

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

1. Įstatymų projektų rengimą paskatinusios priežastys, parengtų 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 ir 37 straipsnių pakeitimo 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 pakeitimo 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 viešųjų įstaigų įstatymo Nr. I-1428 9, 11, 12, 15 ir 18 straipsnių pakeitimo įstatymo;
- 7) Lietuvos Respublikos asociacijų įstatymo Nr. IX-1969 8, 9, 10, 10¹ ir 17 straipsnių pakeitimo įstatymo;
- 8) Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos fondų įstatymo Nr. I-1232 9, 11, 12 ir 25 straipsnių pakeitimo įstatymo;
- 9) Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo Nr. VIII-1835 24, 37, 55, 58 ir 74 straipsnių pakeitimo įstatymo;
- 10) Žemės ūkio bendrovių įstatymo Nr. I-1222 21 ir 26 straipsnių pakeitimo įstatymo;
- 11) Kooperatinių bendrovių įstatymo Nr. I-164 16 ir 21 straipsnių pakeitimo įstatymas;
- 12) Mažųjų bendrijų įstatymo NR. XI-2159 13, 23, 26, 27 ir 29 straipsnių 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 24, 37, 55, 58 ir 74 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas;
AĮ – Lietuvos Respublikos asociacijų įstatymas;
AĮ projektas – Lietuvos Respublikos asociacijų įstatymo Nr. IX-1969 6, 8, 9, 10, 10¹ ir 17 straipsnių pakeitimo 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 pakeitimo 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;
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 direktyvos 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;

Didelė įmonė – įmonė, kurios ne mažiau kaip du 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;

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

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

1) balanse nurodyto turto vertė (neatskaitant tarpusavio sandorių) – 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 – Europos Komisijos deleguotoji direktyva (ES) .../... 2023 10 17 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 – 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 Nr. IX-575;

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

² galiojantį reglamentavimą (IAĮ, ABI, LPFI) dėl metinio pranešimo siūloma keisti (IIIGAĮ projektas, ABI projektas, LPFI projektas) į vadovybės ataskaitą

ĮGKAI – Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios atskaitomybės įstatymas Nr. IX-576;

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, konsoliduotoji pelno mokesčio institucijoms ataskaita;

KB – kooperatinė bendrovė;

KBI projektas – Kooperatinių bendrovių įstatymo Nr. I-16416 ir 21 straipsnio pakeitimo įstatymo projektas;

Labai maža įmonė – įmonė, kurios ne mažiau kaip du 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 9, 11, 12 ir 25 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas;

Maža įmonė – įmonė, kurios ne mažiau kaip du 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 du bendri įmonių grupės metinių finansinių ataskaitų rodikliai patronuojančiosios įmonės paskutinę finansinių metų dieną neviršija šių dydžių:

- 1) balanse nurodyto turto vertė (neatskaitant tarpusavio sandorių) – 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 projektas – Mažųjų bendrijų įstatymo NR. XI-2159 13, 23, 26, 27 ir 29 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas;

pelno nesiekiantys subjektai – viešosios įstaigos, labdaros ir paramos 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;

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;

Vidutinė įmonė – įmonė, kurios ne mažiau kaip du 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 du bendri įmonių grupės metinių finansinių ataskaitų rodikliai patronuojančiosios įmonės paskutinę finansinių metų dieną neviršija šių dydžių:

- 1) balanse nurodyto turto vertė (neatskaitant tarpusavio sandorių) – 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.

VMI – Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos;

VšĮ – Lietuvos Respublikos viešųjų įstaigų įstatymas;

VšĮ projektas – Lietuvos Respublikos viešųjų įstaigų įstatymo Nr. I-1428 9, 11, 12, 15 ir 18 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas;

ŽŪB – žemės ūkio bendrovė;

ŽŪBĮ projektas – Žemės ūkio bendrovių įstatymo Nr. I-1222 21 ir 26 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas.

Įstatymų projektų tikslai

1. Įgyvendinti Tvarumo atskaitomybės direktyvos nuostatas, kuriomis nustatomas reikalavimas didelėms įmonėms, kurių vertybiniais popieriais leista prekiauti reguliuojamoje rinkoje, (išskyrus labai mažas įmones), didelėms įmonių grupėms rengti, teikti ir skelbti tvarumo ataskaitas. 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, kuo mažesnėmis išlaidomis pagerinant įmonių tvarumo atskaitomybę. Nurodytoms įmonėms rengiant ir viešinant savo tvarumo ataskaitas bus patenkinti ataskaitų vartotojų poreikiai gauti patikimą, palyginamą ir patikrinamą informaciją apie tvarumo klausimus. Tuo pačiu nustačius pagrindinius reikalavimus tvarumo ataskaitų rengimui, teikimui ir skelbimui įmonės nebebus prašomos ataskaitų vartotojų pateikti papildomos informacijos. Kartu įgyvendinamos Tvarumo atskaitomybės direktyvos nuostatos, nustatančios nepriklausomą tvarumo ataskaitų patikrinimą – tvarumo atskaitomybės užtikrinimą – kurį galės atlikti auditorius, audito įmonė arba nepriklausomas užtikrinimo paslaugų teikėjas.

2. Įgyvendinti Europos Komisijos deleguotosios direktyvos nuostatas, kuriomis keičiami įmonės piniginių dydžių apsprendžiantys kriterijai (metinių gryųjų pajamų ir turto), pagal kuriuos nustatoma įmonės dydžio kategorija. Padidinus šiuos kriterijus tam tikras įmonių skaičius galės naudoti paprasteniui įmonei taikomu atskaitomybės (paprastesnių finansinių ataskaitų sudarymu, leidimu nerengti kai kurių ataskaitų, neatskleisti tam tikros informacijos) režimu, jų finansinėms ataskaitoms nebus keliamas reikalavimas, kad būtų audituotos.

3. Siekti didesnio subjektų rengiamų ir viešinamų ataskaitų patikimumo:

1) nustatant aiškias 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 nustačius jų trūkumą;

6) nustatant ataskaitų vartotojų poreikius tenkinantį ir subjektų administracinę naštą mažinantį ataskaitų rengimą reorganizuojant, likviduojant subjektus.

4. Supaprastinti, padaryti aiškų ir nuoseklų, įstatymų skaitytojui suprantamesnį įmonių atskaitomybės reikalavimų ir subjektų finansinių ataskaitų audito reglamentavimą.

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 departamentas (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 (8 5) 219 9321), Audito, turto vertinimo ir nemokumo valdymo skyriaus vedėja Siuzana Ščerbina-Dalibagienė (8 5) 239 0052, patarėja Rasa Stanislovaitienė (85) 219 4423.

3. Kaip šiuo metu yra reguliuojami įstatymų projektuose aptarti teisiniai santykiai

3.1. Tvarumo klausimų reglamentavimas

3.1.1 Tvarumo ataskaitų rengimas, teikimas ir skelbimas

Šiuo metu nustatyti tokie su tvarumu susiję reikalavimai:

1) didelėms viešojo intereso įmonėms, 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 apimtys, 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 Europos Sąjungos ar tarptautinėmis sistemomis, ar 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 tvarumo ataskaitų 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 paslaugos teikėjas.

Galiojantis reglamentavimas kelia problemas 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;

4) vartotojams sunku rasti ir panaudoti pateiktą informaciją.

Galiojantis reglamentavimas kelia problemas ir įmonėms – ataskaitų rengėjoms:

1) įmonėms sunku suprasti, kokią informaciją reikalaujama atskleisti;

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

3) vartotojai prašo pateikti papildomos informacijos ir tai 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.

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

3.1.2. Tvarumo atskaitomybės kokybės užtikrinimas

Šiuo metu galiojančiuose teisės aktuose nėra numatytas reikalavimas atlikti tvarumo atskaitomybės užtikrinimą.

