gali būti padarytas poveikis, skaičių arba žalos aplinkai mastą;
- galimybę žalą ištaisyti, atkuriant aplinką ar grąžinant žmones į jų pradinę būklę.

Informacija apie visą įmonės vertės grandinę turėtų apimti informaciją, susijusią su jos vertės grandine ES, ir informaciją, apimančią trečiąsias šalis, jeigu įmonės vertės grandinė yra už ES ribų.

4.1.1.7. Mažų įmonių informacijos tvarumo klausimais turinys

Mažos ir vidutinės įmonės, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama reguliuojamose rinkose (toliau – LMVI), mažos ir nesudėtingos įstaigos, priklausomos draudimo ar perdraudimo įmonės gali nuspręsti, kad vadovybės ataskaitos informacijai tvarumo klausimais skirtoje dalyje bus teikiama tik šios informacijos aprašymas ir rodikliai:

- 1) įmonės verslo modelio ir strategijos;
- 2) įmonės politikos, susijusios su tvarumo klausimais;
- 3) pagrindinio faktinio arba galimo neigiamo įmonės poveikio tvarumo srityje ir visų veiksmų, kurių imamasi siekiant nustatyti ir stebėti tokį faktinį arba galimą neigiamą poveikį, užkirsti jam kelią, jį sušvelninti arba ištaisyti;
- 4) įmonei kylančios pagrindinės rizikos, susijusios su tvarumo klausimais, ir tos rizikos valdymo būdų.

Kitos mažos ir vidutinės įmonės, nei nurodyta šios dalies pirmojoje pastraipoje, taip pat skatinamos rengti, teikti ir skelbti informaciją tvarumo klausimais. Manoma, kad didesnės įmonės, kurioms yra privaloma tokią informaciją teikti, norėdamos įvykdyti joms keliamus reikalavimus, prašys jų vertės grandinės įmonių taip pat teikti informaciją tvarumo klausimais taip pat. Tokios informacijos teikimas ir skelbimas pagerintų mažų ir vidutinių įmonių prieigą prie finansavimo, sustiprintų pasitikėjimą jomis.

4.1.1.8. ETAS

Siekdama užtikrinti, kad didelės įmonės teiktų pakankamai palyginamos informacijos tvarumo klausimais, kuri ataskaitų vartotojams padėtų įvertinti įmonių tvarumo rezultatus, Europos Komisija 2023 m. liepos 31 d. deleguotu reglamentu paskelbė ETAS.

ETAS tikslas – užtikrinti pateikiamos informacijos kokybę, kad ji bus suprantama, aktuali, patikrinama, palyginama ir pateikta tinkamai. ETAS vengiama įmonėms užkrauti neproporcingai didelę administracinę naštą (reikalaujama pateikti konkrečią informaciją, kurią pateikus niekas nebeturi teisės prašyti pateikti kitą informaciją), be kita ko, kiek įmanoma labiau atsižvelgiant į pasaulinių informacijos tvarumo klausimais teikimo standartų nustatymo iniciatyvų darbą. ETAS nurodo, kokią su aplinkos, socialiniais, valdysenos klausimais susijusią įmonės informaciją turi atskleisti įmonė. Priimta 12 ETAS – 2 bendrieji standartai ir 10 teminių:

- ETAS 1 – bendrieji reikalavimai;
- ETAS 2 – bendrieji atskleidimai;
- ETAS E1 – klimatas;
- ETAS E2 – tarša;
- ETAS E3 – vandens ir jūrų ištekliai;
- ETAS E4 – biologinė įvairovė ir ekosistemos;
- ETAS E5 – išteklių naudojimas ir žiedinė ekonomika;
- ETAS S1 – nuosavi darbo ištekliai;
- ETAS S2 – darbuotojai vertės grandinėje;
- ETAS S3 – paveikiamos bendruomenės;
- ETAS S4 – pirkėjai ir galutiniai vartotojai;
- ETAS G1 – verslo elgsena.

Pirmąjį ETAS rinkinį Europos Komisija priėmė 2023 m. liepos 31 d. ir 2023m. gruodžio 22 d. paskelbė ES oficialiajame leidinyje. Šiame pirmajame rinkinyje pateikti ETAS taikomi visiems sektoriams, t. y. jie taikomi visoms didelėms įmonėms, kurioms taikoma Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyva, neatsižvelgiant į tai, kuriame sektoriuje ar sektoriuose jos vykdo veiklą, išskyrus mažas ir vidutines įmones.

Europos finansinės atskaitomybės patariamoji grupė šiuo metu rengia ir 2024 metais planuoja patvirtinti ETAS, skirtą LMVĮ, ir specialų ETAS, skirtą savanoriškai informaciją tvarumo klausimais rengiančioms mažoms ir vidutinėms įmonėms (toliau – SMVĮ).

LMVĮ ETAS siekiama nustatyti tvarumo atskaitomybės reikalavimus, kurie būtų proporcingi ir tinkami atsižvelgiant į LMVĮ veiklos mastą, sudėtingumą bei pajėgumus. Tikimasi, kad šis standartas LMVĮ įmonėms sudarys geresnes galimybes gauti finansavimą ir padės išvengti finansų rinkos dalyvių prašymų pateikti papildomos, kitokios informacijos tvarumo klausimais.

SMVĮ ETAS skirtas padėti labai mažoms, mažoms ir vidutinėms įmonėms savanoriškai rengti informaciją tvarumo klausimais, veiksmingai ir proporcingai atsakyti į verslo partnerių (t. y. bankų, investuotojų ar didesnių įmonių) prašymus pateikti informacijos tvarumo klausimais, taip pat palengvinti jų dalyvavimą pereinant prie tvartos ekonomikos. Tikimasi, kad šis ETAS paskatins SMVĮ rengti informaciją tvarumo klausimais ir taip padės pritraukti skolintojų, investuotojų ir klientų.

Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyvos 29b straipsnio 1 dalies trečioje pastraipoje nustatyta, kad konkretiems pramonės sektoriams skirti ETAS turi būti priimti iki 2024 m. birželio 30 d. Šiuose ETAS turi būti nurodyta informacija, proporcinga ir pritaikyta mažųjų ir vidutinių įmonių pajėgumui ir savybėms ir atitinkantys jų veiklos apimtį ir sudėtingumą. Europos Parlamento ir Tarybos sprendimu¹² siūloma atidėti ETAS, skirtų tam tikriems sektoriams ir tam tikroms trečiųjų

¹² Pasiūlymas – Europos Parlamento ir Tarybos sprendimas, kuriuo dėl tam tikriems sektoriams ir tam tikroms trečiųjų valstybių įmonėms skirtų tvarumo atskaitomybės standartų priėmimo terminų iš dalies keičiama Direktyva 2013/34/ES.

valstybių įmonėms, priėmimo terminą 2 metams, kad būtų suteikta daugiau laiko įmonėms sutelkti dėmesį į 2023 m. liepos 31 d. paskelbto pirmojo ETAS rinkinio praktinį taikymą.

Kai įmonė neprivalo vadovybės ataskaitoje teikti informacijos tvarumo klausimais, bet nusprendžia ją teikti savo nuožiūra, įmonei verta informaciją tvarumo klausimais rengti vadovaujantis ETAS nuostatomis, antraip jos parengta informacija nebus suprantama ataskaitų vartotojams, bus nepalyginama su kitų įmonių analogiška informacija

4.1.1.9. Informacijos tvarumo klausimais elektroninis formatas

ĮIGAĮ projekto 3 straipsnio 5 dalyje apibrėžtas ES vienas elektroninio ataskaitų teikimo formatas – elektroninio ataskaitų teikimo formatas, nustatytas 2018 m. gruodžio 17 d. Komisijos deleguotojo reglamento (ES) 2019/815, kuriuo Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2004/109/EB papildoma techniniais reguliavimo standartais, kuriais nustatomas vieningas elektroninio ataskaitų teikimo formatas. Šiuo formatu JAR tvarkytojui turi būti pateikiama ir įmonės interneto svetainėse skelbiama (konsoliduotoji) vadovybės ataskaita, kai į ją yra įtraukta (konsoliduotoji) informacija tvarumo klausimais (ĮIGAĮ projekto 37 straipsnio 5 dalis).

Vadovybės ataskaitos teikimas ES elektroninio ataskaitų teikimo formatu nereikalaujamas, kai įmonių vadovybės ataskaitose informacija tvarumo klausimais teikiama savanoriškai, o ne dėl to, kad įstatymai reikalauja.

4.1.1.10. Informacijos tvarumo klausimais teikimas ir skelbimas

Įmonės, kurios privalo rengti (konsoliduotąją) informaciją tvarumo klausimais ją pateikiant (konsoliduotojoje) vadovybės ataskaitoje, savo (konsoliduotąsias) finansines ataskaitas ir (konsoliduotąją) vadovybės ataskaitą kartu su auditoriaus išvada ir užtikrinimo išvada teikia JAR tvarkytojui per 6 mėnesius¹³(šio aiškinamojo rašto 3.8.8. dalis) nuo finansinių metų, už kuriuos parengtos ataskaitos, paskutinės dienos (ĮIGAĮ projekto 36 straipsnio 1 dalis). Be to, įmonių, į kurių (konsoliduotąją) vadovybės ataskaitą turi būti įtraukta (konsoliduotoji) informacija tvarumo klausimais, (konsoliduotosios) finansinės ataskaitos ir vadovybės ataskaita kartu su auditoriaus išvada ir užtikrinimo išvada skelbiamos jų interneto svetainėse mažiausiai 5 metus (ĮIGAĮ projekto 37 straipsnio 1 ir 7 dalys).

Kai įmonė neprivalo vadovybės ataskaitoje teikti informacijos tvarumo klausimais, bet nusprendžia ją rengti savo nuožiūra, vadovybės ataskaita neprivalo būti teikiama JAR tvarkytojui.

4.1.1.11. Atsakomybė už ataskaitų rengimą, teikimą ir skelbimą

Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyva Apskaitos direktyvos 33 straipsnis papildytas nuostatomis dėl įmonės administracinio, valdymo ir priežiūros organų narių, veikiančių pagal kompetenciją, kuri jiems suteikta nacionalinės teisės aktais, kolektyvinės pareigos užtikrinti, kad (konsoliduotosios) metinės finansinės ataskaitos, (konsoliduotoji) vadovybės ataskaita būtų rengiamos ir skelbiamos *laikantis*:

- 1) šios direktyvos reikalavimų;*
- 2) kai taikytina, tarptautinių apskaitos standartų;*
- 3) Deleguotojo reglamento (ES) 2019/815 reikalavimų;*
- 4) Europos tvarumo atskaitomybės standartų, nurodytų šios direktyvos 29b straipsnyje arba 29c straipsnyje.*

Atsižvelgiant į šiuos papildymus, konkrečiai nurodančius, už kokių reikalavimų laikymąsi yra atsakingi įmonės vadovas, valdymo ir priežiūros organai, atitinkamai siūloma papildyti ĮIGAĮ

¹³ Pagal Civilinio kodekso 2.66 straipsnio 3 dalį, subjektai atskaitomybės dokumentus JAR tvarkytojui teikia kiekvienais metais per trisdešimt dienų nuo jų patvirtinimo momento. Pagal ABĮ 24 straipsnio 1 dalį, eilinis visuotinis akcininkų susirinkimas, kuris tvirtina bendrovės metinių finansinių ataskaitų rinkinį, turi įvykti kasmet ne vėliau kaip per 4 mėnesius nuo finansinių metų pabaigos (ABĮ 58 str. 2 d.).

projekto 40 straipsnio 2 dalį, kad (patronuojančiosios) įmonės vadovas, valdymo ir priežiūros organų nariai įstatymų nustatyta tvarka pagal jiems įstatymais atitinkamai priskirtą atsakomybę už įmonės (konsoliduotųjų) finansinių ataskaitų, (konsoliduotosios) vadovybės ataskaitas *parengimą ir pateikimą* kartu su auditoriaus išvada (jeigu auditas privalomas pagal įstatymus) ir, kai į (konsoliduotąją) vadovybės ataskaitą yra įtraukta (konsoliduoti) informacija tvarumo klausimais, – kartu su tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvada JAR tvarkytojui įmonės (konsoliduotąsias) finansines ataskaitas, (konsoliduotąją) vadovybės ataskaitą kartu su auditoriaus išvada ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvada teikia pagal:

- 1) šio įstatymo reikalavimus ir, kai taikytina, TFAS arba LFAS,
- 2) ETAS arba mažoms ir vidutinėms įmonėms taikomus ETAS,
- 3) ES elektroninio ataskaitų teikimo formato reikalavimus.

4.1.1.12. Nuo kada ir kokioms įmonėms reikia rengti informaciją tvarumo klausimais

ĮIGAĮ projektu (41 straipsnio 8–10 dalys), įgyvendinant Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyvos nuostatas, nustatomas palaipsninis informacijos tvarumo klausimais rengimas:

1. Pirmiausia jas turi pradėti rengti didelės VII, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama reguliuojamose rinkose arba kurios yra bankas, centrinė kredito unija, draudimo arba perdraudimo bendrovė ir kurių vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per atskaitinius finansinius metus paskutinę tų metų dieną viršija 500, t. y. tos įmonės, kurios pagal Apskaitos direktyvą privalėjo rengti nefinansinės informacijos ataskaitą. Šios įmonės informaciją tvarumo klausimais rengia pradedant 2024 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančiais laikotarpiais.

2. Kitos nei 1 punkte nurodytos didelės įmonės (AB, UAB, valstybės įmonės, savivaldybės įmonės, bankai, draudimo įmonės) informaciją tvarumo klausimais rengia pradedant 2025 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančiais laikotarpiais.

3. Mažos ir vidutinės įmonės, kurių vertybiniais popieriais leista prekiauti reguliuojamoje rinkoje, ir mažos bei nesudėtingos įstaigos, apibrėžtos Reglamente (ES) Nr. 575/2013, priklausomos draudimo ar perdraudimo įmonės, apibrėžtos Lietuvos Respublikos draudimo įstatyme, kurios yra laikomos didelėmis įmonėmis arba kurios yra įmonės, kurių vertybiniais popieriais leista prekiauti reguliuojamoje rinkoje, išskyrus labai mažas įmones, informaciją tvarumo klausimais rengia pradedant 2026 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančiais laikotarpiais.

4.1.1.13. Numatyti laikini palengvinimai rengiant informaciją tvarumo klausimais

Atsižvelgiant į Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyvos nuostatas, siekiant palengvinti įmonių pareigą teikti vadovybės ataskaitoje reikalaujamą informaciją tvarumo klausimais ir prie visiško jos teikimo pereiti palaipsniui, leidžiama:

1. Pirmųjų 3 metų, kai įmonė privalo pradėti rengti informaciją tvarumo klausimais (kaip nustatyta ĮIGAĮ projekto 41 straipsnio 8–10 dalyse), laikotarpiu, kai įmonė neturi visos reikiamos informacijos apie savo vertės grandinę, ji informacijoje tvarumo klausimais paaiškina, kokias pastangas deda siekdama gauti reikiamą informaciją apie savo vertės grandinę, priežastis, kodėl nebuvo gauta visa reikiama informacija, ir planus, kaip ji ateityje ketina gauti reikiamą informaciją (ĮIGAĮ projekto 21 straipsnio 4 dalis ir 41 straipsnio 11 dalis).

2. Mažos ir vidutinės įmonės, kurių vertybiniais popieriais leista prekiauti reguliuojamoje rinkoje, gali nuspręsti neįtraukti į vadovybės ataskaitą informacijos tvarumo klausimais rengiant 2026 finansinių metų ir 2027 finansinių metų vadovybės ataskaitas. Tokiais atvejais įmonė savo vadovybės ataskaitoje trumpai paaiškina, kodėl informacija tvarumo klausimais nebuvo pateikta (ĮIGAĮ projekto 41 straipsnio 12 dalis).

3. Lietuvos Respublikoje įsteigta patronuojamoji įmonė, kuri turi užtikrinti trečiojoje valstybėje įsteigtos patronuojančiosios įmonės tvarumo ataskaitos prieinamumą pagal ĮIGAĮ projekto 26 straipsnį, iki 2030 metų gali rengti vadinamąją dirbtinę konsoliduotąją tvarumo ataskaitą už visą

įmonių grupę, kuriai priklauso. Tokia ataskaita bus laikoma atitinkančia IĮGAĮ projekto 26 straipsnyje nurodytą (konsoliduotąją) tvarumo ataskaitą grupės lygmeniu. Pereinamuoju laikotarpiu į vadinamąją dirbtinę konsoliduotąją tvarumo ataskaitą įtraukiamos visos tos patronuojančiosios įmonės ES įsteigtos patronuojamosios įmonės, bet gali būti neįtraukiamos trečiųjų valstybių įmonės. Tokią dirbtinę konsoliduotąją tvarumo ataskaitą pereinamuoju laikotarpiu gali rengti ta ES įsteigta įmonių grupei priklausanči įmonė, kurios apyvarta (kai taikytina, konsoliduota) bent vienais iš ankstesnių 5 finansinių metų buvo didžiausia ES (IĮGAĮ projekto 41 straipsnio 14–17 dalys).