3.2. Įmonės piniginių rodiklių dydžių peržiūra

Dėl 2021 ir 2022 m. didelės infliacijos buvo peržiūrėti piniginiai dydžio kriterijai, pagal kuriuos nustatoma įmonės dydžio kategorija, siekiant atsižvelgti į infliacijos poveikį. Eurostato duomenimis, per maždaug 10 metų laikotarpį (nuo 2013 m. sausio 1 d. iki 2023 m. kovo 31 d.) sukauptoji infliacija euro zonoje pasiekė 24,3 %, o visoje Sąjungoje – 27,2 %. EK deleguotoji direktyva nustato, kad turėtų būti atsižvelgta į infliaciją ir būtina 25 % pakoreguoti ir suapvalinti Apskaitos direktyvos 3 straipsnio 1–7 dalyse nurodytas ribas. Dėl šios priežasties Apskaitos direktyva turėtų būti atitinkamai iš dalies pakeista, kad įmonės ar grupės galėtų kuo greičiau pasinaudoti pakoreguotomis ribomis, 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, IĮGAĮ galiojantys įmonių piniginių dydžių kriterijai pateikti lentelėje.

1 paveikslas

Įmonių piniginių dydžių kriterijai

Įmonės kategorija	Bendra balanso suma (galiojanti)	Grynosios pajamos (galiojanti)
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	≤ 4 000 000	≤ 8 000 000
Vidutinė įmonių grupė	≤ 20 000 000	≤ 40 000 000
Didelė įmonių grupė	> 20 000 000	> 40 000 000

3.3. Ataskaitų patikimumą sąlygojančių veiksnių reglamentavimas

3.3.1. Privalomo audito kriterijai

3.3.1.1. Pelno nesiekiančių subjektų privalomo audito kriterijai (VšĮ, AĮ, LPFĮ)

Pelno nesiekiančių subjektų 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 orientuotis į uždirbtas pajamas (kaip nustatyta VšĮ 11 straipsnio 7 dalyje), o ne į gautą paramą – nėra tinkama. Kartu pastebėtina, kad, prasidėjus Rusijos Federacijos karui prieš Ukrainą, pelno nesiekiantiems subjektams, remiantiems Ukrainą ir jos nukentėjusius žmones, aukojamos lėšos savo apimtimi ir 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 LPFĮ nustatyti privalomo audito kriterijai pelno nesiekiančių subjektų gautos paramos kriterijaus neapima, o AĮ 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.

LPFĮ 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.

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

3.3.1.2. Pelno siekiančių subjektų privalomo audito kriterijai

IAĮ 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 auditas būtų atliekamas pavyzdžiui, MB, ŽŪB, KB. Nors MB, ŽŪB ir KB yra pelno siekiantys ribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys ir, 2021 metų duomenimis, 9 MB, 49 ŽŪB ir 22 KB ne mažiau kaip 2 rodikliai paskutinę

finansinių metų dieną viršijo³ ĮAI 24 straipsnio 2 dalyje įmonėms nustatytus dydžius⁴, jiems finansinių ataskaitų audito reikalavimas netaikomas.

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

ĮAI nuostatos kelia tam tikrus reikalavimus AB ir UAB, kurių prekių (paslaugų) kainos reguliuojamos įstatymų nustatyta tvarka, finansinių ataskaitų. 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.

3.3.1.4. 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 – „uždarnosios akcinės bendrovės, kuri obligacijas siūlo viešai, metinių finansinių ataskaitų rinkinio auditas yra privalomas iki finansinių 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

³ Vadovaujantis atvirais JAR duomenimis apie finansinius rezultatus už 2021 metus ir VSDFV 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 netaikomos 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 uždarnosios 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,

⁸ „Metinių finansinių ataskaitų auditas turi būti atliktas uždarosiose akcinėse bendrovėse, kooperatinėse bendrovėse (kooperatyvuose), tikrosiose ūkinėse bendrijose ir komandinėse ūkinėse bendrijose, kuriose visi tikrieji nariai yra akcinės bendrovės ar uždarnosios 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;

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.

3.3.2. Subjektų auditoriaus išvados teikimo ir skelbimo kartu su finansinėmis ataskaitomis sąlyga

ĮAI, ABI, VŠII, 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, neskelbiama.

3.3.3. 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, VŠII, 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, VŠII, 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 yra 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.

3.3.4. 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, VŠII, AI, LPFI numatyta JAR viešai skelbiamų finansinių ataskaitų kokybės stebėseną. Stebėseną apibūdžiama 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. FAAI 56 straipsnio 3 dalies 5 punkte numatyta, kad, atlikus audito kokybės peržiūrą, tikrinimą, tyrimą, Tarnyba gali pareikšti, kad auditoriaus išvada neatitinka FAAI 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, VŠII, AI, LPFI, FAAI, kad, atlikus finansinių ataskaitų kokybės stebėseną ir (arba) atlikto audito kokybės peržiūrą ar

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.“

tikrinimą bei nustačius trūkumų, JAR tvarkytojui būtų pateikti atitinkami dokumentai, leidžiantys tokią informaciją pavišinti.

3.3.5. Finansinių ataskaitų, metinio pranešimo, veiklos ataskaitos, auditoriaus išvados 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 registrai 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 ataskaitų teikimą vieno langelio principu, kad pelno nesiekiantis viešojo sektoriaus subjektas neturėtų savo ataskaitų teikti ir JAR tvarkytojui, ir į VSAKIS.

3.3.6. 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 šešiems 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

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

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 VSAĮ 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.

3.3.7. Įgaliojimai imtis administracinės teisenos veiksmų

Įgaliojimai atlikti administracinių nusizengimų tyrimus dėl ANK 223 straipsnio 2 dalyje numatytų neteisėtų 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.

3.4. Įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės ir finansinių ataskaitų audito reglamentavimas

3.4.1. 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.

3.4.2. 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.

4.1. Tvarumo klausimų reglamentavimas

4.1.1. Tvarumo ataskaitų rengimas, teikimas ir skelbimas

4.1.1.1. Tvarumo ataskaita – sudėtinė vadovybės ataskaitos ¹⁰ dalis.

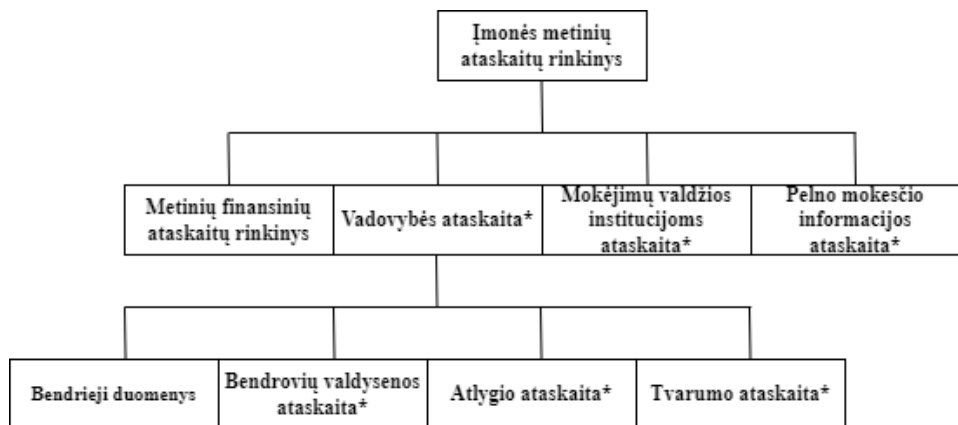
ĮIGAĮ projekto (toliau 4.1 skyriuje – Projektas) 10 straipsnyje nurodoma, kad vadovybės ataskaitoje pateikiami teisės aktų nurodyti duomenys apie įmonę ir jos veiklą bei, kai taikoma, bendrovių valdysenos ataskaita, atlygio ataskaita ir tvarumo ataskaita. Kitaip tariant, tvarumo ataskaita yra vadovybės 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,

¹⁰ Siūlomuose ĮIGAĮ projekte, ABI projekte, FAAĮ projekte siūloma vartoti *vadovybės ataskaita* vietoje *metinio pranešimo*

kai taikoma – mokėjimų valdžios institucijoms ataskaita ir (arba) pelno mokesčio informacijos ataskaita (Projekto 6 straipsnis). Projekto 7 straipsnyje nurodoma finansinių ataskaitų rinkinio sudėtis, o 10 straipsnyje pateikiama vadovybės ataskaitos sudėtis, žemiau pateikiama įmonės metinių ataskaitų rinkinio sudėties schema.