4.1.1.14. Vertybinių popierių įstatymo keitimas

Vertybinių popierių įstatymo nuostatos papildomos tokiais reikalavimais:

- metinėje informacijoje turi būti aiškiai nurodyti atsakingų emitento asmenų, padariusių įmonės pareiškimą, vardai, pavardės ir funkcijos;
- emitento ataskaitinio laikotarpio finansinės ataskaitos arba įmonių grupės konsoliduotosios finansinės ataskaitos, turi būti parengtos pagal taikomus apskaitos standartus, turi atitikti tikrovę ir teisingai parodyti emitento arba įmonių grupės turtą, įsipareigojimus, finansinę būklę, pelną arba nuostolius, pinigų srautus;
- tais atvejais, kai pagal Įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės įstatymą metinėje vadovybės ataskaitoje turi būti pateikta informacija tvarumo klausimais, emitento atsakingi asmenys pareiškime patvirtina, kad (konsoliduotoji) vadovybės ataskaita buvo parengta pagal ETAS ir pagal 2020 m. birželio 18 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) 2020/852 dėl sistemos tvariam investavimui palengvinti sukūrimo, kuriuo iš dalies keičiamas Reglamentas (ES) 2019/2088 8 straipsnio 4 dalį;
- emitento ataskaitinio laikotarpio vadovybės ataskaitoje arba konsoliduotojoje vadovybės ataskaitoje turi būti teisingai apžvelgti verslo plėtra ir veiklos rezultatai, pateiktas emitento arba įmonių grupės būklės kartu su pagrindinėmis rizikomis ir neapibrėžtumais, su kuriais susiduriama, aprašymas;
- priežiūros institucijai ne vėliau kaip per 4 mėnesius nuo finansinių metų pabaigos teikiama metinė informacija ne tik su auditoriaus išvada, bet ir su tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvada;
- žodžių junginys „buhalterinė apskaita“ keičiamas į „finansinė apskaita“ atsižvelgiant į FAĮ vartojamas sąvokas;
- žodžių junginys „metinis pranešimas“ keičiamas į „vadovybės ataskaita“ atsižvelgiant į IĮGAĮ projekte vartojamas sąvokas.

4.1.2. Tvarumo atskaitomybės užtikrinimas

4.1.2.1. Tvarumo atskaitomybės užtikrinimas ir kas gali teikti šią paslaugą

Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyvoje nustatomas reikalavimas, kad visų įmonių parengta informacija tvarumo klausimais būtų patikrinta nepriklausomo auditoriaus arba akredituoto užtikrinimo paslaugų teikėjo, t. y. būtų atliktas tvarumo atskaitomybės užtikrinimas siekiant įvertinti, ar tvarumo atskaitomybė atitinka teisės aktuose nustatytus reikalavimus.

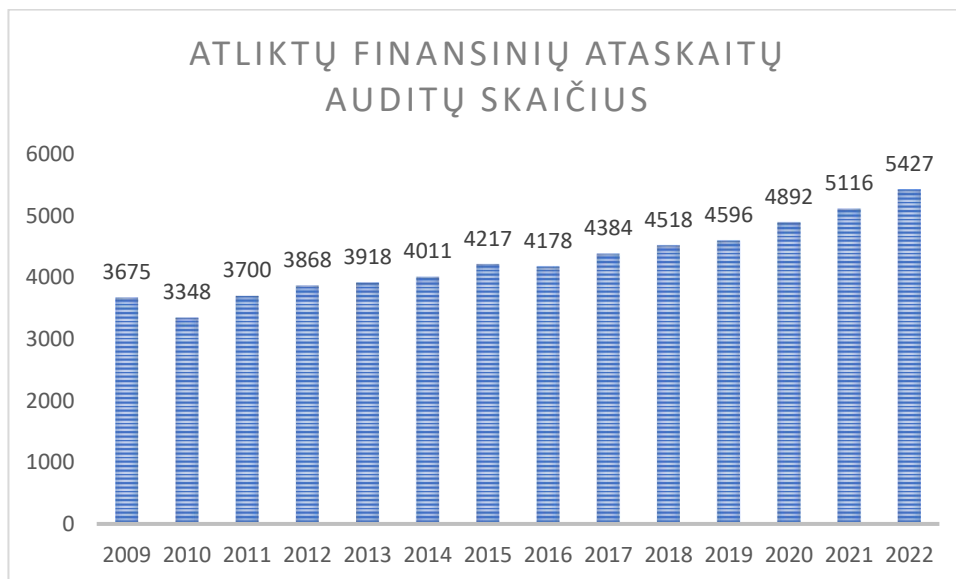
Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyva nustato, kad tvarumo atskaitomybės užtikrinimą gali atlikti auditorius, kuris atlieka tos pačios įmonės finansinių ataskaitų auditą, tačiau kartu įtvirtina galimybę nustatyti, kad šią paslaugą galėtų teikti:

- ir kitas auditorius nei finansinių ataskaitų auditą atliekantis auditorius arba
- nepriklausomas užtikrinimo paslaugos teikėjas – akredituotas paslaugos teikėjas, kuriam keliama lygiaverčiai reikalavimai, kaip ir auditoriams (audito įmonėms), atliekantiems tvarumo atskaitomybės užtikrinimą.

Atsižvelgiant į Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyvos nuostatas ir siekiant skatinti konkurenciją, plėtojant atviresnę audito rinką (žr. 1 ir 2 grafikus), FAAĮ projekte siūloma pasinaudoti Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyvoje nustatytais galimybėmis ir leisti, kad tvarumo atskaitomybės užtikrinimą galėtų atlikti:

- 1) auditorius, turintis teisę atlikti tvarumo atskaitomybės užtikrinimą;
- 2) audito įmonė, turinti teisę vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą, arba
- 3) nepriklausomas užtikrinimo paslaugų teikėjas.

1 grafikas. Atlikto finansinių ataskaitų audito tendencijos Lietuvoje¹⁴

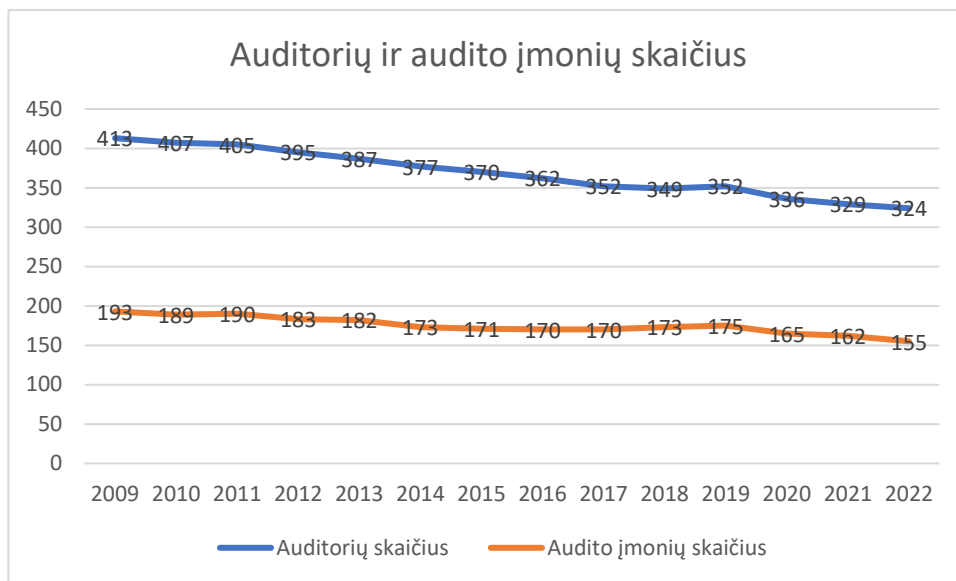


¹⁴ 1 ir 2 grafikai parengti remiantis Tarnybos ir LAR veiklos ataskaitų duomenimis:

[LAR: LAR veiklos ataskaitos ir metinės finansinės ataskaitos;](#)

- [Planavimo dokumentai | Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos \(lr.lt\).](#)

2 grafikas. Auditorių ir audito įmonių skaičiaus tendencijos Lietuvoje



Vertinant atlikto finansinių ataskaitų audito apimtį, pastebėtina, kad audito atlikimo apimtis kiekvienais metais auga (1 grafike pateikiami skaičiai apima privalomą ir juridinio asmens iniciatyva atliekamą finansinių ataskaitų auditą). Tačiau lygiagrečiai kiekvienais metais auditorių ir audito įmonių skaičius mažėja.

Nustačius reikalavimą atlikti tvarumo atskaitomybės užtikrinimą, dar labiau plečiama auditorių ir audito įmonių darbo apimtis. Remiantis atvirais JAR tvarkytojo duomenimis, preliminarai Lietuvoje būtų apie 250 įmonių, kurių tvarumo atskaitomybės užtikrinimas turėtų būti atliktas. Kartu pažymėtina, kad nors to paties auditoriaus ir audito įmonės atliktas finansinių ataskaitų auditas ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimas padėtų užtikrinti finansinės informacijos ir tvarumo informacijos nuoseklumą, tačiau toliau išlieka audito koncentracijos rinkoje rizika, galimas pavojus auditorių nepriklausomumui, galima įtaka didesnei finansinių ataskaitų audito ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo kainai. Dėl galimų nurodytų rizikų FAAĮ projekte siūloma praplėsti asmenų, galinčių atlikti tvarumo atskaitomybės užtikrinimą, ratą.

Atkreiptinas dėmesys, kad Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyvoje įtvirtintas reikalavimas Europos Komisijai iki 2028 m. gruodžio 31 d. įvertinti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugų koncentraciją rinkoje, kartu įvertinant, koku mastu valstybės narės naudojasi Tvarumo atskaitomybės direktyvoje numatyta galimybe tvarumo atskaitomybės užtikrinimą atlikti nepriklausomiems užtikrinimo paslaugų teikėjams ir ar tai prisideda prie tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugų rinkos atvėrimo. Atsižvelgiant į Europos Komisijos išvadą, gali būti imtasi teisėkūros priemonių dėl pakankamo tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugų diversifikavimo ir informacijos tvarumo klausimais kokybės.

4.1.2.2. Reikalavimai auditoriams (audito įmonėms), siekiant įgyti teisę vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą

Pažymėtina, kad auditoriams ir audito įmonėms suteikiama pasirinkimo galimybė, ar jie ketina teikti tik finansinių ataskaitų audito paslaugą, ar kartu ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugą, t. y. Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyva neįpareigoja auditorių ir audito įmonių privalomai įgyti teisę vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą. FAAĮ projekte numatyta, kad auditoriui suteikiama teisė vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą, jeigu asmuo, kuriam išduotas pažymėjimas vykdyti tokią veiklą, tenkina šiuos reikalavimus:

- 1) yra išlaikęs tvarumo atskaitomybės užtikrinimo egzaminą;

2) yra atlikęs ne mažiau kaip 8 mėnesių praktiką, susijusią su tvarumo atskaitomybės užtikrinimu arba kitomis su tvarumo atskaitomybe susijusiomis paslaugomis. Ši praktika įskaičiuojama į privalomą 3 metų auditoriaus padėjėjo praktiką, tačiau jei auditorius nuspręstų įgyti teisę verstis tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veikla vėliau, nei įgydamas teisę atlikti finansinių ataskaitų auditą, 8 mėnesių praktikos reikalavimas būtų taikomas papildomai.

Asmuo, gavęs auditoriaus kvalifikaciją, t. y. išlaikęs kvalifikacinius auditoriaus egzaminus, ir atlikęs nustatytą praktiką, gali laikyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo egzaminą ir įgyti papildomą kompetenciją vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą.

Atsižvelgiant į Audito direktyvos nuostatą, kad auditoriaus padėjėjo praktikai nebūtinai visus 3 privalomus auditoriaus padėjėjo praktikos metus vadovauja auditorius, siūloma nustatyti, kad auditoriaus padėjėjo praktikai auditorius turi vadovauti bent 2 metus. Toks pakeitimas leistų lanksčiau įgyvendinti reikalavimą atlikti 8 mėnesių praktiką, susijusią su tvarumo atskaitomybės užtikrinimu arba kitomis su tvarumo atskaitomybe susijusiomis paslaugomis, kuri nebūtinai būtų atliekama audito įmonėje. Tokiu atveju auditoriai, siekiantys iš karto įgyti teisę atlikti ir finansinių ataskaitų auditą, ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimą, per privalomą 3 metų auditoriaus padėjėjo praktiką turėtų galimybę atlikti ir 8 mėnesių praktiką tvarumo atskaitomybės srityje. Jeigu auditorius nuspręstų tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą vykdyti vėlesniais savo veiklos laikotarpiais, 8 mėnesių praktikos reikalavimas turėtų būti įgyvendintas iš naujo.

Kartu siūloma nustatyti, kad tvarumo atskaitomybės užtikrinimo egzaminas būtų organizuojamas ta pačia tvarka kaip ir kvalifikaciniai auditoriaus egzaminai.

Perkeliant Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyvos nuostatas, FAAĮ projekto pereinamosiose nuostatose nustatoma, kad iki 2024 m. sausio 1 d. patvirtintiems auditoriams ir asmenims, kurie pradėję veiksmus dėl auditoriaus pažymėjimo išdavimo pagal FAAĮ ir kuris bus išduotas iki 2026 m. sausio 1 d., netaikomi reikalavimai dėl 8 mėnesių praktikos ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo egzamino. Šiuo atveju numatoma pareiga iki 2026 m. sausio 1 d. išklausti privalomus kvalifikacijos kėlimo kursus tvarumo atskaitomybės temomis, kurios turi apimti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo egzaminų sritis. Todėl FAAĮ projekto pereinamosiose nuostatose numatoma, kad asmenys, siekiantys įgyti teisę vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą, iki 2025 m. gruodžio 31 d. turi išklausti ne mažiau kaip 20 valandų kvalifikacijos kėlimo kursuose tvarumo atskaitomybės temomis.

Audito įmonėms, siekiančioms turėti teisę vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą, nustatomas reikalavimas turėti bent vieną auditorių, dirbantį toje audito įmonėje arba esantį audito įmonės vadovu arba dalyviu, kai pagal atitinkamos teisinės formos juridinius asmenis reglamentuojančius teisės aktus juridinis asmuo neprivalo turėti darbuotojų, kurie turėtų auditoriaus pažymėjimą, suteikiantį teisę vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą. Informacija apie auditorių ir audito įmonių pažymėjimus, suteikiančius teisę vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą, pateikiama auditorių ir audito įmonių sąrašuose.

3 lentelė. Reikalavimai auditoriams, norintiems teikti finansinių ataskaitų audito ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugas

Reikalavimai Asmenys, esantys auditoriais	Kvalifikaciniai auditoriaus egzaminai	Tvarumo atskaitomybės užtikrinimo egzaminas	Praktika	Profesinė kvalifikacija	Teisė teikti šias paslaugas
Iki 2024 m.	–	–	–	✓ 20* val.	FA auditas + TvA užtikrinimas
Iki 2024 m.	–	–	–	–	Tik FA auditas
Po 2024 m.	–	✓	✓ 8 mėn.	–	FA auditas + TvA užtikrinimas
Po 2024 m.	–	–	–	–	Tik FA auditas
Asmenys, siekiantys tapti auditoriais					
Iki 2026 m.	✓	–	✓ 3** m.	✓ 20* val.	FA auditas + TvA užtikrinimas
Iki 2026 m.	✓	–	✓ 3 m.	–	Tik FA auditas
Po 2026 m.	✓	✓	✓ 3*** m.	–	FA auditas + TvA užtikrinimas
Po 2026 m.	✓	–	✓ 3 m.	–	Tik FA auditas

Pastabos:

Vartojami trumpiniai:

FA – finansinės ataskaitos;

TvA – tvarumo atskaitomybė.

* Įskaičiuojama į auditoriui privalomus išklaudyti 120 valandų kvalifikacijos kėlimo kursus per 3 metus.

** Nebūtina 8 mėn. praktika, susijusi su TvA užtikrinimu arba su paslaugomis, kurios susijusios su TvA.

*** Turi apimti 8 mėn. praktiką, susijusią su TvA užtikrinimu arba su paslaugomis, kurios susijusios su TvA.

4.1.2.3. Reikalavimai nepriklausomam užtikrinimo paslaugos teikėjui

Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyva nustato, kad kai tvarumo atskaitomybės užtikrinimą atlieka nepriklausomas užtikrinimo paslaugų teikėjas, jam turi būti taikomi lygiaverčiai reikalavimai kaip ir auditoriams, atliekantiems tvarumo atskaitomybės užtikrinimą, bent jau dėl:

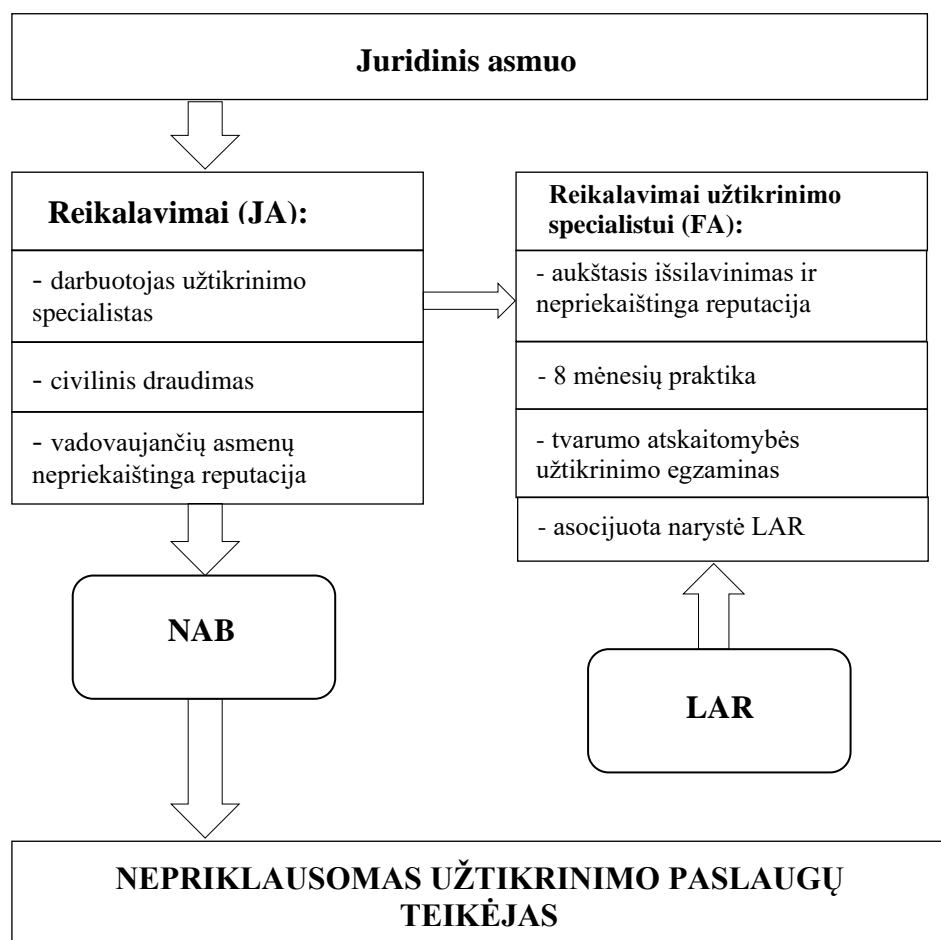
- praktikos ir kvalifikacinių egzaminų;
- profesinės kvalifikacijos kėlimo;
- atlikto tvarumo atskaitomybės užtikrinimo kokybės peržiūrų, tikrinimų, tyrimų, pažeidimo tyrimų ir poveikio priemonių skyrimo;
- profesinės etikos, nepriklausomumo, objektyvumo, konfidencialumo ir profesinės paslapties;
- skyrimo ir atšaukimo;

- darbo organizavimo, ypač dėl aprūpinimo pakankamais ištekliais bei personalu ir duomenų apie klientus bei klientų bylų tvarkymo;
- pranešimo apie pažeidimus.

Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyva nustato, kad nepriklausomas užtikrinimo paslaugos teikėjas turi būti akredituota atitikties vertinimo įstaiga pagal 2008 m. liepos 9 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 765/2008, nustatantį akreditavimo reikalavimus ir panaikinantį Reglamentą (EEB) Nr. 339/93. Pagal šį reglamentą nepriklausomu užtikrinimo paslaugų teikėju gali būti tik juridinis asmuo, kurį vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą akredituotų Lietuvos nacionalinė akreditavimo įstaiga – Nacionalinis akreditacijos biuras. Atsižvelgiant į tai, kad Nacionalinis akreditacijos biuras akredituoja tik juridinius asmenis, o Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyvoje nustatomi reikalavimai, kurie taikomi ne tik juridiniam asmeniui, bet ir fiziniam asmeniui, galinčiam vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą (praktika, kvalifikacinis egzaminas, profesinės kvalifikacijos kėlimas, poveikio priemonių taikymas ir kt.), FAAĮ projekto 46 straipsnyje nustatomi reikalavimai nepriklausomo užtikrinimo paslaugų teikėjo darbuotojui – tvarumo atskaitomybės užtikrinimo specialistui (toliau – užtikrinimo specialistas).

Siekiant užtikrinti, kad nepriklausomiems užtikrinimo paslaugų teikėjams ir užtikrinimo specialistui (-ams), vykdant tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą, būtų taikomi lygiaverčiai reikalavimai kaip auditoriams ir audito įmonėms, siūloma nustatyti tokią nepriklausomo užtikrinimo paslaugų teikėjo akreditavimo tvarką (2 schema):

2 schema. Nepriklausomo užtikrinimo paslaugų teikėjo akreditavimas



Vartojami trumpiniai:

NAB – Nacionalinis akreditacijos biuras;

JA – juridinis asmuo;

FA – fizinis asmuo.

Nepriklausomas užtikrinimo paslaugų teikėjas privalėtų turėti bent vieną darbuotoją fizinį asmenį:

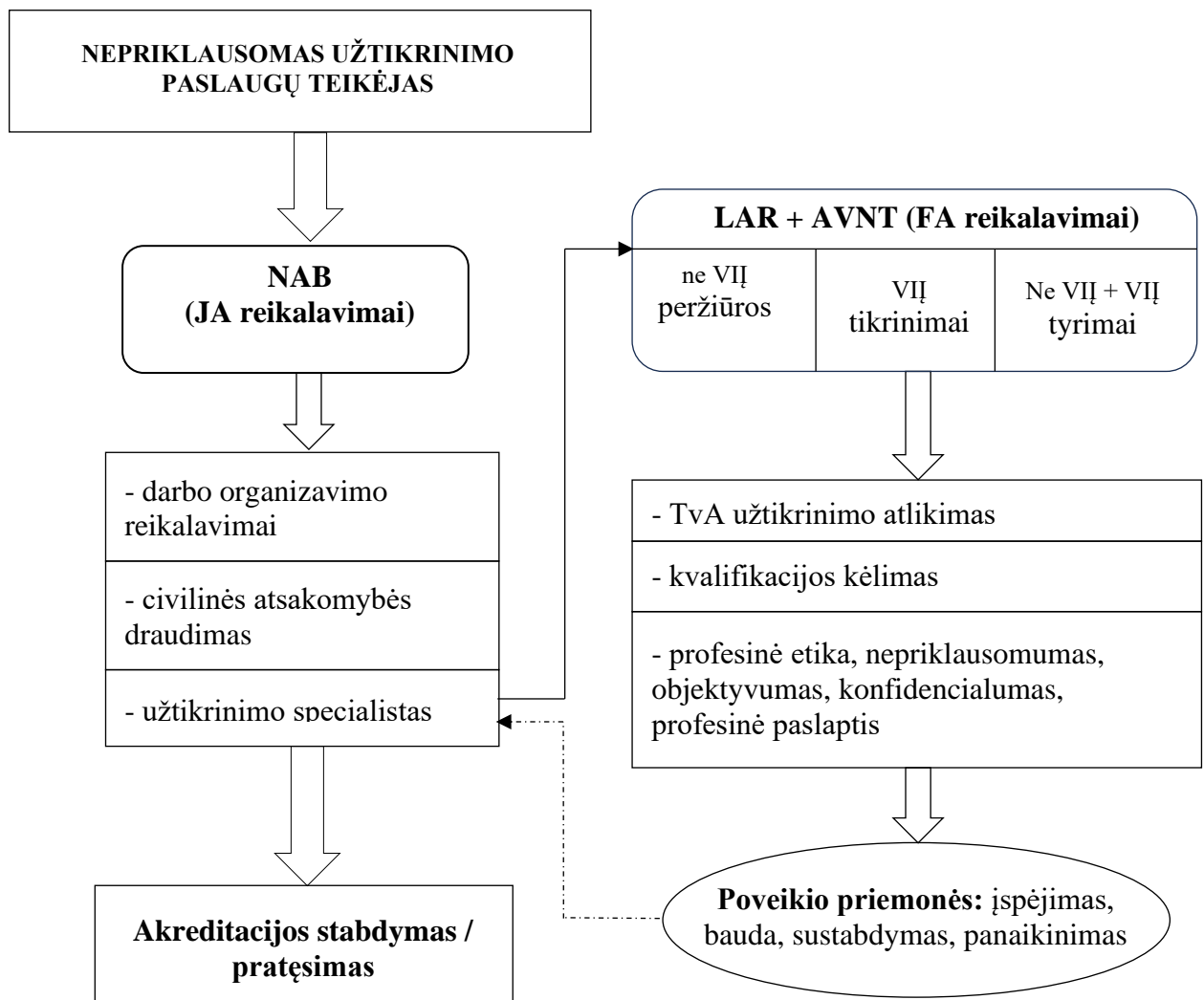
- turintį aukštąjį universitetinį išsilavinimą;
- turintį nepriekaištingą reputaciją;
- atlikusį su tvarumo atskaitomybe susijusią praktiką;
- išlaikiusį tvarumo atskaitomybės užtikrinimo egzaminą
- tapusį asocijuotu Auditorių rūmų nariu.

Asmuo, atitinkantis šiuos reikalavimus, būtų laikomas tvarumo atskaitomybės užtikrinimo specialistu. Atkreiptinas dėmesys, kad užtikrinimo specialistas turėtų teisę verstis tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veikla tik būdamas akredituoto juridinio asmens – nepriklausomo užtikrinimo paslaugų teikėjo – darbuotoju (FAAI projekto 45 straipsnio 2 dalies 2 punktas).

FAAI projekte siūloma nustatyti, kad nepriklausomo užtikrinimo paslaugų teikėjo akreditacijos, teisės vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą, darbo organizavimo, priežiūros (suteiktų paslaugų kokybės peržiūrų, tikrinimų, tyrimų ir pažeidimo tyrimų) srityse dalyvautų šios institucijos (žr. 3 schemą):

- nacionalinė akreditacijos įstaiga – Nacionalinis akreditacijos biuras – vykdytų juridinio asmens akreditavimo procesą;
- Tarnyba (FAAI – Įstaiga) atliktų VII tvarumo atskaitomybės užtikrinimo kokybės tikrinimus, tyrimus, pažeidimo tyrimus, skirtų poveikio priemones;
- LAR – organizuotų kvalifikacinio tvarumo atskaitomybės užtikrinimo egzaminą, tvarkytų užtikrinimo specialistų sąrašą, organizuotų profesinės kvalifikacijos kėlimo kursus, atliktų ne viešojo intereso įmonių tvarumo atskaitomybės užtikrinimo kokybės peržiūras.

3 schema. Nepriklausomo užtikrinimo paslaugų teikėjo akreditavimo ir priežiūros sistema



Vartojami trumpiniai:

TvA – tvarumo atskaitomybė;

NAB – nacionalinė akreditavimo įstaiga Nacionalinis akreditacijos biuras;

Įstaiga – šiame aiškinamajame rašte vartojamas trumpinys Tarnyba, FAAĮ – Įstaiga;

VII – viešojo intereso įmonė

Ne VII – ne viešojo intereso įmonė

JA – juridinis asmuo

FA – fizinis asmuo

FAAĮ projekte patikslinamos viešąją priežiūrą atliekančios Tarnybos funkcijos – papildoma nuostata dėl bendradarbiavimo ir keitimosi informacija ir su nacionaline akreditavimo įstaiga, kad būtų užtikrinta tinkama ne tik užtikrinimo specialisto, kaip fizinio asmens, bet ir nepriklausomo užtikrinimo paslaugų teikėjo, kaip juridinio asmens, priežiūra ir atitiktis FAAĮ projektu nustatomiems reikalavimams.

4.1.2.4. Tvarumo atskaitomybės užtikrinimui keliami reikalavimai

Ir galiojančio FAAĮ, ir numatomos FAAĮ projekto nuostatos orientuotos į auditorius ir audito įmones bei į jų teikiamą paslaugą – finansinių ataskaitų auditą. Įgyvendinant Tvarumo atskaitomybės direktyvos nuostatas reikia nustatyti:

- 1) naujai reglamentuojamą tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugą;
- 2) kad šią paslaugą gali teikti tiek auditoriai ir audito įmonės, tiek nepriklausomi užtikrinimo paslaugų teikėjai ir šios paslaugos teikimo reikalavimus.

Siekiant aiškaus ir optimalaus reglamentavimo, FAAĮ projekte siūloma nustatyti, kad:

1) atliekant tvarumo atskaitomybės užtikrinimą auditoriams ir audito įmonėms *mutatis mutandis* taikomos FAAĮ nuostatos, kaip ir atliekant auditą, dėl (4 straipsnio 4 dalyje):

- profesinės etikos, nepriklausomumo (išskyrus dėl rotacijos) ir objektyvumo, konfidencialumo, atlygio, grėsmių, reikalavimų buvusiems darbuotojams;
- reikalavimų audito įmonių veiklai, teisėms, pareigoms ir atsakomybei, kaip nustatyta FAAĮ projekto IX skyriuje;
- reikalavimo papildomai taikyti Audito reglamento 7 straipsnį dėl veiksmų, kurių turi imtis įtarę arba nustatę pažeidimus, kai atliekamas VII tvarumo atskaitomybės užtikrinimas;

2) atliekant tvarumo atskaitomybės užtikrinimą nepriklausomam užtikrinimo paslaugų teikėjui ir jo darbuotojui užtikrinimo specialistui *mutatis mutandis* taikomos FAAĮ projekto nuostatos, reglamentuojančios reikalavimus, taikomus auditoriams ir audito įmonėms atliekant tvarumo atskaitomybės užtikrinimą, dėl (FAAĮ projekto 4 straipsnio 5 dalis):

- profesinės etikos, nepriklausomumo (išskyrus dėl rotacijos) ir objektyvumo, konfidencialumo ir profesinės paslapties principų, darbo organizavimo ir įmonės vidaus organizacinės struktūros reikalavimų, atlyginimo už atliktą tvarumo atskaitomybės užtikrinimą;
- pareigos draustis civilinės atsakomybės draudimu;
- reikalavimų, taikomų atliekant tvarumo atskaitomybės užtikrinimą ir rengiant tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvadą;
- teisių, pareigų ir atsakomybės atliekant tvarumo atskaitomybės užtikrinimą, išskyrus reikalavimą dėl profesinės kvalifikacijos kėlimo (šis reikalavimas nustatomas kitoks nei auditoriams – FAAĮ projekto 49 straipsnio 2 dalyje nustatytas užtikrinimo specialisto 16 val. profesinės kvalifikacijos kėlimas kiekvienais metais);
- užtikrinimo specialistų suteiktų užtikrinimo paslaugų kokybės peržiūrų, tikrinimų, tyrimų ir pažeidimo tyrimų.

Nurodymų, poveikio priemonių skyrimas užtikrinimo specialistams ir viešinimas taikomas tokia pačia tvarka kaip ir auditoriams, vadovaujantis FAAĮ projekto XV skyriaus nuostatomis.

Kadangi nepriklausomas užtikrinimo paslaugų teikėjas yra akredituojamas juridinis asmuo, reikalavimai, nustatyti Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyvoje fiziniam asmeniui, yra įgyvendinami per jų nustatymą juridinio asmens darbuotojui (užtikrinimo specialistui). Pažymėtina, kad Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyva reikalaujama, kad nepriklausomam užtikrinimo paslaugų teikėjui būtų taikomi tokie patys reikalavimai kaip ir auditoriams bei audito įmonėms: praktika, egzaminai, kvalifikacijos kėlimas, paslaugų suteikimo kokybės priežiūros sistema ir poveikio priemonių skyrimas. Siekiant, kad tiek auditorių, auditorių įmonių, tiek nepriklausomų užtikrinimo paslaugų teikėjų darbuotojų užtikrinimo specialistų kvalifikacijos suteikimas, paslaugų priežiūra ir poveikio priemonės būtų taikomos vienodai ir nesudarytų sąlygų skirtingoms priežiūros sistemoms, kai teikiama tokia pati paslauga, užtikrinimo specialistų priežiūros vykdymą siūloma nustatyti tokia pačia tvarka kaip ir auditorių, t. y. LAR ir Tarnybai (Ištaigai).

Pažymėtina, kad auditoriai yra LAR nariai, todėl narystės LAR reikalavimas nustatomas ir užtikrinimo specialistams, kartu nustatant mažesnius reikalavimus dėl dalyvavimo (asocijuota narystė) ir mokesčio atsižvelgiant į jų siauresnę paslaugų teikimo apimtį – tik tvarumo atskaitomybės užtikrinimas, lyginant su auditoriais, kurie atlieka ir finansinių ataskaitų auditą. Taip pat, atsižvelgiant į tai, kad auditoriams taikomas reikalavimas kelti profesinę kvalifikaciją 120 val. per 3 metų laikotarpį (40 val. per metus), užtikrinimo specialistams siūloma nustatyti 16 val. per metus profesinės kvalifikacijos kėlimo reikalavimą, nes jiems reikalingi mokymai tvarumo atskaitomybės ir jos užtikrinimo srityse, o auditoriams – tiek dėl finansinių ataskaitų audito, tiek dėl tvarumo

atskaitomybės užtikrinimo, tiek dėl reguliuojamo veiklos patikros ar kitų užtikrinimo paslaugų, jeigu jas teiktų. Preliminariai 40 val. ir 3 sričių (auditas, tvarumo atskaitomybės užtikrinimas, kitos užtikrinimo paslaugos) santykis apytiksliai apimtų daugiau nei 13 val., todėl siūlomas minimalus padidėjimas iki 16 val., kas sudarytų pilnas dvi mokymo dienas.