2 paveikslas

Įmonės metinių ataskaitų rinkinio sudėtis



***kai taikoma**

4.1.1.2. Įmonės, privalančios rengti tvarumo ataskaitas

Vadovybės ataskaitas turi rengti:

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

- 1) akcinės bendrovės, uždarnosios akcinės bendrovės,
- 2) tikrosios ūkinės bendrijos ir komanditinės ūkinės bendrijos, kurių visi tikrieji nariai yra akcinės bendrovės ar uždarnosios akcinės bendrovės
- 3) kitų teisinių formų, nei nurodytos aukščiau, draudimo įmonės, perdraudimo įmonės, kredito įstaigos, kurios yra didelės įmonės arba įmonės, kurių vertybiniais popieriais leista prekiauti reguliuojamoje rinkoje, išskyrus labai mažas įmones. Šis reikalavimas netaikomas kredito unijoms.

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 (Projekto 4 ir 5 straipsniai),
tai, ar jos vertybiniais popieriais prekiaujama reguliuojamoje rinkoje
- 2) ir nurodoma, kad (konsoliduotąją) tvarumo ataskaitą turi rengti:
 - 1) visos įmonės, kurių vertybiniais popieriais leista prekiauti reguliuojamoje rinkoje, išskyrus labai mažas;
 - 2) visos didelės įmonės, nurodytos šio skyrelio 1 pastraipoje;
 - 3) didelės įmonių grupės patrunuojančiosios įmonės.

3 paveikslas

(Konsoliduotosios) vadovybės ataskaitos sudėtis pagal įmonę

Įmonės kategorija	Vadovybės ataskaita	Įtraukiama Tvarumo ataskaita	Įtraukiama bendrovių	Įtraukiama atlygio ataskaita

			valdysenos ataskaita	
Didelės, vidutinės, mažos listinguojamos įmonės	V	V	V	V
Labai mažos listinguojamos įmonės	V		V	V
Didelės nelistinguojamos	V	V		
Vidutinės nelistinguojamos įmonės išskyrus viešojo intereso įmones	V			
Mažos ir labai mažos nelistinguojamos įmonės, išskyrus viešojo intereso įmones	TURI TEISĘ NERENGTI			
Vidutinės, Mažos ir labai mažos nelistinguojamos viešojo intereso įmonės	V			
Didelės įmonių grupės patrunuojančioji įmonė	V	V		
Vidutinės įmonių grupės patrunuojančioji įmonė	V			

Pagal valstybės įmonės Registrų centras pateiktus duomenis, tvarumo ataskaitas turėtų rengti virš 223 įmonės.

Projekto 23 straipsnyje nustatytos išimtys, kokiais atvejais (konsoliduotosios) tvarumo ataskaitos galima nerengti. Išimtis taikoma įmonei, kuri yra:

1. Patrunuojamoji įmonė, jeigu jos ir jos patrunuojamųjų įmonių tvarumo informacija yra įtraukta į rengiamą patrunuojančiosios įmonės konsoliduotąją vadovybės ataskaitą;
2. Patrunuojančiosios įmonės, įsisteigusios trečiojoje valstybėje, patrunuojamoji įmonė, jeigu tokia įmonė ir jos patrunuojamosios įmonės yra įtrauktos į tos patrunuojančiosios įmonės konsoliduotąją tvarumo ataskaitą.

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

Norint pasinaudoti leidimu nerengti tvarumo ataskaitos turi būti užtikrinta, kad:

- 1) (konsoliduotoji) tvarumo ataskaita yra parengta pagal Europos tvarumo atskaitomybės standartus arba būdu, lygiaverčiu Europos tvarumo atskaitomybės standartams;
- 2) patrunuojamosios įmonės vadovybės ataskaitoje nurodyti patrunuojančiosios įmonės, teikiančios tvarumo ataskaitą grupės lygmeniu, pavadinimas, buveinė, interneto nuorodos į patrunuojančiosios įmonės konsoliduotąją vadovybės ataskaitą;
- 3) patrunuojamosios įmonės vadovybės ataskaitoje pateikta informacija, kad įmonė gali nerengti tvarumo ataskaitos;
- 4) (konsoliduotąją) tvarumo ataskaitą patrunuojamoji įmonė pateikia Juridinių asmenų registro tvarkytojui per 12 mėnesių nuo finansinių metų, už kuriuos parengta tvarumo ataskaita, paskutinės dienos;
- 5) (konsoliduotoji) tvarumo ataskaita skelbiama bent viena iš oficialiųjų Europos Sąjungos kalbų patrunuojamosios įmonės interneto svetainėje.

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

Lietuvos Respublikoje įsteigta:

1) patronuojamoji įmonė, kurios pagrindinė patronuojančioji 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 patronuojančiosios įmonės tvarumo ataskaitos grupės lygmeniu prieinamumą (Projekto 26 straipsnis). Kaip nurodyta Projekto 3 straipsnio 2 dalyje „ataskaitos prieinamumas visuomenei – pagal šio įstatymo reikalavimus parengtos ataskaitos pateikimas Juridinių asmenų registro tvarkytojui ir paskelbimas interneto svetainėje“. Atitinkamai trečiųjų valstybių (konsoliduotųjų) tvarumo ataskaitų pateikimui taikoma projekto 37 straipsnio 5 dalis – (konsoliduotoji) tvarumo ataskaita ir, kai taikytina, pareiškimas, nurodytas šio projekto 26 straipsnio 6 dalyje kartu su tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvada pateikiami Juridinių asmenų registro 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 patronuojamoji įmonė arba filialas, nurodyti 26 straipsnyje.

Reikalavimas pirmoje pastraipoje nurodytoms įmonėms taikomas tik tuomet kai:

1) Lietuvos Respublikoje įsteigta tokios įmonės patronuojamoji 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 Europos Sąjungoje, paskutinę praėjusių finansinių metų dieną kiekvienais iš pastarųjų dvejų finansinių metų iš eilės viršijo 150 000 000 eur.

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 projekto 37 straipsnio 4 dalis ir 38 straipsnio 2 dalis). Šiuo atveju projekto 41 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. Projekto 41 straipsnio 5 dalyje nurodyta, kad filialo, nurodyto IĮGAĮ 26 straipsnio 3 dalyje, paskirtas (-i) asmuo (-ys) atsako, 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 Tvarumo atskaitomybės direktyvos nuostatas projektu numatoma visoms įmonėms, kurios privalo rengti tvarumo ataskaitą, vadovybės ataskaitoje pateikti informaciją apie pagrindinius nematerialiuosius išteklius. Pagrindiniai nematerialieji ištekliai 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, tiekėjus ir bendruomenes, kuriems įmonės veikla daro poveikį, santykių kokybę yra informacija apie tvarumą, 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. Tvarumo ataskaitos turinys

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 tvarumo ataskaitoje įmonės teiktą informaciją tiek apie įmonės veiklos poveikį žmonėms ir aplinkai, tiek apie tai, kokią poveikį tvarumo klausimai daro įmonei. Tai vadinama dvejopu požiūriu į reikšmingumą – iš vienos pusės atsižvelgiama į poveikį įmonei, iš kitos – į įmonės poveikį. Kad galėtų nustatyti reikšmingą poveikį, rizikas ir galimybes, apie kuriuos reikia teikti informaciją, įmonei yra būtina atlikti reikšmingumo vertinimą. Reikšmingumo vertinimas yra tvarumo atskaitomybės pagal ETAS atskaitos taškas. Tvarumo klausimas yra reikšmingas, jeigu jis atitinka apibrėžtus poveikio reikšmingumo ir (arba) finansinio reikšmingumo kriterijus. Nepaisant reikšmingumo vertinimo rezultatų, 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, pateikiant proceso aprašymą.

(Konsoliduotoje) tvarumo ataskaitoje turi būti pateikiama tokia informacija:

- 1) įmonės (įmonių grupės) verslo modelio bei strategijos, be kita ko, nurodant:
 - a) įmonės (įmonių grupės) verslo modelio bei strategijos atsparumą rizikai, susijusiai su tvarumo klausimais;
 - b) įmonės (įmonių grupės) galimybes, susijusias su tvarumo klausimais;
 - c) įmonės (įmonių grupės) planus, įskaitant įgyvendinimo veiksmus ir susijusius finansinius ir investicijų planus, kuriais užtikrinama, kad jos verslo modelis ir strategija būtų suderinami su perėjimu prie tvarios ekonomikos ir 2015 m. gruodžio 12 d. Paryžiaus susitarimu priimtu Jungtinių Tautų bendrosios klimato kaitos konvencijos šalių konferencijoje (Paryžiaus susitarime) nustatytu tikslu apriboti visuotinį atšilimą 1,5 °C ir poveikio klimatui neutralumo tikslu iki 2050 m., kaip nustatyta 2021 m. birželio 30 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamente (ES) 2021/1119, kuriuo nustatoma poveikio klimatui neutralumo pasiekimo sistema ir iš dalies keičiami reglamentai (EB) Nr. 401/2009 ir (ES) 2018/1999 (Europos klimato teisės aktas), ir, kai aktualu, tai, kokią poveikį įmonei (įmonių grupei) daro su anglimis, nafta ir dujomis susijusi veikla;
 - d) tai, kaip įmonės (įmonių grupės) verslo modelyje bei strategijoje atsižvelgiama į įmonės (įmonių grupės) suinteresuotųjų subjektų interesus ir įmonės (įmonių grupės) poveikį tvarumo klausimams;
 - e) tai, kaip įmonės (įmonių grupės) strategija įgyvendinta atsižvelgiant į tvarumo klausimus;
- 2) įmonės (įmonių grupės) per tam tikrą laiką nustatytų pasiektinų tikslų, susijusių su tvarumo klausimais, įskaitant, kai aktualu, absoliutaus išmetamo šiltnamio efektą sukeliančių dujų kiekio mažinimo tikslus bent 2030 ir 2050 m., padarytos pažangos siekiant tų tikslų ir pareiškimą, ar įmonės (įmonių grupės) tikslai, susiję su aplinkos veiksniais, yra pagrįsti įtikinamais moksliniais įrodymais;
- 3) įmonės (įmonių) vadovo (vadovų), valdymo ir priežiūros organų vaidmens, susijusio su tvarumo klausimais, aprašymą bei jų ekspertinių žinių ir įgūdžių, kurių reikia tam vaidmeniui atlikti, arba tokių organų galimybės naudotis tokiomis žiniomis ir įgūdžiais;
- 4) įmonės (įmonių grupės) politikos, susijusios su tvarumo klausimais;
- 5) esamų paskatų sistemų, siūlomų su tvarumo klausimais susijusiems įmonės (įmonių) vadovui (vadovams), valdymo ir priežiūros organų nariams;

6) išsamaus patikrinimo proceso, įmonės (įmonių grupės) įgyvendinamo tvarumo klausimais ir, kai taikytina, laikantis Europos Sąjungos reikalavimų įmonėms vykdyti išsamaus patikrinimo procesą;

7) pagrindinio faktinio arba galimo neigiamo poveikio, susijusio su įmonės (įmonių grupės) veikla ir jos vertės grandine, įskaitant jos produktus ir paslaugas, verslo santykius ir tiekimo grandinę, veiksmų, kurių imtasi tam poveikiui nustatyti ir stebėti, ir kito neigiamo poveikio, kurį patronuojančioji įmonė turi nustatyti pagal kitus Europos Sąjungos reikalavimus įmonėms vykdyti išsamaus patikrinimo procesą;

8) visų veiksmų, kurių įmonė (įmonių grupės) ėmėsi siekdama užkirsti kelią faktiniam arba galimam neigiamam poveikiui, jį sušvelninti, ištaisyti ir pašalinti, ir tokių veiksmų rezultatų;

9) pagrindinės rizikos įmonei (įmonių grupei), susijusios su tvarumo klausimais, nurodant, kaip įmonei (įmonių grupei) daro įtaką tie klausimai, ir tos rizikos valdymo būdai.

4.1.1.6. Vertės grandinės

Projekto 21 straipsnyje numatyta, kad kai taikytina, tvarumo ataskaitoje pateikiama informacija 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, tvarumo ataskaitoje 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 ir už ES ribų.

4.1.1.7. Mažų įmonių tvarumo ataskaitų turinys

Mažos ir vidutinės, mažos ir nesudėtingos įstaigos, priklausomos draudimo ar perdraudimo įmonės gali nuspręsti, kad tvarumo ataskaitoje 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.

4.1.1.8. Europos tvarumo atskaitomybės standartai

Siekiant užtikrinti, kad įmonės teiktų pakankamai palyginamos informacijos apie tvarumą, kuri ataskaitų vartotojams padėtų įvertinti įmonių tvarumo rezultatus, Europos Komisija 2023 m. liepos 31 d. deleguotu reglamentu paskelbė ETAS. ETAS užtikrina pateikiamos informacijos kokybę – kad ji bus suprantama, aktuali, patikrinama, palyginama ir pateikta tinkamai. Europos tvarumo atskaitomybės standartais vengiama įmonėms užkrauti neproporcingai didelę administracinę naštą (reikalaujama pateikti konkrečią informaciją, kurią pateikus niekas nebeturi teisės prašyti pateikti), be kita ko, kiek įmanoma labiau atsižvelgiant į pasaulinių informacijos apie tvarumą teikimo standartų nustatymo iniciatyvų darbą.

ETAS nurodo, kokią su aplinkos, socialiniais, valdysenos klausimais susijusią įmonės informaciją turi atskleisti įmonė. Priimti 12 ETAS – du 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 paskelbė 2023 m. liepos 31 d. Šiuo metu jį nagrinėja Europos Parlamentas ir Taryba. Šiame pirmajame rinkinyje pateikti ETAS yra taikomi visiems sektoriams, t. y. jie taikomi visoms įmonėms, kurioms taikoma Tvarumo atskaitomybės direktyva, neatsižvelgiant į tai, kuriame sektoriuje ar sektoriuose jos vykdo veiklą, išskyrus mažas ir vidutinės įmones. Pagal Tvarumo atskaitomybės direktyvą reikalaujama, kad Komisija iki 2024 m. birželio mėn. priimtų listinguojamoms mažoms ir vidutinėms įmonėms skirtus proporcingus standartus.

Tvarumo atskaitomybės direktyvos 29b straipsnio 1 dalies trečioje pastraipoje nustatyta, kad konkretiems 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 sprendimu¹¹ siūloma atidėti tvarumo atskaitomybės standartų, skirtų tam tikriems sektoriams ir tam tikroms trečiųjų valstybių įmonėms, priėmimo terminą dvejiems metams, kad būtų suteikta daugiau laiko įmonėms sutelkti dėmesį į 2023 m. liepos 31 d. paskelbto pirmojo ETAS rinkinio praktinį taikymą

4.1.1.9. Tvarumo ataskaitų elektroninis formatas

Projekto 3 straipsnio 5 dalyje apibrėžtas Europos Sąjungos vienas elektroninio ataskaitų teikimo formatas – tai 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 turi būti pateikiamos Juridinių asmenų registro tvarkytojui ir įmonės interneto svetainėse skelbiamos:

- 1) konsoliduotosios finansinės ataskaitos įmonių, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama reguliuojamoje rinkoje (projekto 38 straipsnio 5 dalis);
- 2) (konsoliduotoji) tvarumo ataskaita, (konsoliduotoji) vadovybės ataskaita, kai į ją yra įtraukta (konsoliduotoji) tvarumo ataskaita (Projekto 38 straipsnio 6 dalis).

Be to, (konsoliduotojoje) tvarumo ataskaitoje teikiama informacija ir Taksonomijos reglamento 8 straipsnyje nustatyta informacija teikiama (konsoliduotojoje) vadovybės ataskaitoje, kai ji nėra įtraukta į (konsoliduotąją) tvarumo ataskaitą, ženklinama pagal ES elektroninio ataskaitų teikimo formatą.

4.1.1.8. Tvarumo ataskaitų teikimas ir skelbimas

¹¹ 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

Įmonės, kurios privalo rengti (konsoliduotąją) tvarumo ataskaitą, savo (konsoliduotąsias) finansines ataskaitas ir (konsoliduotąją) vadovybės ataskaitą kartu su auditoriaus išvada ir užtikrinimo išvada teikia Juridinių asmenų registro tvarkytojui per 5 mėnesius¹² nuo finansinių metų, už kuriuos parengtos ataskaitos, paskutinės dienos (projekto 37 straipsnio 1 dalis). Be to, įmonių, į kurių (konsoliduotąją) metinį pranešimą turi būti įtraukta (konsoliduotoji) tvarumo ataskaita, (konsoliduotosios) finansinės ataskaitos ir vadovybės ataskaita kartu su auditoriaus išvada ir užtikrinimo išvada skelbiami jų interneto svetainėse mažiausiai 5 metus (projekto 38 straipsnio 1 ir 8 dalys).