Apibendrinant galima teigti, kad auditoriams (audito įmonėms), atliekantiems tvarumo atskaitomybės užtikrinimą, taikomi iš esmės tokie patys reikalavimai, kaip ir atliekant finansinių ataskaitų auditą, t. y. atliekantiems tvarumo atskaitomybės užtikrinimą auditoriams ir audito įmonėms galioja FAAĮ projekte numatyti profesinės etikos (įskaitant Apskaitos profesionalų etikos kodeksą), nepriklausomumo, objektyvumo, grėsmių įvertinimo, atlygio, darbo organizavimo ir audito įmonės vidaus organizacinės struktūros reikalavimai, taip pat teisės, pareigos ir atsakomybė, nustatyti FAAĮ projekto II ir IX skyriuose. Dėl VII tvarumo užtikrinimo išskiriama, kad:

- atliekant tvarumo atskaitomybės užtikrinimą netaikomas rotacijos reikalavimas (FAAĮ projekto 4 straipsnio 4 dalies 1 punktas), nes tokio reikalavimo nenustato ir Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyva.

- FAAĮ projekto 13 straipsniu perkeliama nuostata dėl draudžiamų teikti ne audito paslaugų, atliekant VII tvarumo atskaitomybės užtikrinimą. Šios nuostatos siejamos su Audito reglamente nustatytais draudžiamomis teikti ne audito paslaugomis atliekant VII auditą, o atliekant tvarumo atskaitomybės užtikrinimą nustatoma šiek tiek siauresnė draudžiamų paslaugų apimtis nei atliekant finansinių ataskaitų auditą.

Kaip ir atliekant finansinių ataskaitų auditą, tvarumo atskaitomybės užtikrinimą gali atlikti daugiau nei vienas auditorius (audito įmonė). Tokiu atveju pateikiama bendra išvada su nuomone ir ją pasirašo visi arba bent kiekvienos audito įmonės, kurios vardu atliekamas tvarumo atskaitomybės užtikrinimas, auditorius. Jeigu nesutariama dėl nuomonės dėl atlikto tvarumo atskaitomybės užtikrinimo, auditorius (audito įmonė), kuris (-i) nepritaria nuomonei, pateikia motyvuotą savo nuomonę atskirame tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvados punkte (FAAĮ projekto 51 straipsnio 3 dalis).

FAAĮ projekto 5 ir 50–52 straipsniai reglamentuoja tvarumo atskaitomybės užtikrinimo atlikimą ir jo rezultato – tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvados – parengimą. Informacija tvarumo klausimais ir tvarumo ataskaitos bus rengiamos pagal ETAS, o tvarumo atskaitomybės užtikrinimas atliekamas pagal tvarumo atskaitomybės užtikrinimo standartus. Tvarumo atskaitomybės direktyvoje nustatyta, kad tvarumo atskaitomybės užtikrinimo standartus Europos Komisija turi priimti ne vėliau kaip iki 2026 m. spalio 1 d., FAAĮ projekto pereinamosiose nuostatose nustatyta, kad kol Europos Komisija patvirtins tvarumo atskaitomybės užtikrinimo standartus, tvarumo atskaitomybės užtikrinimas atliekamas vadovaujantis tarptautiniais užtikrinimo užduočių standartais¹⁵.

Tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvadoje turi būti pateikiama nuomonė dėl tvarumo ataskaitos atitikties IIGAĮ projekte nustatytiems reikalavimams. Tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvados struktūrai ir turiniui keliama panašūs reikalavimai kaip ir auditoriaus išvadai:

- rengiama raštu;
- nurodoma, kokios įmonės ir kokio laikotarpio tvarumo atskaitomybės užtikrinimas atliekamas, aprašoma atliekamo tvarumo atskaitomybės užtikrinimo apimtis, pareiškiami nuomonė;
- turi būti pasirašyta auditoriaus, kuris atsakingas už tvarumo atskaitomybės užtikrinimą, arba užtikrinimo specialisto, atlikusio tvarumo atskaitomybės užtikrinimą nepriklausomo užtikrinimo paslaugų teikėjo vardu.

Kai atliekamas įmonių grupės konsoliduotosios tvarumo atskaitomybės užtikrinimas, grupės auditorius arba nepriklausomas užtikrinimo paslaugų teikėjas (FAAĮ projekto 52 straipsnis):

¹⁵ Tarptautiniai užtikrinimo užduočių standartai (TUUS) | Lietuvos auditorių rūmai (lar.lt).

- yra atsakingas už tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvadą dėl konsoliduotosios tvarumo ataskaitos;
- turi įvertinti kitų grupės įmonių auditorių (audito įmonių) arba nepriklausomų užtikrinimo paslaugų teikėjų atliktą tvarumo atskaitomybės užtikrinimą, jo pobūdį, laiką ir apimtį, jei reikia, – dokumentų peržiūrą;
- savo peržiūrų rezultatus užfiksuoja darbo dokumentuose.

4.1.2.5. Tvarumo atskaitomybės užtikrinimo kokybės priežiūra: peržiūros, tikrinimai, tyrimai, pažeidimo tyrimai

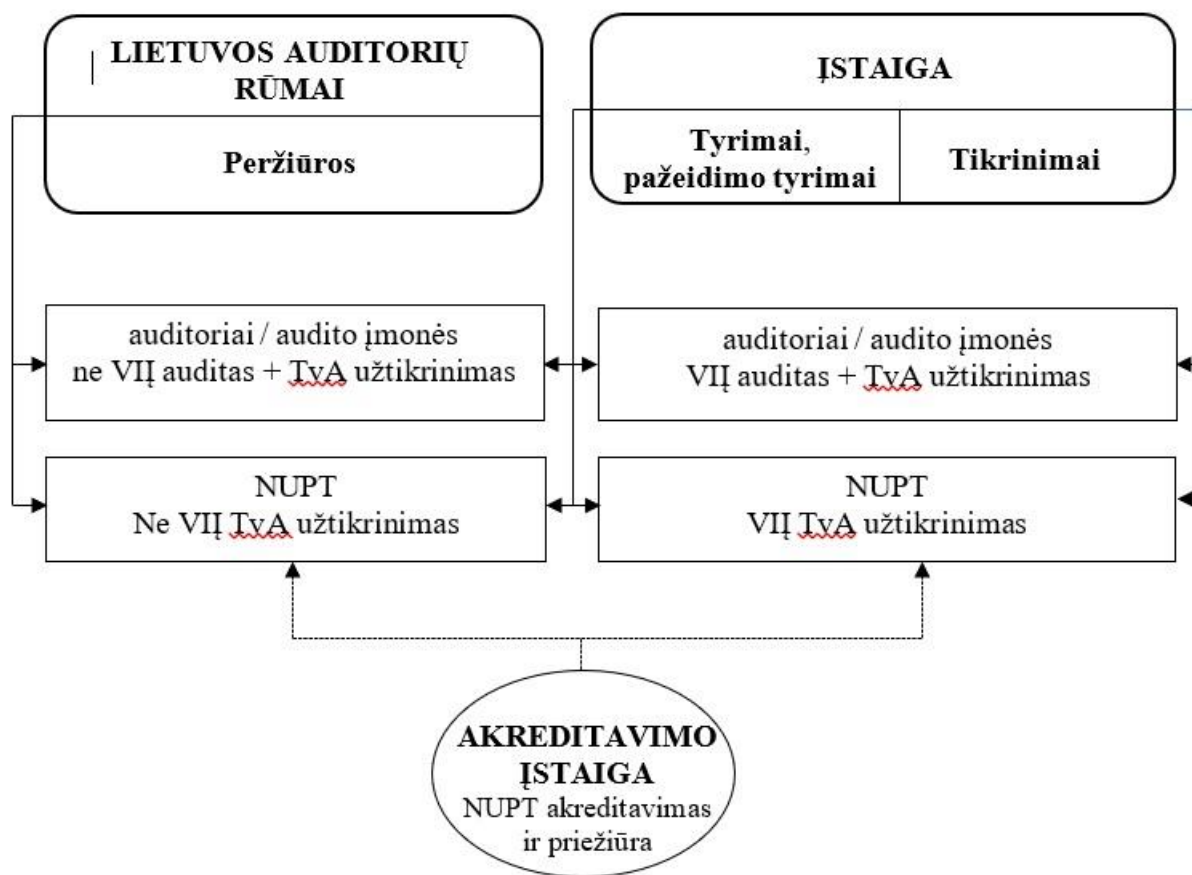
FAAI šiuo metu yra nustatytas auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės priežiūros modelis – atlikto finansinių ataskaitų audito kokybės peržiūros, tikrinimai, tyrimai ir pažeidimo tyrimai – atsižvelgiant į tai, ar auditorius (audito įmonė) atlieka VII ar ne viešojo intereso įmonės finansinių ataskaitų auditą. Atliekant ne viešojo intereso įmonių auditorių ir audito įmonių priežiūrą, peržiūras atlieka LAR. Atliekant VII auditorių ir audito įmonių priežiūrą, tikrinimus atlieka Tarnyba. Tiek viešojo, tiek ne viešojo intereso auditorių ir audito įmonių tyrimus ir pažeidimo tyrimus atlieka Tarnyba.

Perkeliant Tvarumo atskaitomybės direktyvos nuostatas, kad tvarumo atskaitomybės užtikrinimo kokybė prižiūrima ta pačia tvarka, kaip ir finansinių ataskaitų audito, FAAI projektu siūloma nustatyti, kad atlikto tvarumo atskaitomybės užtikrinimo kokybės peržiūros, tikrinimai, tyrimai ir pažeidimo tyrimai būtų atliekami tokia pačia tvarka, kaip ir atlikto finansinių ataskaitų audito kokybės peržiūros, tikrinimai, tyrimai ir pažeidimo tyrimai.

Siekiant įstatymo nuostatų aiškumo, FAAI projekto XI–XIII skyriuose siūloma vartoti sąvoką „ne viešojo (viešojo) intereso įmonėms suteiktų užtikrinimo paslaugų kokybės priežiūra“ vietoj šiuo metu vartojamų sąvokos „ne viešojo (viešojo) intereso įmonių auditorių ir audito įmonių atlikto finansinių ataskaitų audito kokybės užtikrinimas“ papildant priežiūros apimtį tvarumo atskaitomybės užtikrinimu. Kadangi finansinių ataskaitų audito ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo priežiūra (peržiūros, tikrinimai, tyrimai ir pažeidimo tyrimai) turėtų būti atliekami iš esmės ta pačia tvarka, siūloma FAAI projekto skyriuose, reglamentuojančiuose priežiūrą, įvesti atlikto finansinių ataskaitų audito ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugų sąvokos trumpinį – užtikrinimo paslaugos.

Kai tvarumo atskaitomybės užtikrinimą atlieka nepriklausomas užtikrinimo paslaugos teikėjas, siūloma nustatyti, kad užtikrinimo specialistų atliekamo tvarumo atskaitomybės užtikrinimo kokybės peržiūros, tikrinimai, tyrimai ir pažeidimo tyrimai taip pat būtų atliekami tokia pačia tvarka, kaip ir atlikto finansinių ataskaitų audito. Tai numatoma FAAI projekto 4 straipsnio 5 dalies 5 punkte pateikiant nuorodą į FAAI XI–XIII skyrius. Galutinė atsakomybė už juridinio asmens – nepriklausomo užtikrinimo paslaugų teikėjo – priežiūrą ir atitiktį nustatytiems reikalavimams tektų nacionalinei akreditacijos įstaigai. Šių paslaugų teikėjų akreditacijos palaikymas turėtų būti užtikrintas kartu bendradarbiaujant su Tarnyba ir LAR.

4 schema. Auditorių, audito įmonių ir nepriklausomų užtikrinimo paslaugų teikėjų finansinių ataskaitų audito ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo kokybės priežiūra



Vartojami trumpiniai:

Įstaiga – šiame aiškinamajame rašte vadinama Tarnyba (FAAI vadinama Įstaiga);

ne VII – ne viešojo intereso įmonė;

VII – viešojo intereso įmonė;

TvA užtikrinimas – tvarumo atskaitomybės užtikrinimas;

NUPT – nepriklausomas užtikrinimo paslaugų teikėjas.

4.1.2.6. Poveikio priemonių dėl tvarumo atskaitomybės užtikrinimo kokybės pažeidimų taikymas

FAAI papildomas nuostatomis, kurios reglamentuoja poveikio priemonių skyrimą atlikus tvarumo atskaitomybės užtikrinimo peržiūras, tikrinimus, tyrimus ir pažeidimo tyrimus (FAAI projekto 74–76 straipsniai). Siūloma numatyti, kad nustačius tvarumo atskaitomybės užtikrinimo pažeidimų, auditoriui, audito įmonei arba užtikrinimo specialistui būtų galima skirti šias nuobaudas:

- pareikšti, kad tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvada neatitinka FAAI nustatytų reikalavimų;
- sustabdyti teisę vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą ne ilgesniam negu 3 metų laikotarpiui;
- sustabdyti teisę vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą ir pavesti perlaikyti kvalifikacinį egzaminą per ne ilgesnį negu 3 metų laikotarpį nuo tokio nurodymo davimo dienos;
- panaikinti teisę vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą.

Vertinant auditorių ir audito įmonių priežiūros rezultatus, FAAĮ numatytų poveikio priemonių taikymo praktiką, taip pat atsižvelgiant į ES valstybių narių taikomą poveikio priemonių skyrimo praktiką¹⁶, FAAĮ projektu siūloma nustatyti daugiau rūšių poveikio priemonių, išplečiant jų taikymo galimybes tiek finansinių ataskaitų audito, tiek tvarumo atskaitomybės užtikrinimo atlikimo atvejais. Tai leistų parinkti ir pritaikyti kiekvienu konkrečiu atveju tinkamesnes, veiksmingesnes poveikio priemones ir pagerintų jų efektyvumą siekiant užtikrinti finansinių ataskaitų audito ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo kokybę.

Remiantis Įstaigos pateikta informacija, nurodymai ištaisyti nustatytus audito atlikimo trūkumus dažniausiai skiriami audito įmonėms dėl audito įmonių vidaus kokybės kontrolės sistemų tobulinimo ir atsižvelgiant į nustatytą audito atlikimo trūkumų pobūdį retais atvejais gali būti skiriami auditoriams. Todėl tokiais atvejais, kai nurodymas ištaisyti nustatytus audito atlikimo trūkumus nėra tinkamas, nes nėra praktinių galimybių juos ištaisyti, taip pat kai nustatyti audito atlikimo trūkumai nėra susiję su auditoriaus profesinės kvalifikacijos tobulinimo poreikiu, o įvertinus FAAĮ 57 straipsnyje numatytas aplinkybes nėra pagrindo tokioms griežtoms poveikio priemonėms kaip auditoriaus ar audito įmonės pažymėjimo galiojimo sustabdymas, auditoriaus kvalifikacinių egzaminų perlaikymas arba auditoriaus ar audito įmonės pažymėjimo panaikinimas, tinkamos poveikio priemonės parinkimo klausimas praktikoje kelia iššūkių.

Manytina, kad neretais atvejais tinkamiausia poveikio priemonė galėtų būti piniginė bauda auditoriams ir (arba) audito įmonėms, tačiau sprendžiant poveikio priemonės parinkimo klausimą susiduriama su FAAĮ 56 straipsnio 5 dalyje nustatytais piniginių baudų taikymo ribojimais, kai piniginės baudos gali būti skiriamos tik išimtiniais, tačiau praktikoje itin retai pasitaikančiais atvejais ir negali būti skiriamos įprastais atvejais nustačius finansinių ataskaitų audito atlikimo trūkumų.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, FAAĮ projekto 75 straipsnio 4 dalyje siūloma išplėsti numatytus atvejus, kada gali būti skiriama piniginė bauda, sąrašą ir numatyti, kad piniginė bauda gali būti skiriama nustačius:

- ne viešojo intereso įmonės atlikto finansinių ataskaitų audito trūkumų, – nuo 100 eurų iki 10 000 eurų;
- VII atlikto finansinių ataskaitų audito trūkumų, – nuo 1 000 eurų iki 100 000 eurų;
- ne viešojo intereso įmonių atlikto tvarumo atskaitomybės užtikrinimo trūkumų, – nuo 100 eurų iki 10 000 eurų;
- VII atlikto tvarumo atskaitomybės užtikrinimo trūkumų, – nuo 1 000 eurų iki 100 000 eurų.

Taip pat atsižvelgiant į poreikį poveikio priemones tiksliau individualizuoti ir pritaikyti pagal aplinkybes bei siekiant išvengti minėtų pačių griežčiausių poveikio priemonių taikymo, kai finansinių ataskaitų audito kokybės priežiūros tikslais mažiau griežtos poveikio priemonės būtų pakankamos, tikslinga išplėsti šiuo metu FAAĮ 56 straipsnio 4 dalyje (FAAĮ projekto 75 straipsnio 2 dalis) pateiktą poveikio priemonių rūšių sąrašą ir papildyti nauja poveikio priemone – skirti draudimą iki 3 metų auditoriui ir (arba) audito įmonei atlikti VII finansinių ataskaitų auditą.