4.1.1.9. Atsakomybė už ataskaitų rengimą, teikimą ir skelbimą

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 rengiami ir skelbiami laikantis:

- 1) šios direktyvos reikalavimų;
- 2) kai taikytina, tarptautinių apskaitos standartų,
- 3) Deleguotojo reglamento (ES) 2019/815 reikalavimų,
- 4) informacijos apie tvarumą teikimo 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 II GAĮ 41 straipsnio 2 dalį kad (patronuojančiosios) įmonės vadovas, valdymo ir priežiūros organų nariai įstatymų nustatyta tvarka pagal vadovui, valdymo ir priežiūros organams įstatymais atitinkamai priskirtą kompetenciją už įmonės (konsoliduotųjų) finansinių ataskaitų, (konsoliduotosios) vadovybės ataskaitos *parengimą ir pateikimą* kartu su auditoriaus išvada (jeigu auditas privalomas pagal įstatymus, numatytas įmonės įstatuose arba atliktas įmonės iniciatyva) ir, kai į (konsoliduotąją) vadovybės ataskaitą yra įtraukta (konsoliduotoji) tvarumo ataskaita, – tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvada Juridinių asmenų registro tvarkytojui pagal:

- 1) šio įstatymo ir, kai taikytina, tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų arba Lietuvos finansinės atskaitomybės standartų,
- 2) Europos tvarumo atskaitomybės standartų arba mažoms ir vidutinėms įmonėms taikomų Europos tvarumo atskaitomybės standartų,
- 3) ES elektroninio ataskaitų teikimo formato reikalavimus.

4.1.1.10. Nuo kada ir kokioms įmonėms reikia rengti tvarumo ataskaitas

Projektu (42 straipsnio 3–5 dalys), įgyvendinant direktyvos nuostatas, nustatomas palaipsninis tvarumo ataskaitų rengimas:

1. pirmiausiai jas turi pradėti rengti didelės viešojo intereso įmonės, kurių vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus paskutinę tų metų dieną viršija 500, t. y. tos įmonės, kurios pagal ĮAĮ privalėjo rengti socialinės atsakomybės ataskaitą. Šios įmonės tvarumo ataskaitą rengia pradedant 2024 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančiais laikotarpiais.

2. kitos nei 1 punkte nurodytos didelės įmonės tvarumo ataskaitą rengia pradedant 2025 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančiais laikotarpiais.

¹² 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 str. 1 d. eilinis visuotinis akcininkų susirinkimas turi įvykti kasmet ne vėliau kaip per 4 mėnesius nuo finansinių metų pabaigos, kuris tvirtina Bendrovės metinių finansinių ataskaitų rinkinį (ABĮ 58 str. 2 d.)

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, tvarumo ataskaitą rengia pradedant 2026 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančiais laikotarpiais.

4.1.1.11. Numatyti laikini palengvinimai rengiant tvarumo ataskaitas

Atsižvelgiant į Tvarumo atskaitomybės direktyvos nuostatas, siekiant palengvinti įmonių pareigą teikti tvarumo ataskaitoje reikalaujamą informaciją ir prie pilno jos teikimo pereiti palaipsniui, leidžiama:

1. pirmųjų trejų metų, kai įmonė privalo pradėti rengti tvarumo ataskaitas (kaip nustatyta projekto 42 straipsnio 3-5 dalyje) laikotarpiu, kai įmonė neturi visos reikiamos informacijos apie savo vertės grandinę, ji tvarumo ataskaitoje 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 (Projekto 21 straipsnio 4 dalis ir 42 straipsnio 6 dalis).

2. mažos ir vidutinės įmonės, kurių vertybiniais popieriais leista prekiauti reguliuojamoje rinkoje gali nuspręsti neįtraukti tvarumo ataskaitos rengiant 2026 finansinių metų ir 2027 finansinių metų vadovybės ataskaitas. Tokiais atvejais įmonė savo vadovybės ataskaitoje trumpai paaiškina, kodėl informacija apie tvarumą nebuvo pateikta (Projekto 42 straipsnio 7 dalis).

3. Lietuvos Respublikoje įsteigta patronuojamoji įmonė, kuri atleidžiama nuo tvarumo ataskaitos rengimo pagal Projekto 23 straipsnį, iki 2030 metų gali rengti „dirbtinę“ konsoliduotąją tvarumo ataskaitą už visą įmonių grupę, kuriai priklauso. Tokia ataskaita bus laikoma atitinkančia Projekto 23 straipsnyje nurodytą (konsoliduotąją) tvarumo ataskaitą grupės lygmeniu. Pereinamuoju laikotarpiu į „dirbtinę“ konsoliduotąją ataskaitą įtraukiamos visos tos patronuojančiosios įmonės Europos Sąjungoje įsteigtos patronuojamosios įmonės. Dirbtinę konsoliduotąją ataskaitą pereinamuoju laikotarpiu gali rengti ta ES įsteigta įmonių grupei priklausanti įmonė, kurios apyvarta (kai taikytina, konsoliduota) bent vienais iš ankstesnių penkerių finansinių metų buvo didžiausia Europos Sąjungoje (Projekto 42 straipsnio 8 - 12 dalys).

4.1.1.12. 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 atsakingi asmenys pareiškimе patvirtina, kad (konsoliduotoji) vadovybės ataskaita buvo parengta pagal ETAS ir Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) 2020/852 8 straipsnio 4 dalį;
- priežiūros institucijai ne vėliau kaip per 4 mėnesius nuo finansinių metų pabaigos teikiama metinė informacija ne tik su auditoriaus išvada, bet ir su užtikrinimo išvada.
- žodžių junginys „buhalterinė apskaita“ keičiamas į „finansinė apskaita“ atsižvelgiant į FAĮ vartojamas sąvokas.

4.1.2. Tvarumo atskaitomybės užtikrinimas

4.1.2.1. Tvarumo atskaitomybės užtikrinimas ir kas gali teikti šią paslaugą

Tvarumo atskaitomybės direktyvoje nustatomas reikalavimas, kad visų įmonių parengtos tvarumo ataskaitos būtų patikrintos nepriklausomo auditoriaus arba akredituoto užtikrinimo paslaugų teikėjo, t. y. būtų atliktas tvarumo atskaitomybės užtikrinimas siekiant įvertinti, ar tvarumo atskaitomybė atitinka teisės aktuose nustatytus reikalavimus.

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:

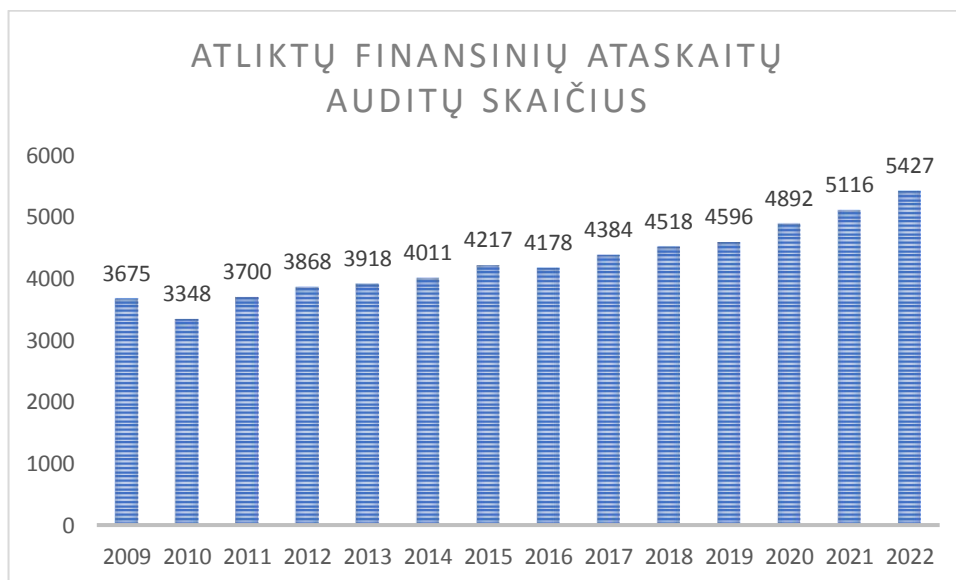
- ir kitas auditorius nei finansinių ataskaitų auditą atliekantis auditorius arba
- nepriklausomas užtikrinimo paslaugos teikėjas – akredituotas paslaugos teikėjas, kuriam keliama lygiavertčiai reikalavimai, kaip ir auditoriams (audito įmonėms), atliekantiems tvarumo atskaitomybės užtikrinimą.

Atsižvelgiant į Tvarumo atskaitomybės direktyvos nuostatas ir siekiant skatinti konkurenciją, plėtojant atviresnę audito rinką (žr. 4 ir 5 lenteles, grafikus), FAAĮ projekte siūloma pasinaudoti 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.

4 lentelė

Atlikto finansinių ataskaitų audito tendencijos Lietuvoje¹³



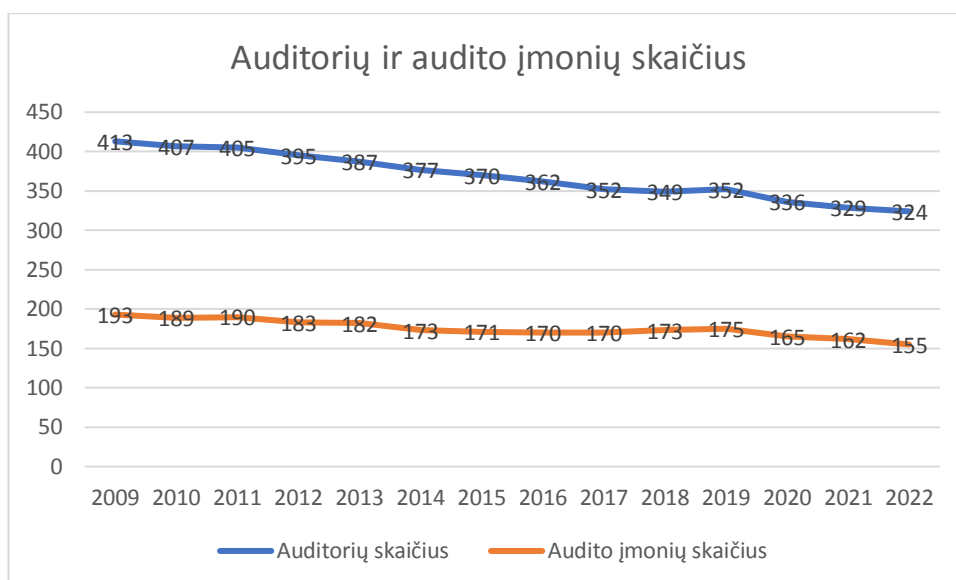
5 lentelė

Auditorių ir audito įmonių skaičiaus tendencijos Lietuvoje

¹³ 4 ir 5 grafikai (lentelės) 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 \(lr.lt\)](#)



Vertinant atlikto finansinių ataskaitų audito apimtį, pastebėtina, kad FAAĮ projekto straipsniu nustatomi peržiūrėti subjektų dydžių kriterijai¹⁴, nustatomi naujos audito atlikimo atvejai, t. y. audito atlikimo apimtis kiekvienais metais auga (4 lentelėje (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 atvira JAR tvarkytojo duomenimis, preliminarai Lietuvoje būtų apie 223 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 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 tvarumo ataskaitų informacijos 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. 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 šis pažymėjimas, tenkina šiuos reikalavimus:

- 1) yra išlaikęs tvarumo atskaitomybės užtikrinimo egzaminą;

¹⁴ Žr. aiškinamojo rašto 4.3.1.1 skyrių

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 įgyjant 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 veikla užsiimti vėlesniais savo veiklos laikotarpiais, 8 mėnesių praktikos reikalavimas turėtų būti įgyvendintas iš naujo.

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

Perkeliant 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. Atsižvelgiant į tai, 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, turinčių 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.

6 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

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

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

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

Naudojami trumpiniai:

FA – finansinės ataskaitos

TvA – tvarumo atskaitomybė

4.1.2.3. Reikalavimai nepriklausomam užtikrinimo paslaugos teikėjui

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.

Tvarumo atskaitomybės direktyva nustato, kad nepriklausomas užtikrinimo paslaugos teikėjas turi būti akredituota atitikties vertinimo įstaiga pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 765/2008, nustatantį akreditavimo reikalavimus. T. y., 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 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 jų darbuotojams, atliekantiems tvarumo atskaitomybės užtikrinimą, – 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 (7 lentelė/schema):

nepriklausomas užtikrinimo paslaugos teikėjas privalėtų turėti bent vieną darbuotoją fizinį asmenį, turintį:

- aukštąjį universitetinį išsilavinimą
- nepriekaištingą reputaciją,
- atlikusį su tvarumo atskaitomybe susijusią praktiką,
- išlaikiusį tvarumo atskaitomybės užtikrinimo egzaminą,

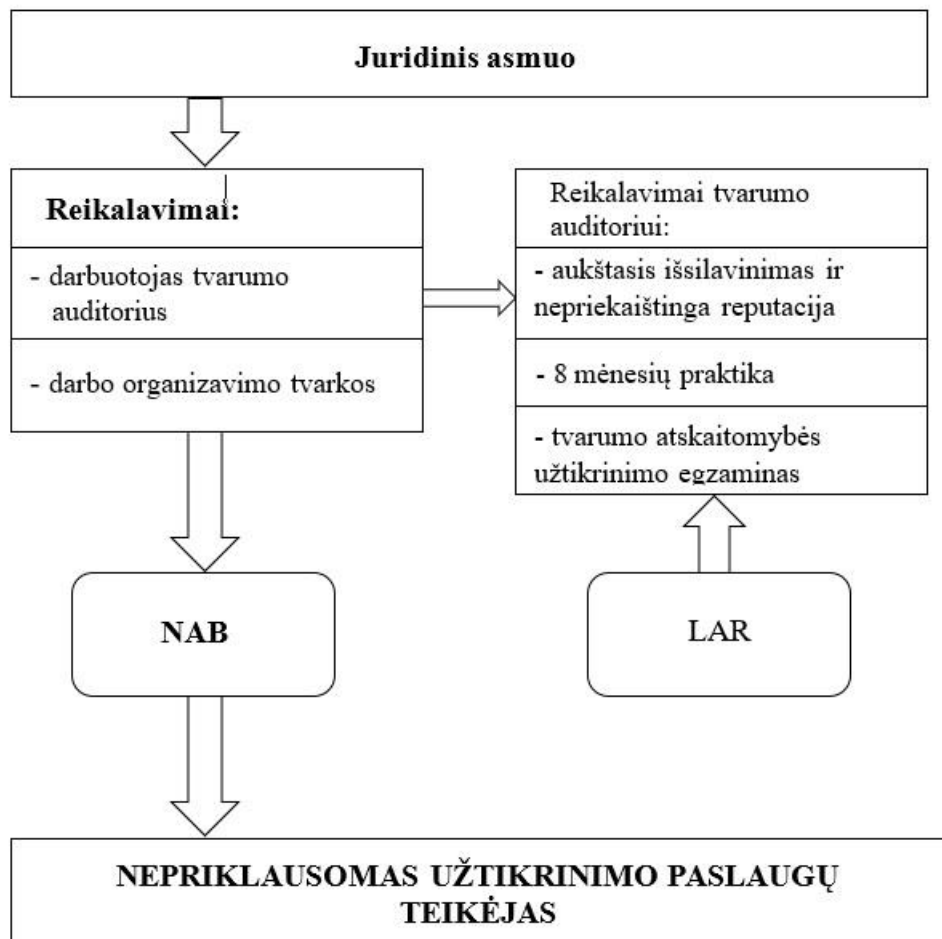
Asmuo, atitinkantis šiuos reikalavimus būtų laikomas užtikrinimo specialistu. Atkreiptinas dėmesys, kad užtikrinimo specialistas turėtų teisę verstis tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veikla tik būdamas akredituoto juridinio asmens – nepriklausomo užtikrinimo paslaugų teikėjo – darbuotoju (FAAĮ projekto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

7 lentelė

Nepriklausomo užtikrinimo paslaugų teikėjo akreditavimas

Schemoje vartojami trumpiniai:

NAB – Nacionalinis akreditacijos biuras;



FAAI projekte siūloma nustatyti, kad nepriklausomo tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugos 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. 2 schemą):

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

8 paveikslas.