Pažymėtina, kad Įstatymo projektu numatomos papildyti poveikio priemonės būtų taikomos tiek dėl finansinių ataskaitų audito atlikimo, tiek dėl tvarumo atskaitomybės užtikrinimo. Atsižvelgiant į tai, kad teisė vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą suteikiama asmeniui, turinčiam auditoriaus pažymėjimą, t. y. jau būnant auditoriumi, arba įmonei, turinčiai audito įmonės statusą, gali būti pritaikyta poveikio priemonė sustabdyti teisę vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą ir tai neturės įtakos teisei atlikti finansinių ataskaitų auditą. Taip pat tik teisės

¹⁶ Pavyzdžiui, remiantis Įstaigos pateikta informacija, siūloma nauja poveikio priemonė skirti draudimą auditoriui ir (arba) audito įmonei atlikti viešojo intereso įmonių finansinių ataskaitų auditą taikoma Austrijoje (Europos audito priežiūros įstaigų komiteto (angl. *Committee of European Auditing Oversight Bodies*, CEAOB) ataskaitos *CEAOB Enforcement Questionnaire Report 2022* duomenys), Vokietijoje (*The Financial Times* 2023 m. gegužės 4 d. straipsnis dėl EY tinklo audito įmonei pritaikyto draudimo).

atlikti finansinių ataskaitų auditą sustabdymas neturėtų įtakos teisei užsiimti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veikla, nes nepriklausomai nuo to, kuria veikla užsiimama, auditorius (audito įmonė) savo statuso neprarastų vienos iš veiklų sustabdymo atvejais. Šiais atvejais auditoriaus (audito įmonės) pažymėjimas nebūtų stabdomas. Šiuo tikslu papildomas FAAĮ projekto nurodymų ir poveikio priemonių straipsnis, kad auditoriaus (audito įmonės) teisės atlikti finansinių ataskaitų auditą sustabdymas gali būti taikomas, kai auditorius (audito įmonė) turi teisę vykdyti abi – finansinių ataskaitų audito ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo – veiklas. Priešingu atveju, jei auditorius (audito įmonė) teikia tik finansinių ataskaitų audito paslaugą, teisės atlikti finansinių ataskaitų auditą sustabdymas reiškia auditoriaus (audito įmonės) pažymėjimo sustabdymą.

Tačiau, jei būtų pritaikyta poveikio priemonė panaikinti auditoriaus teisę atlikti finansinių ataskaitų auditą, kartu būtų naikinama ir teisė vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą, t. y. panaikinamas auditoriaus (audito įmonės) pažymėjimas.

4.2. Ataskaitų patikimumą lemiančių veiksnių reglamentavimas

4.2.1. Privalomo audito kriterijai

4.2.1.1. Bendrieji audito reikalavimai

Finansinių ataskaitų audito tikslas – suteikti pakankamą pasitikėjimo lygį finansinių ataskaitų vartotojams jose pateikiama informacija apie juridinio asmens finansinę būklę, veiklos rezultatus ir su tuo susijusia informacija. Juridinio asmens finansiniai duomenys yra svarbūs finansinių ataskaitų vartotojams, kai

- juridinis asmuo pasiekia tam tikrą veiklos mastą arba
- yra svarbus dėl savo veiklos specifikos ar teikiamų paslaugų pobūdžio, poveikio visuomenei.

Pažymėtina, kad finansinių ataskaitų informacija yra svarbi ir reikšminga, nepriklausomai nuo juridinio asmens teisinės formos ir netgi jo veiklos pobūdžio, pavyzdžiui, nepriklausomai nuo to, ar veikla siekiama pelno, ar ne. Kuo labiau viršijami subjekto dydį nusakantys kriterijai (subjekto turtas, pajamos, finansavimas, darbuotojų skaičius), tuo labiau įmonės veikla darosi reikšminga didesniai ataskaitų vartotojų ratui, o finansinių ataskaitų auditas ne tik suteikia tam tikro lygmens užtikrinimą ir pasitikėjimą, tačiau prisideda ir prie kitų tikslų pasiekimo, pavyzdžiui, užtikrina pinigų plovimo prevenciją, nes pagal Lietuvos Respublikos pinigų plovimo ir teroristų finansavimo prevencijos įstatymą auditoriai priskiriami kitiems įpareigotiesiems subjektams, turintiems pareigų pinigų plovimo prevencijos srityje.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, ir siekiant nustatyti vienodą valstybės politiką dėl visų juridinių asmenų, nepriklausomai nuo jų teisinės formos ir pelno siekimo, finansinių ataskaitų audito privalomumo, siūloma FAAĮ projektu įtvirtinti bendrą finansinių ataskaitų audito reikalavimą visiems juridiniams asmenims, privalantiems sudaryti finansines ataskaitas ir atitinkantiems nustatytus kriterijus. Atkreiptinas dėmesys, kad šiuo metu reikalavimas atlikti finansinių ataskaitų auditą nustatytas ne viename teisės akte. Savo taikymo apimtimi didžiausiam juridinių asmenų skaičiui taikomas ĮAI įtvirtintas reikalavimas, tačiau tokie reikalavimai įtvirtinami ir kituose įstatymuose, pavyzdžiui, VŠĮ, LPFĮ, ABI.

Siūlomomis nuostatomis siekiama, kad reikalavimas audituoti finansines ataskaitas būtų įtvirtintas viename teisės akte. Šiuo tikslu analogiškų nuostatų nebelieka naujai rengiamame ĮIGAĮ projekte, o FAAĮ projekte siūloma nustatyti, kad finansinių ataskaitų auditas būtų privalomas šiems juridiniams asmenims:

- VII;
- valstybės ir savivaldybės įmonėms;

- AB;
- UAB, kurių akcininkė yra valstybė ir (arba) savivaldybė;
- juridiniams asmenims, kurie privalo rengti finansines ataskaitas ir atitinka bent vieną iš dviejų sąlygų:

- ne mažiau kaip 2 rodikliai paskutinę finansinių metų dieną viršija šiuos dydžius:
 - balanse nurodyto turto vertė – 2 500 000 eurų;
 - pardavimo grynosios pajamos per ataskaitinius finansinius metus – 4 500 000 eurų;
 - vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus – 50 darbuotojų;
- gauta arba panaudota parama ir (arba) gautas finansavimas iš valstybės ir (arba) savivaldybės (-ių) biudžeto (-ų) per ataskaitinius finansinius metus viršija 500 000 eurų.

Pagal siūlomą FAAĮ reguliavimą, į finansinių ataskaitų audito privalomo taikymo apimtį naujai patektų tokie juridiniai asmenys: MB, ŽŪB, KB, viešosios įstaigos, asociacijos, fondai, jei jie viršija įmonių privalomam auditui nustatytus kriterijus arba gauna paramą ir (arba) finansavimą iš valstybės.

5 lentelėje pateikiamas subjektų, kuriems būtų privalomas auditas pagal viršijamus juridinio asmens turto, pajamų ir darbuotojų skaičiaus kriterijus (2 iš 3)¹⁷, skaičius.

5 lentelė. Subjektų skaičius pagal 2022 metais viršytus juridinio asmens turto, pajamų ir darbuotojų kriterijus (2 iš 3)

Metai	MB	KB	ŽŪB	VšĮ	Asociacijos	LPF	Iš viso:
2022 m.	7	22	43	12	2	0	64

Atkreiptinas dėmesys, kad siūloma nustatyti naują audito kriterijų, pagal kurį būtų sprendžiama dėl audito privalomumo, – per ataskaitinius finansinius metus gautos arba panaudotos paramos dydis ir (arba) gauto finansavimo iš valstybės ir (arba) savivaldybių dydis. Akivaizdu, kad jis bus aktualus pelno nesiekiantiems subjektams, nes pelno nesiekiančių subjektų veikla daugiausia finansuojama iš gautos paramos, valstybės, savivaldybių finansavimo.

Gautos arba panaudotos paramos dydis ir (arba) gauto finansavimo iš valstybės ir (arba) savivaldybių dydis, kurį viršijus auditas būtų privalomas, galėtų būti 500 000 arba 1 000 000 eurų. 5 lentelėje pateikiama informacija, kiek pelno nesiekiančių subjektų 2021 ir 2022 metais, VMI duomenimis, gavo paramos virš 500 000 eurų ir virš 1 000 000 eurų. Dėl 2022 metais reikšmingai išaugusios paramos apimties taip pat buvo suskaičiuota, kiek pelno nesiekiančių subjektų gavo paramos daugiau nei 300 000 eurų. Įstatymų projektus teikiant išvadoms gauti suinteresuotųjų institucijų buvo prašoma pateikti nuomonę, kokį dydį reikėtų pasirinkti kaip privalomo finansinių ataskaitų audito kriterijų.

¹⁷ Remiantis 2022 atvirais JAR duomenimis ([JAR pirminiai duomenys \(raw data\) | VI Registrų centras \(registrucentras.lt\)](#) taikant IAI 24 str. nustatytus dydžius.

6 lentelė. Pelno nesiekiančių subjektų skaičius pagal 2021–2022 metais gautos paramos dydį

Subjektai	2021 m. gavę paramos virš 0,5 mln. eurų	2021 m. gavę paramos virš 1 mln. eurų	2022 m. gavę paramos virš 0,3 mln. eurų	2022 m. gavę paramos virš 0,5 mln. eurų	2022 m. gavę paramos virš 1 mln. eurų
Viešosios įstaigos	24	6	76	49	20
Asociacijos	10	6	20	12	7
Fondai	15	6	26	19	9

Apibendrinant svarbu pažymėti, kad:

- FAAĮ projektu išplečiamas juridinių asmenų, kuriems bus taikomas privalomas finansinių ataskaitų auditas, ratas;
- padidinus juridinių asmenų vertinamus turto ir pajamų dydžius, bendras juridinių asmenų, kuriems taikomas finansinių ataskaitų audito reikalavimas, skaičius šiek tiek sumažės: remiantis atvirais JAR duomenimis¹⁸, preliminarai nuo 3 530 juridinių asmenų pagal ĮAĮ galiojančius dydžius iki 2 957 pagal padidintus dydžius pagal FAAĮ projektą;
- siūlomais pakeitimais siekiama teisingiau nustatyti juridiniams asmenims taikomą reikalavimą audituoti finansines ataskaitas, kad šis reikalavimas būtų taikomas vienodai visiems juridiniams asmenims, atsižvelgiant į jų svarbą visuomenei.

4.2.1.2. Specialieji audito reikalavimai

Be FAAĮ projekte nurodytų bendrųjų sąlygų, taikomų visiems finansines ataskaitas rengiantiems subjektams, subjektų veiklą reglamentuojančiuose įstatymuose gali būti nustatyti specialūs reikalavimai atlikti finansinių ataskaitų auditą.

VšĮ projektu atsisakoma nuostatos, kad kai viešoji įstaiga yra viešojo sektoriaus subjektų grupės kontroliuojantysis subjektas ir tokios viešojo sektoriaus subjektų grupės rodikliai tenkina bendruosius reikalavimus, nustatytus FAAĮ projekte, finansinių ataskaitų auditas turi būti atliekamas. JAR negali patikrinti šio kriterijaus automatinio būdu ir nustatyti, kada auditas turi būti atliktas. Be to, tokių subjektų finansinės ataskaitos konsoliduojamos į jiems lemiamą poveikį darančių didesnių viešojo sektoriaus subjektų ataskaitas pagal Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymą, kurios savo ruožtu įeina į po Valstybės kontrolės atliekamą valstybinį auditą.

LPIĮ projekte, kaip ir galiojančiame LPIĮ, nustatytos sąlygos, kada auditas privalomas: kai fondas tenkina bent vieną iš šių kriterijų: 1) fondas valdo naliečiamąjį kapitalą; 2) fondą kontroliuoja AB, UAB, kurių akcijos ar dalis akcijų, suteikiančių daugiau kaip 1/2 visų balsų šių bendrovių visuotiniame akcininkų susirinkime, priklauso valstybei ir (arba) savivaldybei nuosavybės teise.

ĮIGAĮ projekte nelieta specialaus privalomo audito atvejo, kurio įgyvendinimo kontrolė sunkiai atliekama: AB ir UAB auditas privalomas, kai jų parduodamų prekių ar teikiamų paslaugų kainos yra reguliuojamos įstatymų nustatyta tvarka. Atitinkamai ĮIGAĮ projekte nelieta nuostatų, kad AB ir UAB, kurių prekių (paslaugų) kainos reguliuojamos įstatymų nustatyta tvarka: 1) netaikomos labai mažoms įmonėms leidžiamos išimties ir 2) finansinės ataskaitos turi būti skelbiamos šių įmonių interneto svetainėse.

¹⁸ JAR pirminiai duomenys (raw data) | VĮ Registrų centras (registrucentras.lt).

4.2.1.3. UAB, siekiančioms viešai siūlyti savo obligacijas, taikomas audito reikalavimas

Siūloma pripažinti netekusiomis galios ABĮ 55 straipsnio 12¹⁹ ir 13²⁰ dalių nuostatas dėl privalomo audito UAB, viešai siūlančiai savo obligacijas, siekiant atitinkamų reikalavimų suvienodinimo su Estija ir Latvija. Šiuo metu Lietuvos bankas kartu su Latvijos ir Estijos atitinkamomis institucijomis rengia bendro informacinio dokumento projektą, kuriuo siekiama suderinti Baltijos šalių nacionalinius vertybinių popierių viešo siūlymo ir informacijos investuotojams atskleidimo reikalavimus, ir numato, kad prieš siūlydami vertybinius popierius viešai, emitentai minėtame informaciniame dokumente turės pateikti (paskelbti) paskutinių finansinių metų finansinių ataskaitų rinkinį, parengtą pagal emitentui taikomus apskaitos standartus, o auditoriaus išvada turės būti pateikta, kai auditas privalo būti atliktas pagal ĮAĮ nustatytus kriterijus. Kai audito pareiga netaikoma, minėtame dokumente turės būti nurodyta, kad auditas neatliktas ir atskleista visa su tuo susijusi rizika. Audito atlikimas būtų laikomas privalumu, o neatlikimas – papildoma rizika investuojant. Tokiu būdu emitentams būtų suteikiamos galimybės patiems priimti sprendimus savanoriškai pasirinkti atlikti auditą (kas padidintų siūlomos emisijos patrauklumą ir išplatavimo galimybes) arba pasirinkti mažesnių kaštų reikalaujantį variantą (rizikuojant neišplatinti visos emisijos ar išplatinti ją neviseiškai), o investuotojai turėtų galimybę patys spręsti, ar investuoti, vadovaudamiesi informaciniame dokumente pateikta informacija ir atsižvelgdami į riziką dėl neaudituojų finansinių ataskaitų pateikimo.

4.2.2. Įmonių ir pelno nesiekiančių subjektų auditoriaus išvados teikimo ir skelbimo kartu su finansinėmis ataskaitomis sąlyga

Auditoriaus išvados teikimo JAR tvarkytojui ir skelbimo kartu su finansinėmis ataskaitomis privalomumas turi būti aiškiai reglamentuotas. Siekiant šio aiškumo, siūloma koreguoti CK projekto 2.66 straipsnį, ĮGAĮ projekto 37 straipsnį, VŠĮ 9 ir 12 straipsnius, AĮ 8, 9 ir 10¹ straipsnius, LPFĮ 9 ir 12 straipsnius, ABĮ 58 straipsnį, ŽŪBĮ 26 straipsnį, MBĮ 23 straipsnį ir KBĮ 16 straipsnį, aiškiai nustatant, kad kartu su finansinėmis ataskaitomis auditoriaus išvada teikiama, jeigu auditas privalomas pagal ĮGAĮ projektą. Šiuo siūlymu siekiama išvengti dabar galiojančios nuostatos („*tais atvejais, kai finansinių ataskaitų auditas atliktas*“) klaidingo interpretavimo, kad auditoriaus išvada kartu su finansinėmis ataskaitomis teikiama tik tada, kai auditas atliktas nevertinant pareigos jį atlikti įvykdymo.