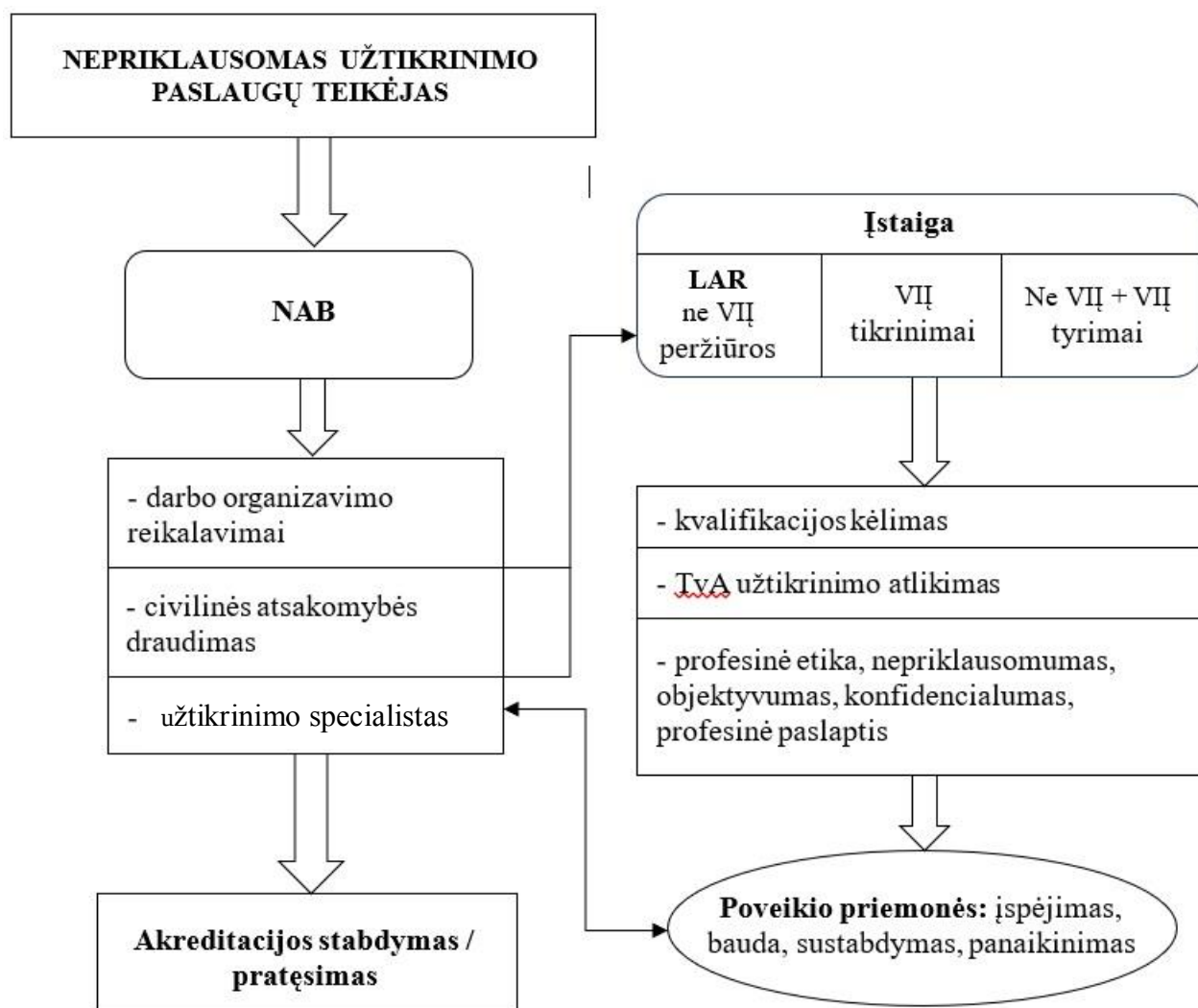
Nepriklausomo užtikrinimo paslaugų teikėjo akreditavimo ir priežiūros sistema

Vartojami trumpiniai:

TvA – tvarumo atskaitomybė

NAB – nacionalinė akreditavimo įstaiga Nacionalinis akreditacijos biuras;

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



FAAI 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 FAAI projektu nustatomiems reikalavimams.

4.1.2.4. Tvarumo atskaitomybės užtikrinimui keliami reikalavimai

Kaip ir galiojančios FAAI, taip ir numatomos FAAI projekto nuostatos yra 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 reikalavimus šios paslaugos teikimui.

Siekiant aiškaus ir optimalaus reglamentavimo FAAI projekto 4 straipsnio 4 dalyje siūloma nustatyti, kad:

- 1) atliekant tvarumo atskaitomybės užtikrinimą auditoriams ir audito įmonėms *mutatis mutandis* taikomos FAAI nuostatos kaip ir atliekant auditą dėl:

– profesinės etikos, nepriklausomumo (išskyrus 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 viešojo intereso įmonės 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 46 straipsnio 3 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 XVI skyriaus nuostatomis.

Apibendrinant, 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 ir 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 antrajame ir devintajame skyriuose. Išskiriama, kad atliekant tvarumo atskaitomybės užtikrinimą netaikomas rotacijos reikalavimas (FAAĮ projekto 4 straipsnio 4 dalies 1 punktą), nes tokio reikalavimo nenustato ir Tvarumo atskaitomybės direktyva. FAAĮ projekto 13 straipsniu perkeliama nuostata dėl draudžiamų teikti ne audito paslaugų, atliekant viešojo intereso įmonės tvarumo atskaitomybės užtikrinimą. Šios nuostatos siejamos su Audito reglamente nustatytais draudžiamomis teikti ne audito paslaugomis atliekant viešojo intereso įmonių auditą, tvarumo atskaitomybės užtikrinimo atveju nustatant šiek tiek siauresnių draudžiamų paslaugų apimtį nei atliekant finansinių ataskaitų auditą. Kaip ir finansinių ataskaitų audito atveju, 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), kurie nepritaria nuomonei, pateikia motyvuotą savo nuomonę atskirame tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvados punkte (FAAĮ projekto 48 straipsnio 3 dalis).

FAAĮ projekto 5 ir 47–49 straipsniai, reglamentuoja tvarumo atskaitomybės užtikrinimo atlikimą ir jo rezultato – tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvados – parengimą. Tvarumo ataskaitos bus rengiamos pagal ETAS, o jų 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 užtikrinimo atskaitomybės išvados struktūrai ir turiniui keliama panašūs reikalavimai kaip ir auditoriaus išvada:

- rengiama raštu;
 - nurodoma, kokios įmonės ir kokio laikotarpio tvarumo ataskaitų užtikrinimas atliekamas, aprašoma atliekamo užtikrinimo apimtis, pareiškiamą nuomonę;
 - turi būti pasirašyta auditoriaus, kuris atsakingas už tvarumo atskaitomybės užtikrinimą.
- Konsoliduotosios tvarumo atskaitomybės atveju, atliekamas įmonių grupės konsoliduotosios tvarumo atskaitomybės užtikrinimas, o grupės auditorius (FAAĮ projekto 49 straipsnis):
- 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

FAAĮ 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 viešojo intereso įmonės ar ne viešojo intereso įmonės finansinių ataskaitų auditą. Atliekant ne viešojo intereso įmonių auditorių ir audito įmonių priežiūrą, peržiūras atlieka Lietuvos auditorių rūmai. Atliekant viešojo intereso įmonių 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, FAAĮ 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, FAAĮ projekto XI–XIII skyriuose siūloma vartoti „ne viešojo (viešojo) intereso įmonėms suteiktų užtikrinimo paslaugų kokybės priežiūra“ vietoj šiuo metu vartojamų „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 FAAĮ projekto skyriuose, reglamentuojančiuose priežiūrą, įvesti atlikto finansinių ataskaitų audito ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugų 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 FAAĮ projekto 4 straipsnio 5 dalies 5 punkte pateikiant nuorodą į FAAĮ 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

¹⁵ [Tarptautiniai užtikrinimo užduočių standartai \(TUUS\) | Lietuvos auditorių rūmai \(lar.lt\)](#)

palaikymas turėtų būti užtikrintas kartu bendradarbiaujant su Tarnyba ir su Lietuvos auditorių rūmais.