Kartu ĮGAĮ, VŠĮ, AĮ, LPFĮ, MBĮ, ŽŪBĮ, KBĮ projektuose siūloma nustatyti, kad JAR tvarkytojas nepriima subjekto pateikto metinio finansinių ataskaitų rinkinio be auditoriaus išvados, jeigu auditas privalomas pagal įstatymus, išskyrus viešojo sektoriaus subjektams priskiriamų pelno nesiekiančių subjektų atveju, nes jų metinių finansinių ataskaitų rinkiniai teikiami finansų ministro 2015 m. liepos 28 d. įsakymu Nr. 1K-254 „Dėl Pelno nesiekiančių juridinių asmenų, priskiriamų prie viešojo sektoriaus subjektų, dokumentų ir informacijos teikimo Juridinių asmenų registrui tvarkos aprašo patvirtinimo“ nustatyta tvarka. Šia nuostata siekiama suteikti JAR tvarkytojui teisinį pagrindą nepriimti iš subjekto teikiamų finansinių ataskaitų, jei jos teikiamos be auditoriaus išvados (kai subjektui privaloma pagal įstatymus atlikti finansinių ataskaitų auditą). Teikiamais pasiūlymais siekiama užtikrinti įstatymų reikalavimų tinkamą įgyvendinimą. Pažymėtina, kad informaciją, būtiną įvertinti privalomo audito atvejus, kai juridinis asmuo yra viešojo intereso įmonė, JAR tvarkytojui teikia Tarnyba. Tarnyba renka informaciją apie viešojo intereso įmonės vadovaudamasi FAAUPI 82 straipsnio 1 dalies 9 punkte nustatyta funkcija, pagal kurią Tarnyba tikrina, kaip viešojo intereso įmonės atlieka įstatyme ir Audito reglamente nurodytus reikalavimus. Be to, siekiant JAR tvarkytojui įvertinti subjekto pareigą atlikti finansinių ataskaitų auditą ir JAR tvarkytojui savo finansines ataskaitas teikti kartu su auditoriaus išvada pastabėtina, kad:

¹⁹ „12. Viešai siūlyti obligacijas gali uždaroji akcinė bendrovė, kurios paskutinių finansinių metų, einančių prieš finansinius metus, kuriais priimtas sprendimas išleisti obligacijas, metinių finansinių ataskaitų rinkinys yra audituotas (...).“

²⁰ „13. Uždarnosios akcinės bendrovės, kuri obligacijas siūlo viešai, metinių finansinių ataskaitų rinkinio auditas yra privalomas iki finansinių metų, kuriais įvykdyti visi įsipareigojimai obligacijų savininkams.“

1) Įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės įstatymo 3 straipsnio 35 dalis papildyta nuostata dėl valdymo įmonių grynųjų pardavimo pajamų supratimo („Draudimo įmonių ir perdraudimo įmonių, kredito įstaigų, valdymo įmonių pardavimo grynosios pajamos suprantamos taip, kaip pajamos apibrėžtos tarptautiniuose finansinės atskaitomybės standartuose“);

2) JAR tvarkytojui nustatant bendrovių, kurių vertybiniais popieriais leista prekiauti reguliuojamoje rinkoje, auditoriaus išvados kartu su finansinėmis ataskaitomis pateikimo faktą, kai finansines ataskaitas šios bendrovės rengia ES elektroniniu ataskaitų teikimo formatu ir paketu pateikia JAR tvarkytojui, siūloma JAR nuostatuose patikslinti, kad pateikdamos finansines ataskaitas šios bendrovės turės deklaruoti, kad pateikia ir auditoriaus išvadą;

3) atsižvelgiant į 2018 m. įvykdytą kredito unijų veiklos optimizavimo priežiūrą, kai kiekviena kredito unija privalo būti asocijuota kredito unijas vienijančios institucijos nare, siūlytina kredito unijų veiklą reglamentuojančiame specialiajame įstatyme aiškiai nurodyti, kad kredito unijoms finansinių ataskaitų audito reikalavimas nekeliamas. Šis tikslinimas siūlomas atsižvelgiant į Centrinę kredito unijų įstatymo nuostatą, nustatančią, kad turi būti atliekamas centrinės kredito unijos grupės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų auditas ir jo metu yra audituojamos kiekvienos narės – kredito unijos finansinės ataskaitos.

Atsižvelgiant į tai, kad atitinkamai turės būti pakoreguoti JAR nuostatai ir JAR tvarkytojas turės įdiegti technines priemones subjekto patikrinimui atlikti (ar jis pagal įstatymus privalo atlikti finansinių ataskaitų auditą) siūloma, kad šios nuostatos įsigaliotų nuo 2026 m. sausio 1 d.

4.2.3. Ataskaitų stebėsenos apimtis ir įgaliojimai Tarnybai kreiptis į subjektą dėl papildomos informacijos pateikimo

Atsižvelgiant į 2023 m. balandžio 12 d. Lietuvos Respublikos Seimo Audito komitete svarstant klausimą dėl JAR tvarkytojui teikiamų finansinių ataskaitų kokybės gerinimo pateiktą pasiūlymą Finansų ministerijai parengti teisės aktų pakeitimus, nustatant pareigą Tarnybai kartu su finansinėmis ataskaitomis vykdyti ir atitinkamų nefinansinių ataskaitų kokybės stebėseną, taip pat suteikti šiai Tarnybai teisę imtis administracinių teisenos veiksmų šiuo klausimu, siūloma papildyti LPFĮ projektą 12¹ straipsnio 2 dalimi, AI projektą 10² straipsnio 2 dalimi, IIGAĮ projektą 35 straipsnio 1 dalimi, VŠĮ projektą 23¹ straipsnio 2 dalimi, kuriomis nustatoma, kad Tarnyba atlieka ne tik finansinių ataskaitų kokybės stebėseną, bet ir vadovybės ataskaitos, veiklos ataskaitos kokybės stebėseną. Manytina, kad net ir nedidelės apimties, palyginti su JAR tvarkytojui teikiamų ataskaitų skaičiumi, ataskaitų kokybės peržiūrėjimas turėtų teigiamai paveikti ataskaitų kokybės gerėjimą ilgalaikėje perspektyvoje. Žinia, kad JAR tvarkytojui pateiktų ataskaitų kokybė gali būti tikrinama, verčia ataskaitų rengėjus, subjektų vadovus rūpintis ataskaitų kokybe – tokį pastebėjimą teikė ne vienas apžvalgos rengimo metu organizuotų diskusijų dalyvis.

LPFĮ projekto 12¹ straipsnio 3 dalimi, AI projekto 10² straipsnio 3 dalimi, IIGAĮ projekto 35 straipsnio 2 dalimi, VŠĮ projekto 23¹ straipsnio 3 dalimi siūloma nustatyti ataskaitų kokybės stebėseną atliekančiai Tarnybai teisę kreiptis į subjektą, kurio finansinių ataskaitų, vadovybės ataskaitos arba veiklos ataskaitos kokybės stebėseną atliekama, dėl papildomos informacijos, reikalingos finansinių ataskaitų, vadovybės ataskaitos arba veiklos ataskaitos kokybės stebėsenai atlikti, pateikimo. Taip pat siūloma LPFĮ 12¹ straipsnio 4 dalimi, AI 10² straipsnio 4 dalimi, IIGAĮ projekto 35 straipsnio 3 dalimi, VŠĮ 23¹ straipsnio 4 dalimi nustatyti subjektui, gavusiam Tarnybos kreipimąsi dėl informacijos pateikimo, pareigą prašomą informaciją pateikti. Šiomis nuostatomis būtų sudarytos galimybės Tarnybai atlikti aukštesnės kokybės finansinių ataskaitų, vadovybės ataskaitos arba veiklos ataskaitos kokybės stebėseną, nes leistų gauti papildomos informacijos, labiau įsigilinti į konkretų atvejį ir Tarnybos sprendimai dėl nustatytų trūkumų būtų labiau pagrįsti. Tai ypač svarbu Tarnybai suteikiant įgaliojimus pagal ANK 223 ir 589 straipsnių pakeitimo įstatymo projekto Nr. XIVP-2481 2 straipsnio 3 dalį²¹. Pastebėtina, kad papildomos informacijos iš subjektų būtų

²¹ „98) Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnybos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos – dėl šio kodekso 127 straipsnyje, 223 straipsnio 3, 5 dalyse numatytų administracinių nusižengimų;“. 223 straipsnio 3 dalis – dėl neteisingo juridinio asmens, užsienio juridinio asmens ar kitos organizacijos filialo finansinių ataskaitų (konsoliduotųjų finansinių

prašoma ne kiekvienu atveju atliekant subjekto finansinių ataskaitų, vadovybės ataskaitos arba veiklos ataskaitos kokybės stebėseną, bet tik tada, kai kyla klausimų dėl jų kokybės.

4.2.4. Informacijos apie nustatytus finansinių ataskaitų, vadovybės ataskaitos arba veiklos ataskaitos kokybės trūkumus, auditoriaus išvados neatitiktį teisės aktų reikalavimams įregistravimas JAR

IĮGAĮ projekto 35 straipsnio 4 dalyje, LPFĮ projekto 12¹ straipsnio 5 dalyje, AĮ projekto 10² straipsnio 5 dalyje, VŠĮ projekto 23¹ straipsnio 5 dalyje siūloma nustatyti, kad Tarnyba, paskirta atlikti subjekto finansinių ataskaitų, konsoliduotųjų finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, vadovybės ataskaitos, konsoliduotosios vadovybės ataskaitos kokybės stebėseną, pateiktų JAR tvarkytojui pranešimą apie atliktą stebėseną, kurios metu buvo nustatyta finansinių ataskaitų, vadovybės ataskaitos arba veiklos ataskaitos kokybės trūkumų. Šio pranešimo pagrindu JAR tvarkytojas įregistruotų šį faktą paskelbdamas prie atitinkamos ataskaitos, kad buvo nustatyta jos trūkumų. Šis faktas neturi būti išregistruotas iš JAR tol, kol skelbiamos atitinkamos ataskaitos. Tokia žyma sprendimus priimančiam ataskaitų vartotojui teiktų papildomos informacijos, kad skelbiamose ataskaitose Tarnyba nustatė ataskaitų trūkumų.

FAAI projekto 76 straipsnio 5 dalimi siūloma papildyti galiojantį teisinį reglamentavimą ir nustatyti, kad Tarnyba, atlikusi audito kokybės peržiūrą, tikrinimą, tyrimą ar pažeidimo tyrimą ir pareiškusi, kad auditoriaus išvada, tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvada neatitinka FAAI nustatytų reikalavimų arba, kai taikytina, Audito reglamento 10 straipsnyje nustatytų reikalavimų, pateikia JAR tvarkytojui informaciją apie pareiškimą ir pagal šią informaciją JAR tvarkytojas skelbia informaciją apie nustatytus trūkumus. Šis faktas JAR skelbiamas tol, kol skelbiama auditoriaus išvada ir (arba) tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvada.

4.2.5. Finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos teikimo JAR tvarkytojui forma

Siūloma VŠĮ 23 straipsnį, AĮ 10¹ straipsnį, LPFĮ 12 straipsnį papildyti nuostata, kad subjekto, kuris nėra priskiriamas prie viešojo sektoriaus subjektų, finansinių ataskaitų rinkinys, veiklos ataskaita teikiami JAR tvarkytojui Vyriausybės nustatyta tvarka. Atitinkamai siūloma papildyti ir IĮGAĮ projekto 36 straipsnio 1 dalį. Siūlomais keitimais bus pašalinta galiojančio reglamentavimo spraga, kai Vyriausybė, nesant teisinio pagrindo, yra nustačiusi finansinių ataskaitų elektroninės formos rinkinius. Be to, turės būti peržiūrėti JAR nuostatai ir nustatytas pelno nesiekiančių subjektų veiklos ataskaitos skaitmeninio teikimo būdas (nes pelno nesiekiančių subjektų nefinansinių ataskaitų turinys yra mažesnės apimties, paprastesnis), palaipsniui pereinant prie įmonių vadovybės ataskaitos skaitmeninio teikimo.

4.2.6. Įgaliojimai atlikti administracinio nusižengimo tyrimus

ANK projektais siūloma dalį įgaliojimų atlikti ANK 223 straipsnio 2 dalyje numatytų administracinių nusižengimų tyrimus, kurie buvo nustatyti valstybės įmonei Registrų centrui (ANK 589 straipsnio 97 punktą), perduoti kitoms įstaigoms, turinčioms atitinkamų kompetencijų įvertinti ataskaitų kokybę:

- dėl neteisingų juridinio asmens, užsienio juridinio asmens ar kitos organizacijos filialo (konsoliduotosios) vadovybės ataskaitos, veiklos ataskaitos pateikimo JAR – Tarnybai²²;
- dėl neteisingos juridinio asmens, užsienio juridinio asmens ar kitos organizacijos filialo mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitos (konsoliduotosios mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitos) pateikimo JAR tvarkytojui, mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitos (konsoliduotosios mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitos) nepateikimo JAR tvarkytojui laiku teisės aktų nustatytais atvejais ir tvarka arba nepaskelbimo juridinio asmens ar užsienio juridinio asmens filialo interneto

ataskaitų), metinės ataskaitos pateikimo JAR tvarkytojui; 4 dalis – dėl neteisingos juridinio asmens pelno mokesčio informacijos ataskaitos pateikimo JAR tvarkytojui, pelno mokesčio informacijos ataskaitos nepateikimo JAR tvarkytojui laiku teisės aktų nustatytais atvejais ir tvarka arba šios ataskaitos nepaskelbimo juridinio asmens ar užsienio juridinio asmens filialo interneto svetainėje laiku teisės aktų nustatytais atvejais ir tvarka.

²² Žr. paaiškinimus, pateiktus šio aiškinamojo rašto 4.3 papunktyje.

svetainėje laiku teisės aktų nustatytais atvejais ir tvarka – VMI. Toks siūlymas teikiamas atsižvelgiant į mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitos turinį (ataskaitoje pateikiama informacija apie įmokas už gamybos teisę, mokestį, kuriuo apmokestinamos įmonės pajamos, gamyba ar pelnas, išskyrus vartojimo mokesčius, pavyzdžiui, pridėtinės vertės mokestį, gyventojų pajamų mokestį, pardavimo mokestį, mokesčius už gamtos išteklius, dividendus, pasirašymo, aptikimo ir gamybos premijas, licencijas, nuomos, prieigos įmokas, kitą atlygį už licencijas ir koncesijas, įmokas už infrastruktūros patobulinimą)²³.

Taip pat ANK projektai papildomi atsakomybe dėl tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvados nepateikimo JAR tvarkytojui. Dėl šio administracinio nusižengimo teiseną pradėti, administracinių nusižengimų tyrimą atlikti ir administracinių nusižengimų protokolus surašyti pavesta JAR tvarkytojo pareigūnams.

ANK projektais siūloma padidinti 223 straipsnio 1 dalyje nustatytą apatinę baudos už neteisingų dokumentų, išskyrus finansines ataskaitas (konsoliduotąsias finansines ataskaitas), metinę ataskaitą, vadovybės ataskaitą (konsoliduotąją vadovybės ataskaitą), veiklos ataskaitą, mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitą (konsoliduotąją mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitą), pelno mokesčio informacijos ataskaitą, duomenų ir kitos teiktinos informacijos pateikimą Juridinių asmenų registro tvarkytojui arba už minėtos informacijos nepateikimą ribą nuo 30 eurų iki 600 eurų siekiant baudų dydžius suvienodinti su to paties ANK 223 straipsnio 2, 3 ir 4 dalyse nustatyto mažiausiu baudos dydžiu.

4.3. Subjektų atskaitomybės ir finansinių ataskaitų audito reglamentavimas siekiant jį supaprastinti, padaryti aiškų, įstatymų skaitytojui suprantamesnį, atsisakyti perteklinę administracinę naštą sukeliančių, neatitinkančių galiojančios praktikos reikalavimų bei ribojimų

4.3.1. Įmonės piniginių rodiklių dydžių peržiūra

Dėl 2021 ir 2022 metų didelės infliacijos buvo peržiūrėti įmonių ir įmonių grupių piniginių rodiklių dydžių kriterijai, pagal kuriuos nustatoma įmonės dydžio kategorija. Eurostato duomenimis, per maždaug 10 metų laikotarpį (nuo 2013 m. sausio 1 d. iki 2023 m. kovo 31 d.) sukaupioji infliacija euro zonoje pasiekė 24,3 procento, o visoje ES – 27,2 procento. Europos Komisija, atsižvelgdama į infliaciją, 2023 m. spalio 17 d. Europos Komisija priėmė EK deleguotąją direktyvą, kuria 25 procentais pakoreguotos ir suapvalintos Direktyvos 2013/34/ES 3 straipsnio 1–7 dalyse nurodytos įmonių piniginių rodiklių dydžių ribos.

Atitinkamai įmonių piniginių rodiklių dydžiai koreguojami ĮGAI projekte.

4 lentelė. ĮGAI projektu didinami įmonės piniginių rodiklių dydžiai

Įmonės dydis	Laikotarpis	Metinė apyvarta, mln. eurų	Turtas, mln. eurų	Darbuotojų skaičius
Didelė	Iki 2024 m.	>40	>20	>250
	Nuo 2024 m.	>50	>25	
Vidutinė	Iki 2024 m.	>8 ir ≤40	>4 ir ≤20	>50 ir ≤250
	Nuo 2024 m.	>10 ir ≤50	>5 ir ≤25	
Maža	Iki 2024 m.	>0,7 ir ≤8	>0,35 ir ≤4	>10 ir ≤50

²³ Mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitos sudarymo taisyklės, patvirtintos Lietuvos Respublikos finansų ministro 2015 m. liepos 1 d. įsakymu Nr. 1K-224 „Dėl Mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitos sudarymo taisyklių patvirtinimo“.

	Nuo 2024 m.	>0,9 ir ≤15	>0,45 ir ≤7,5	
Labai maža	Iki 2024 m.	≤0,7	≤0,35	≤10
	Nuo 2024 m.	≤0,9	≤0,45	

EK deleguotąją direktyvą valstybėms suteikiama galimybė nustatyti didesnes ribas nei nurodyta EK deleguotojoje direktyvoje, tačiau mažoms įmonėms ir mažoms įmonių grupėms balanso sumos riba negali viršyti 7 500 000 eurų, o gryųjų pajamų riba – 15 000 000 eurų. Nustačius didesnius mažos įmonės kriterijus (7,5 mln. eurų turtas ir 15 mln. eurų pajamos vietoje 4 mln. eurų turto ir 8 mln. eurų pajamų), t. y. maksimaliai, kiek leidžia EK deleguotoji direktyva (beveik 50 procentų), apie 98,8 procento Lietuvos įmonių būtų laikomos mažomis ir labai mažomis įmonėmis (vietoje dabar esančio 97,8 procento). 806 įmonės, iki rodiklių pakėlimo laikytos vidutinėmis įmonėmis, būtų laikomos mažomis įmonėmis ir galėtų rengti sutrumpintą balansą, nerengti pinigų srautų ataskaitos, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitos, vadovybės ataskaitos.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, ĮGAI projekte atitinkamai koreguojami ir mažų įmonių grupių piniginių rodiklių dydžiai ĮGAI projekte. Be to, atsižvelgiant į keičiamus įmonės piniginių rodiklių dydžius, FAAI projektu keitimu siūloma didinti šiuo metu ĮAI nustatytus turto ir pajamų dydžius, pagal kuriuos vertinamas finansinių ataskaitų audito privalomumas.

5 lentelė. FAAI projektu keitimu didinami įmonės piniginių rodiklių dydžiai

Rodiklis	ĮAI	FAAI projektas
Balanse nurodyto turto vertė, eurai	1 800 000	2 500 000
Pardavimo grynosios pajamos, eurai	3 500 000	4 500 000

Tiek ĮGAI projekte, tiek FAAI projekte darbuotojų skaičiaus rodiklis nekeičiamas.

4.3.2. Įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės reglamentavimas

Atsižvelgiant į tai, kad galiojantis atskaitomybės reguliavimas dviejuose įstatymuose yra nepatogus, painus, besidubliuojantis, nes:

1) perkeltant Tvarumo atskaitomybės direktyvos nuostatas tiek ĮAI, tiek ĮGKAI nuostatos, reglamentuojančios kitų nei finansinės ataskaitos ataskaitų (vadovybės ataskaita, apimanti informaciją tvarumo klausimais, informaciją apie bendrovių valdyseną, informaciją apie atlygį), mokėjimų valdžios institucijoms ataskaita, pelno mokesčio informacijos ataskaita) rengimą, teikimą JAR tvarkytojui, skelbimą, atsakomybę už jų rengimą, teikimą ir skelbimą, pradėjo sudaryti didesnę dalį ĮAI, ĮGKAI nei nuostatos, reglamentuojančios finansines ataskaitas. Pastebėtina, kad ĮAI, ĮGKAI, priimti 2001 metais, buvo orientuoti į įmonių rengiamas finansines ataskaitas;

2) nenuosekliai dėstomos analogiškos nuostatos – finansinių ataskaitų ir metinių pranešimo pasirašymas, teikimas JAR tvarkytojui ir skelbimas, atsakomybė už šiuos veiksmus nustatyta galiojančių ĮAI 26 ir 28 straipsniuose, ĮGKAI – 12 ir 14 straipsniuose, o analogiškos nuostatos dėl mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitos ir pelno mokesčio informacijos ataskaitos – atskiruose specialiuose straipsniuose (ĮAI 29 ir 30 straipsniuose, ĮGKAI – 15 straipsnyje);

3) galiojančiame ĮAI nurodyti 23¹, 23², 23³ straipsnių numeriai nepatogūs norint teikti nuorodas į šiuos straipsnius, nėra 5–15 straipsnių;

4) nemaža dalis ĮAI ir ĮGKAI nuostatų kartojasi (finansinių ataskaitų rengimo reikalavimai, ataskaitų teikimo ir skelbimo tvarka, atsakomybė už ataskaitų rengimą, teikimą ir skelbimą);

5) ĮAI apibrėžtos ir vartojamos sąvokos, būdingos ĮGKAI (pavyzdžiui, pagrindinė patronuojančioji įmonė), nes nustatant atskiros įmonės pareigą rengti ir (arba) skelbti pelno mokesčio informacijos ataskaitą, informaciją tvarumo klausimais vertinamas jos priklausymas ir padėtis įmonių

grupėje;

6) vartojama sąvoka „metinis pranešimas“ nėra tiesioginis Apskaitos direktyvoje vartojamos sąvokos „*management report*“ vertimas, netinkamai atspindi jos turinį ir svarbą. Kitos sąvokos „bendrovės valdymo ataskaita“ (angl. „*corporate governance statement*“) pavadinimas taip pat koreguotinas atsižvelgiant į tai, kad „governance“ neturėtų būti verčiama „valdymu“, kaip ir žodis „management“;

siūloma ĮAI ir ĮGKAĮ nuostatas dėstyti viename įstatyme – ĮĮGAĮ projekte. Taip pat, atsižvelgiant į tai, kad rengiamas naujas įstatymas, siūloma atsisakyti sąvokos „metinis pranešimas“ ją pakeičiant sąvoka „vadovybės ataskaita“, o „bendrovės valdymo ataskaitą“ keisti į „bendrovės valdysenos ataskaitą“.

ĮĮGAĮ projekte atsisakyta kai kurių ĮAI ir ĮGKAĮ nuostatų:

1) ūkininkų ūkių finansinių ataskaitų sudarymo tvarką nustato Vyriausybė arba jos įgaliota institucija atsižvelgiant į tai, kad šis įstatymas taikomas ribotos civilinės atsakomybės (su kai kuriomis išimtimis – ir neribotos civilinės atsakomybės) juridiniams asmenims;

2) dubliuojančių FAĮ, LFAS, TFAS nuostatas (įmonės, rengdamos finansines ataskaitas, įvertina turtą, nuosavą kapitalą, įsipareigojimus, pajamas ir sąnaudas vadovaudamosi finansinės atskaitomybės standartais; kiekvienas turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų finansinės atskaitos straipsnis vertinamas atskirai; ilgalaikio ir trumpalaikio turto, nuosavo kapitalo, ilgalaikių ir trumpalaikių įsipareigojimų, pajamų ir sąnaudų finansinių ataskaitų straipsnių tarpusavio užskaitos negali būti atliekamos, išskyrus finansinės atskaitomybės standartuose nurodytus atvejus; po finansinių ataskaitų patvirtinimo paaiškėjusių klaidų taisymo tvarka nustatoma finansinės atskaitomybės standartuose ir pan.).

4.3.3. Finansinių ataskaitų audito reglamentavimas

Atsižvelgiant į Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyva nustatytas naujai reglamentuojamas auditorių ir audito įmonių, nepriklausomų užtikrinimo paslaugų teikėjų teikiamas paslaugas – tvarumo atskaitomybės užtikrinimą, FAAĮ projektu siūloma keisti dabar galiojantį įstatymo pavadinimą į „Finansinių ataskaitų audito ir kitų užtikrinimo paslaugų įstatymas“ bei šį įstatymą išdėstyti nauja redakcija.

Atsižvelgiant į tai, kad FAAĮ dėstomas nauja redakcija, peržiūrima visa įstatymo struktūra ir nuostatų formuotės, siekiant paprastesnio ir aiškesnio įstatymo nuostatų pateikimo. FAAĮ projektas peržiūrėtas siūlant pirmiausia įstatymu nustatyti, kuriems juridiniams asmenims yra privaloma užtikrinti, kad būtų atliktas finansinių ataskaitų auditas ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimas. Siūloma FAAĮ projekte nuostatas pateikti atsižvelgiant į jų aktualumą juridiniams asmenims – pirmiausia dėstyti tas, kurios tiesiogiai aktualios audito užsakovui: santykiai su auditoriumi, audito įmone, jo parinkimas, kuo vadovaujantis teikiamos tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugos.

4.3.4. Kiti FAAĮ projekto keitimai:

- keičiama VII sąvoka:

- siekiant atsisakyti perteklinio reglamentavimo ir praktikoje sunkiai įvertinamų kriterijų, siūloma siaurinti VII apimtį atsisakant reguliuojama veikla užsiimančių įmonių įtraukimo (galiojančio FAAĮ 2 straipsnio 32 dalies 10 punktas), kurios iš esmės atitinka į VII apimtį įtraukiamų valstybės ir savivaldybės valdomų įmonių kategoriją (galiojančio FAAĮ 2 straipsnio 32 dalies 9 punktas, FAAUPI 2 straipsnio 39 dalies 8 punktas);

- papildoma elektroninių pinigų įstaigomis ir (arba) mokėjimo įstaigomis, atitinkančiomis nustatytus kriterijus²⁴ (FAAUPI 2 straipsnio 39 dalies 7 punktas). Pasiūlymas grindžiamas šių įstaigų per pastaruosius 2 metus išvystyta didelio masto veikla pagal licencijuotos veiklos apimtį, generuojamas pajamas bei privalomas apsaugoti klientų lėšų sumas;

- papildoma su turtu susietų žetonų emitentais, kurių su tokių žetonų leidimo veikla susijusios pajamos ir bendra įsipareigojimų su turtu susietų žetonų turėtojams vertė viršija atitinkamai 10 ir 15 milijonų eurų (FAAUPI 2 straipsnio 39 dalies 8 punktas) ir kriptoturto paslaugų teikėjais, kurių pajamos viršija 2 milijonus eurų (FAAUPI 2 straipsnio 39 dalies 9 punktas).²⁵

- dėl dabartinės FAAĮ sąvokos apibrėžties kai kuriais atvejais susidaro situacijos, kai, pvz., patronuojamoji įmonė patenka į VII sąvoką, tačiau ją valdanti patronuojančioji įmonė nepatenka, nors yra svarbi visuomenės poreikiams užtikrinti. Siekiant užtikrinti visų įmonės grupių atveju svarbių įmonių priskyrimą VII, patikslinamas didelių valstybės ir savivaldybės valdomų įmonių priskyrimas VII (FAAUPI 2 straipsnio 39 dalies 8 punktas) numatant, kad vertinami konsoliduoti įmonių grupės kriterijai. Pastebėtina, kad jei patronuojančioji įmonė patenka į VII sąvoką, tai jos konsoliduotųjų finansinių ataskaitų (apimančių patronuojamųjų įmonių finansines ataskaitas) auditui taikomi VII finansinių ataskaitų auditui nustatyti reikalavimai: dėl draudžiamų paslaugų ne tik patronuojančiajai, bet ir patronuojamosioms įmonėms, audito įmonės ar auditoriaus rotavimo ir kiti;

- ²⁴ Bent 2 rodikliai paskutinę finansinių metų dieną ne mažiau kaip 2 finansinius metus iš eilės viršija:

1) su elektroninių pinigų leidimu ir (arba) mokėjimo paslaugų teikimu susijusios pajamos – 10 mln. eurų,

2) bendrų per pastaruosius 12 mėnesių atliktų mokėjimo operacijų (įskaitant atliktas per įstaigos tarpininkus) suma – 2 mlrd. eurų,

3) elektroninių pinigų turėtojų ir (arba) mokėjimo paslaugų vartotojų lėšų, kurios turi būti apsaugotos vadovaujantis Lietuvos Respublikos elektroninių pinigų ir elektroninių pinigų įstaigų įstatymo 25 straipsniu ir (arba) Lietuvos Respublikos mokėjimo įstaigų įstatymo 17 straipsniu, suma – 15 mln. eurų.

²⁵ Papildymai atlikti atsižvelgiant į Vyriausybei pateiktą FAAĮ tam tikrų straipsnių pakeitimo projektą TAIS Nr. 24-4052.

- galiojančiame FAAĮ nėra numatyto minimalus audito darbo dokumentų saugojimo audito įmonėse termino. Pagal nusistovėjusią praktiką, vadovaujamasi Bendrųjų dokumentų saugojimo terminų rodykle, patvirtinta Lietuvos vyriausiojo archyvaro 2011 m. kovo 9 d. įsakymu Nr. V-100 „Dėl Bendrųjų dokumentų saugojimo terminų rodyklės patvirtinimo“. Šios rodyklės 6.1 papunktyje nustatoma, kad auditų, patikrinimų dokumentai (ataskaitos, išvados, pažymos, darbo dokumentai ir kita) saugomi 10 metų. Tačiau, remiantis Vyriausiojo archyvaro tarnybos informacija, „audito darbo dokumentai yra specialybiniai dokumentai ir jie nepakliūva į Archyvaro Rodyklės taikymo sritį“, todėl 10 metų saugojimo terminas nėra privalomas. Siekiant mažinti administracinę naštą verslui ir atsižvelgiant į tai, kad auditorių ir audito įmonių ilgiausias patikrinimo terminas yra kas 6 metus²⁶ (tiek dėl finansinių ataskaitų audito, tiek dėl tvarumo atskaitomybės užtikrinimo), siūloma FAAĮ projekto 55 straipsnio 8 punkte nustatyti, kad darbo dokumentai saugomi ne trumpiau kaip 7 metus po auditoriaus išvados pasirašymo, tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvados pasirašymo ir kitų susijusių užduočių atlikimo datos;

- FAAUPI tikslinamos auditoriui ir audito įmonės keliama nepriekaištingos reputacijos reikalavimai atsižvelgiant į Seime priimtą FAAĮ pakeitimą Nr. XIVP-3361(2) (FAAĮ projekto 3 str.).

- siūloma pailginti auditoriams taikomą rotacijos reikalavimą atliekant VII auditą nuo 5 m. iki 7 m.²⁷;

- siūloma sumažinti reikalavimą nuo 3/4 iki 1/2 audito įmonės dalyviais būti auditoriams ar audito įmonėms.

4.3.5. Reorganizavimo, likvidavimo metu sudaromų ataskaitų rengimas ir teikimas

Siūloma atsisakyti finansinių ataskaitų rengimo pagal sprendimo dėl reorganizavimo dienos duomenis kaip perteklinio, atsižvelgiant į tai, kad pakanka CK 2.96 straipsnio nuostatų, taip pat siūloma atsisakyti ir finansinių ataskaitų rengimo pagal sprendimo dėl likvidavimo dienos duomenis, paliekant tik likvidavimo pabaigos ataskaitos parengimo reikalavimą ir patikslinant jos pavadinimą – likvidavimo pabaigos finansinė ataskaita. Siūloma tikslinti ir reorganizavimo ataskaitos pavadinimą į reorganizavimo pabaigos finansinę ataskaitą, nes reorganizavimo ataskaita minima CK 2.99 straipsnio 3 dalyje ir jos turinys kitoks nei finansinių ataskaitų rinkinio ataskaitų turinys, kuris turėtų būti reorganizavimo pabaigos finansinėje ataskaitoje. Reorganizavimo ir likvidavimo pabaigos finansinių ataskaitų turinys detalizuojamas LFAS. Kartu siūloma nustatyti, kad likvidavimo pabaigos finansinė ataskaita būtų teikiama JAR tvarkytojui kartu su likvidavimo aktu ir kitais dokumentais, kurių reikia likviduotai įmonei, viešajai įstaigai, fondui ar asociacijai išregistruoti. Siūlymas teikiamas laikantis nuomonės, kad likvidavimo pabaigos finansinėje ataskaitoje būtų teikiama informacija apie finansinės būklės pasikeitimą nuo sprendimo dėl likvidavimo priėmimo dienos, taip pat apie tai, ar turtas buvo parduotas ar perduotas kitiems subjektams, kokia dalimi atsiskaityta su kreditoriais. Ši informacija būtų naudinga ataskaitų vartotojams, jei po subjekto likvidavimo kiltų klausimų ar ginčų dėl finansinės būklės pokyčių pobūdžio ar teisėtumo. Siūlomos nuostatos nebūtų taikomos įmonėms, savo finansines ataskaitas rengiančioms pagal TFAS.

Dėl nuostatų, susijusių su subjektų reorganizavimu ir likvidavimu, siūlomas vėlesnis (2025 m. liepos 1 d.) jų įsigaliojimo terminas nei kitų nuostatų (2024 m. liepos 1 d.), atsižvelgiant į tai, kad reikia parengti naują Lietuvos finansinės apskaitos standartą, kurio projektas turėtų būti derinamas su Apskaitos standartų komitetu, patikslinti JAR nuostatus (siūloma, kad Vyriausybė ir finansų ministras iki 2025 m. kovo 31 d. priimtų įgyvendinamuosius teisės aktus, susijusius su subjekto reorganizavimu ir likvidavimu).

²⁶ FAAĮ 61 straipsnio 1 dalies 2 punktas.

²⁷ maksimaliai leidžiamas terminas pagal Audito reglamentą

4.3.6. Ataskaitų rengimui savo nuožiūra taikomi reikalavimai

ĮIGAĮ projekto 2 straipsnio 7 dalyje siūloma aiškiai nustatyti, kad kai įmonė savo nuožiūra pasirenka rengti šiame įstatyme nustatytas finansines ataskaitas, vadovybės ataskaitą, informaciją tvarumo klausimais, mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitą, pelno mokesčio informacijos ataskaitą, įmonių grupė – konsoliduotąsias finansines ataskaitas, konsoliduotąją vadovybės ataskaitą, kurioje gali būti pateikiama ir informacija tvarumo klausimais, konsoliduotąją mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitą, ĮIGAĮ projekte nustatytus šioms (konsoliduotosioms) ataskaitoms keliamus reikalavimus dėl (konsoliduotųjų) ataskaitų parengimo, pateikimo JAR, paskelbimo įmonės interneto svetainėje, (konsoliduotųjų) finansinių ataskaitų audito ir (konsoliduotosios) tvarumo atskaitomybės užtikrinimo taiko savo nuožiūra, t.y. teikti JAR tvarkytojui, skelbti, atlikti audito ar kitokio atskaitomybės užtikrinimo neprivalo.

4.3.7. Finansinių ataskaitų pasirašymas

Siūloma atsisakyti ataskaitų pasirašymo, atsižvelgiant į tai, kad ataskaitos vis dažniau teikiamos elektroniniu formatu ir nepasirašomos. Be to, atsakomybė už ataskaitų parengimą, patvirtinimą nustatyta juridinių asmenų veiklą reglamentuojančiuose įstatymuose. Atitinkamai siūloma tikslinti VŠĮ 12 straipsnį, AĮ 10¹ straipsnį, 12 straipsnius. ĮIGAĮ projekte nuostatų dėl ataskaitų pasirašymo siūloma nenustatyti.

4.3.8. Bendrovės tarpinio pranešimo rengimas

Siekiant mažinti administracinę naštą ABĮ projekte siūloma tikslinti ABĮ 37 straipsnio 12 dalies 8 punktą ir atsisakyti reikalavimo rengti tarpinę vadovybės ataskaitą rengiant siūlymą dėl dividendų paskirstymo už trumpesnę nei finansiniai metai laikotarpį, motyvuojant tuo, kad sprendimui dėl tarpinių dividendų svarbi informacija yra tarpinio atskaitinio laikotarpio finansinių ataskaitų rinkinyje, o išsikelti tikslai, rizikos, planai pateikti metinėje vadovybės ataskaitoje, kuria gali būti naudojamos priimančios sprendimą. Pastebėtina, kad įmonėms, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama reguliuojamose rinkose, taikomas VPĮ, pagal kurį reikalaujama rengti ir skelbti pusmečio informaciją, kuri apima finansinių metų pirmojo pusmečio finansines ataskaitas, pusmečio vadovybės ataskaitą ir emitento atsakingų asmenų pareiškimą. Pusmečio vadovybės ataskaitos apibrėžtis pateikta VPĮ 2 straipsnyje.

4.3.9. Reikalavimas nebūti bendrovės, patronuojančiosios bendrovės ar patronuojamosios bendrovės vadovu ar stebėtojų tarybos nariu, ar akcininku

Įmonės nepriklausomas stebėtojų tarybos narys, kuris atitinka ABĮ 31 straipsnio 8 dalyje nustatytus nepriklausomumo reikalavimus, vien pakeitus valdysenos modelį iš dvipakopio (sudaryta

netampa susijusiu su įmone, t. y. „priklausomu“ nariu. Atkreiptinas dėmesys, kad ABĮ 31 straipsnio 8 dalyje nustatytas nepriklausomumo reikalavimas esamam įmonės kolegialaus organo nariui – nebūti kolegialaus organo nariu ilgiau kaip 10 metų. Siūloma tikslinti ABĮ 33 straipsnio 7 dalį nustatant išimtį, kad keičiant valdysenos modelį (vietoj stebėtojų tarybos – sudaryti valdybą su priežiūros funkcija) netaikomas reikalavimas „ne mažiau kaip metus nebūti bendrovės, patronuojančios bendrovės ar dukterinės bendrovės stebėtojų tarybos nariu“. Siūlomu reguliavimu bus pagerintos verslo sąlygos ir užtikrinti gerosios valdysenos principai, kurie yra svarbūs užtikrinant finansinių ir nefinansinių ataskaitų (metinio pranešimo, veiklos ataskaitos) kokybę.

4.3.10. Reikalavimo nebūti valstybės, savivaldybės įmonės vadovu ir vyriausiuoju buhalteriu panaikinimas

Atsižvelgiant į tai, kad nuo 2022 m. gegužės 1 d. įsigaliojo FAĮ, kuriame nebėra iki jo įsigaliojimo galiojusio Buhalterinės apskaitos įstatymo nuostatos, jog subjekto vadovas negali būti to subjekto vyriausiuoju buhalteriu (buhalteriu), atitinkamai koreguojamas VŠĮ projekto 11 straipsnio 5 d. Nuostata dėl tokio draudimo naikinama kaip perteklinė, neaktuali nuostata. Net jei ir valstybės, savivaldybės įmonės vadovas imtųsi tvarkyti įmonės finansinę apskaitą, jis turėtų įsivertinti ar turi pakankamų gebėjimų ir kompetencijos tvarkyti finansinę apskaitą pagal FAĮ 14 straipsnį (už tai

atsako apskaitą tvarkantis asmuo) ir ar sugebės užtikrinti įmonės vadovui keliamus reikalavimus dėl finansinės apskaitos organizavimo pagal FAĮ 13 straipsnį.

5. Galimos neigiamos priimtų įstatymų pasekmės ir kokių priemonių reikėtų imtis, kad tokių pasekmių būtų išvengta

Priėmus Įstatymų projektus, neigiamų pasekmių nenumatoma.

6. Kokią įtaką įstatymai turės kriminogeninei situacijai, korupcijai

Siūlomais keitimais dėl informacijos tvarumo klausimais ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo bus užtikrintas didesnis stambiojo verslo, įmonių, kurių vertybiniais popieriais leista prekiauti reguliuojamoje rinkoje, skaidrumas tvarumo klausimais, apimančiais ir valdymo veiksmus, prisidės prie korupcijos, kyšininkavimo atvejų prevencijos.

7. Kaip įstatymų įgyvendinimas atsilieps verslo sąlygoms ir jo plėtrai

Siūlomais keitimais dėl informacijos tvarumo klausimais teikimo:

- Ataskaitų vartotojams suteikiama nauja, ES lygiu unifikuota priemonė – vadovybės ataskaitoje pateikiama informacija tvarumo klausimais, supažindinanti su įmonės tvarumo klausimų valdymu, mažinanti iki šiol neretai pasitaikančią ekologinio manipuliavimo (angl. „*green washing*“) praktiką. Tvarumo informacijos atskleidimas padės didinti stambiojo verslo skaidrumą, sąžiningumą ir socialinę atsakomybę plačiosios visuomenės (investuotojų, kreditorių, kitų trečiųjų šalių) atžvilgiu. Visuomenei suteikiama nauja priemonė stambiajam verslui kontroliuoti.

- Įmonėms, rengiančioms informaciją tvarumo klausimais, padidės jų parengimo sąnaudos – bus reikalingos vienkartinės informacinių sistemų pritaikymo, politikų, strategijų nustatymo, verslo modelio peržiūros išlaidos bei nuolatinės palaikymo, informacijos tvarumo klausimais rinkimo, ataskaitų rengimo, jų užtikrinimo paslaugų įsigijimo išlaidos.

- Įmonės, nerengiančios informacijos tvarumo klausimais, tačiau turinčios verslo santykius su rengiančiomis informacijos tvarumo klausimais įmonėmis, bus prašomos pateikti informaciją, reikalingą informacijai tvarumo klausimais parengti (tiekimo grandinės, naudos grandinės), t. y. jos bus priverstos rengti ir teikti papildomą informaciją.

Siūlomais keitimais dėl ataskaitų patikimumo didinimo:

- UAB, kurių obligacijomis viešai prekiaujama, nebeprivalės pirkti audito paslaugų ir tai joms leis sumažinti patiriamas išlaidas. Tokiu būdu būtų sudarytos sąlygos didėti emitentų įvairovei ir tai pritrauktų investuotojų dėmesį, skatintų bendroves aktyviau domėtis tolesnėmis kapitalo rinkos galimybėmis ir kartu prisidėtų prie bendros kapitalo rinkos plėtros. Tačiau minėtų UAB obligacijų pirkėjai turės būti atsargesni, priimdami sprendimus įsigyti tokių obligacijų.

- MB, ŽŪB, KB, viešosios įstaigos, asociacijos, fondai, kuriems atsiras prievolė pirkti audito paslaugą, patirs papildomų išlaidų.

- Savo veiklos apimtimis, gaunamos paramos apimtimis reikšmingų subjektų ataskaitų vartotojai galės labiau pasitikėti šių subjektų veikla, nes auditoriaus išvadoje jie matys auditoriaus nuomonę apie subjekto finansines ataskaitas – ar jos rodo tikrą ir teisingą informaciją apie subjekto finansinę būklę, veiklos rezultatus.

- JAR prie atitinkamų finansinių ataskaitų, metinio pranešimo, veiklos ataskaitos, auditoriaus išvados pradėjus skelbti informaciją apie nustatytus jų trūkumus, ataskaitų vartotojai gaus papildomos informacijos, leidžiančios priimti labiau pagrįstus sprendimus.

- Suteikus Tarnybai įgaliojimus stebėti ir prireikus imtis administracinės teisenos veiksmų dėl neteisingų metinio pranešimo, veiklos ataskaitos pateikimo JAR tvarkytojui ilgalaikėje perspektyvoje turėtų gerėti subjektų rengiamų metinio pranešimo, veiklos ataskaitos kokybė.

Siūlomais keitimais dėl reglamentavimo peržiūros siekiant jo aiškumo, atsisakant perteklinių reikalavimų:

- Bus sumažinta kai kurių įmonių (kurių kategorija keičiasi į žemesnę dėl įmonės piniginių kriterijų dydžių padidavimo) finansinių ataskaitų rengimo, audito našta.
- Subjektai, dėl kurių priimtas sprendimas juos reorganizuoti ar likviduoti, nebeturės pareigos rengti finansines ataskaitas pagal tokio sprendimo priėmimo dienos duomenis. Taip sumažės jų patiriama administracinė našta.
- Įmonės, jų finansinių ataskaitų auditą atliekančios audito įmonės, auditoriai gaus papildomos laiko (audituotoms) finansinėms ataskaitos kartu su auditoriaus išvada pateikimui laiku JAR tvarkytojui. Atitinkamai ataskaitų vartotojai turės 1 mėnesiu ilgiau laukti šios informacijos.

8. Ar Įstatymų projektai neprieštarauja strateginio lygmens planavimo dokumentams

Įstatymų projektai neprieštarauja strateginio lygmens planavimo dokumentams.

9. Įstatymų inkorporavimas į teisinę sistemą, kokius teisės aktus būtina priimti, kokius galiojančius teisės aktus reikia pakeisti ar pripažinti netekusiais galios

Siekiant inkorporuoti Įstatymų projektų nuostatas į teisinę sistemą, siūloma Įstatymų projektus priimti kartu.

10. Ar Įstatymų projektai parengti laikantis Lietuvos Respublikos valstybinės kalbos, Teisėkūros pagrindų įstatymų reikalavimų, o Įstatymų projektų sąvokos ir jas įvardijantys terminai įvertinti Terminų banko įstatymo ir jo įgyvendinamųjų teisės aktų nustatyta tvarka

Įstatymų projektai parengti laikantis Valstybinės kalbos, Teisėkūros pagrindų įstatymų reikalavimų ir atitinka bendrinės lietuvių kalbos normas. Įstatymų projektų sąvokos suderintos Terminų banko įstatymo ir jo įgyvendinamųjų teisės aktų nustatyta tvarka.

11. Ar Įstatymų projektai atitinka Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos nuostatas bei ES dokumentus

Įstatymų projektai neprieštarauja Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos nuostatomis, yra suderinti su ES teisės aktais.

12. Jeigu įstatymams įgyvendinti reikia įgyvendinamųjų teisės aktų, – kas ir kada juos turėtų priimti

Turės būti pakeisti šie teisės aktai:

1) Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. kovo 12 d. nutarimas Nr. 348 „Dėl įgaliojimų suteikimo įgyvendinant Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymą, Lietuvos Respublikos įmonių atskaitomybės įstatymą ir Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios atskaitomybės įstatymą“;

2) Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. lapkričio 12 d. nutarimas Nr. 1407 „Dėl Juridinių asmenų registro nuostatų patvirtinimo“;

3) Lietuvos Respublikos finansų ministro 2022 m. kovo 16 d. įsakymas Nr. 1K-93 „Dėl Juridinių asmenų registre viešai skelbiamų finansinių ataskaitų kokybės stebėsenos“;

4) Lietuvos banko valdybos 2013 m. vasario 28 d. nutarimas Nr. 03-45 „Dėl Informacinio dokumento, privalomo rengti viešai siūlant vidutinio dydžio emisijas ir sudarant vidutinio dydžio sutelktinio finansavimo sandorius, rengimo ir skelbimo tvarkos aprašo patvirtinimo“;

5) valstybės įmonės Registrų centro generalinio direktoriaus 2019 m. gruodžio 23 d. įsakymas Nr. VE-650 (1.3 E) „Dėl Juridinių asmenų registro tvarkytojui teikiamų elektroninio formato rinkinių formų patvirtinimo“;

6) Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002 m. gegužės 15 d. įsakymas Nr. 134 „Dėl Vidutinio metinio darbuotojų skaičiaus pagal sąrašą apskaičiavimo taisyklių patvirtinimo“.

7) 28-asis verslo apskaitos standartas „Įmonių likvidavimas“ (Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus 2015 m. gegužės 28 d. įsakymo Nr. VAS-25 redakcija).

8) LFAS, skirtas pelno nesiekiančių subjektų apskaitai tvarkyti ir finansinėms ataskaitoms parengti, projektas.

9) Finansų ministro įsakymo dėl pelno nesiekiančių subjektų veiklos ataskaitos formos projektas.

Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyva keičiamų Audito direktyvos 24b ir 45 straipsnių nuostatos perkeliamos šiais Tarnybos direktoriaus įsakymais, kurie turės būti pakeisti:

1) 2017 m. vasario 9 d. įsakymas Nr. V3-3 „Dėl Auditorių ir audito įmonių darbo organizavimo ir audito įmonės vidaus organizacinės struktūros reikalavimų tvarkos aprašo patvirtinimo“;

2) 2017 m. kovo 13 d. įsakymas Nr. V3-13 „Dėl Valstybių ne narių auditorių ir valstybių ne narių audito įmonių įrašymo į auditorių ir audito įmonių sąrašus, atlikto finansinių ataskaitų audito kokybės tikrinimo, tyrimų ir nurodymų ar poveikio priemonių skyrimo tvarkos aprašo patvirtinimo“.

Pažymėtina, kad įgyvendinamųjų teisės aktų parengimui ruošiamasi lygiagrečiai su rengiamų įstatymų projektų nuostatomis, todėl įstatymų priėmimo terminas nesudarys kliūčių laiku priimti visus reikiamų teisės aktų pakeitimus.

13. Kiek biudžeto lėšų pareikalaus ar leis sutaupyti įstatymų įgyvendinimas

Biudžeto lėšų prireiks JAR programinių priemonių pakeitimams ir Tarnybos papildomoms funkcijoms:

- dėl elektroninio vadovybės ataskaitos, į kurią įtraukta informacija tvarumo klausimais, formato priėmimo. Atsižvelgiant į tai, kad šis formatas Europos Komisijos įgyvendinamuoju teisės aktu kol kas nėra patvirtintas, JAR tvarkytojas nėra pradėjęs įgyvendinti susijusių pakeitimų ar ruošti tinkamai priimti vadovybės ataskaitų, kurių sudėtine dalimi bus informacija tvarumo klausimais. Šiuo metu nėra galimybių įvertinti, kokie programinių priemonių pakeitimai bei technologijos bus reikalingi, taip pat kokia biudžeto lėšų suma tam bus reikalinga;

- įgyvendinant ĮAI, VŠII, AI, LPFI, FAAI projektų nuostatas, susijusias su informacijos apie finansinių ataskaitų ir (arba) vadovybės ataskaitos (veiklos ataskaitos) kokybės stebėseną ir jos rezultatais, apie auditoriaus išvados neatitiktį nurodytiems reikalavimams registravimu JAR, taip pat II GAI, VŠII, AI, LPFI, ABI projektų nuostatas, susijusias su likvidavimo pabaigos finansinės ataskaitos teikimu JAR, reikės lėšų JAR informacinėms sistemoms pritaikyti. Preliminariu vertinimu, reikalingų lėšų poreikis – 19 602 eurai (įskaitant pridėtinės vertės mokestį);

- privalomo audito atlikimo atvejams nustatyti (kai patikra galėtų būti atlikta realizavus valstybės įmonės Registrų centro elektroninių paslaugų sistemos sąsają su JAR) taikomoms programinėms priemonėms sukurti ir finansinių ataskaitų elektroninio formato rinkinių formoms, patikslintoms pagal II GAI, VŠII, AI, LPFI projektų nuostatas, sukurti reikalingos lėšos, preliminariu vertinimu, sudarytų 80 000 eurų (įskaitant pridėtinės vertės mokestį);

- veiklos ataskaitos teikimui JAR tvarkytojui standartizuota forma įgyvendinti bus būtina atlikti esminius JAR programinių priemonių pakeitimus ir tam turės būti skirta valstybės biudžeto lėšų bei numatytas atitinkamas pakeitimų įgyvendinimo terminas. Preliminariu vertinimu, tokioms programinėms priemonėms pakeisti ir sukurti reikės 50 000 eurų valstybės biudžeto lėšų;

- Tarnybos vertinimu, priklausomai nuo Įstatymų projektuose nustatytos stebėsenos apimtys dydžio, kasmetinės biudžeto lėšos būtų nuo 60 iki 180 tūkst. eurų. Be to, Tarnybai bus

reikalingos papildomos lėšos įgyvendinant tvarumo atskaitomybės užtikrinimo kokybės priežiūrai įgyvendinti.

14. Įstatymų projektų rengimo metu gauti specialistų vertinimai ir išvados

Įstatymų projektų rengimo metu vertinimų, rekomendacijų ir išvadų negauta.

15. Reikšminiai žodžiai, kurių reikia Įstatymų projektams įtraukti į kompiuterinę paieškos sistemą, įskaitant reikšminius žodžius pagal Europos žodyną *Eurovoc*

„Informacija tvarumo klausimais“, „tvarumo atskaitomybė“, „tvarumo atskaitomybės užtikrinimo standartai“, „Europos tvarumo atskaitomybės standartai“, „finansinės ataskaitos“, finansinių ataskaitų auditas“, „ataskaitų kokybės stebėseną“, „kapitalo rinka“, „obligacijos“, „uždaroji akcinė bendrovė“, „reorganizavimo pabaigos finansinė ataskaita“, „likvidavimo pabaigos finansinė ataskaita“.

16. Kiti, iniciatorių nuomone, reikalingi pagrindimai ir paaiškinimai

Nėra.