9 paveikslas

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

Vartojami trumpiniai:

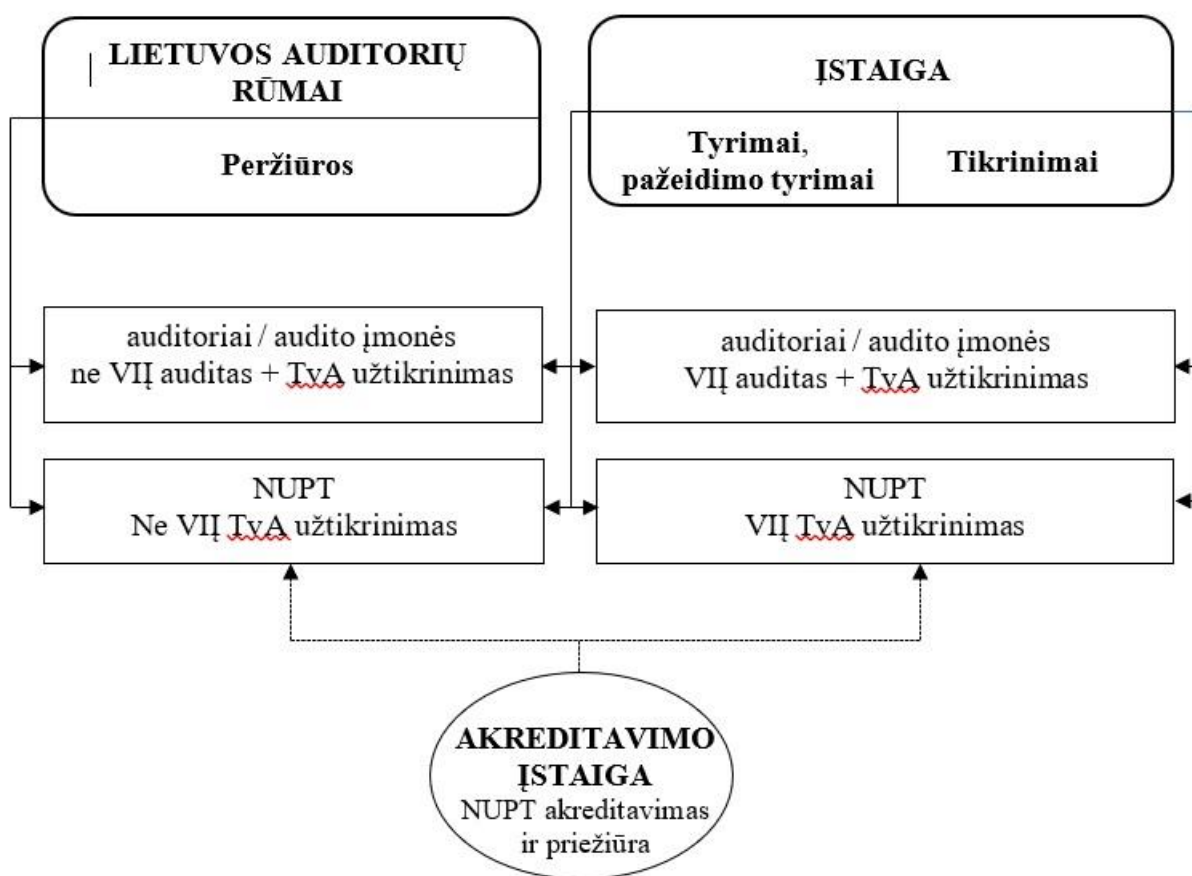
Įstaiga – šiame aiškinamajame rašte vadinama Tarnyba (FAAI vadinama Įstaiga)

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 71–73 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, FAAI numatytų poveikio priemonių taikymo praktiką, taip pat atsižvelgiant į Europos Sąjungos valstybių narių taikomą poveikio priemonių skyrimo praktiką¹⁶, FAAI 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 nesant jų ištaisymo praktinių galimybių, taip pat kai nustatyti audito atlikimo trūkumai nėra susiję su auditoriaus profesinės kvalifikacijos tobulinimo poreikiu, o įvertinus FAAI 57 straipsnyje numatytas aplinkybes nėra pagrindo skirti tokias griežtas poveikio priemones 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 FAAI 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, FAAI projekto 72 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;
- viešojo intereso įmonės 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;
- viešojo intereso įmonių 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 FAAI 56 straipsnio 4 dalyje (FAAI projekto 72 straipsnio 2 dalis) pateiktą poveikio priemonių rūšių sąrašą ir papildyti nauja poveikio priemone – skirti draudimą iki 3 metų auditoriui ir (arba) audito įmonei atlikti viešojo intereso įmonės finansinių ataskaitų auditą.

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. k. *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).

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 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 nėra praradę vienos iš veiklų sustabdymo atvejais. Šiais atvejais auditoriaus (audito įmonės) pažymėjimas nebūtų stabdomas. Šiuo tikslu yra 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 užsiimti abejomis – finansinių ataskaitų audito ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo – veiklomis. 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 užsiimti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veikla, t. y. panaikinamas auditoriaus (audito įmonės) pažymėjimas.

4.2. Įmonės piniginių rodiklių dydžių peržiūra

Atsižvelgiant į Europos Komisijos paruoštą ir numatomą iki 2023 metų pabaigos priimti EK deleguotąją direktyvą, Europos Komisija siūlo apie 25 % pakoreguoti įmonių dydžių kriterijus. Atitinkamai įmonių ir įmonių grupių piniginių rodiklių dydžiai koreguojami ĮIGAĮ.

Be to, atsižvelgiant į keičiamus įmonės piniginių rodiklių dydžius FAAUPI keitimu siūloma didinti šiuo metu ĮAĮ nustatytus turto ir pajamų dydžius, pagal kuriuos vertinamas finansinių ataskaitų audito privalomumas.

10 paveikslas

FAAĮ keitimu didinami įmonės piniginių rodiklių dydžiai

	FAAĮ	FAAUPI projektas
Balanse nurodyto turto vertė EUR	1 800 000	2 500 000
Pardavimo grynosios pajamos EUR	3 500 000	4 500 000

Tiek ĮIGAĮ projekte, tiek FAAĮ projekte darbuotojų skaičiaus rodiklis nekeičiamas.

4.3. Ataskaitų patikimumą sąlygojančių veiksnių reglamentavimas

4.3.1. Privalomo audito kriterijai

4.3.1.1. 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 tikrą užtikrinimo ir pasitikėjimo lygmenį, tačiau prisideda ir prie kitų tikslų užtikrinimo, pavyzdžiui, pinigų plovimo prevencija, nes pagal Lietuvos Respublikos pinigų plovimo ir teroristų finansavimo prevencijos įstatymą auditoriai yra priskiriami kitiems įpareigotiesiems subjektams, turintiems pareigų pinigų plovimo prevencijos srityje.

Atsižvelgiant į tai ir siekiant nustatyti vienodą valstybės politiką 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 didžiausią juridinių asmenų skaičių paliečia ĮAI įtvirtintas reikalavimas, tačiau tokie reikalavimai yra įtvirtinami ir kituose įstatymuose, pavyzdžiui, VŠĮ, LPFI, ABI.

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

- viešojo intereso įmonėms;
- valstybės ir savivaldybės įmonėms;
- akcinėms bendrovėms;
- uždarosioms akcinėms bendrovėms, 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.

Atkreiptinas dėmesys, kad siūloma nustatyti naują aktualų 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, 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. Žemiau esančiame 12 paveiksle pateikiama informacija, kiek pelno nesiekiančių subjektų 2021 ir 2022 m. VMI duomenimis gavo paramos virš 500 000 eur ir virš 1 000 000 eurų. Dėl 2022 m. reikšmingai išaugusios paramos apimties taip pat buvo suskaičiuota, kiek pelno nesiekiančių subjektų gavo paramos daugiau nei 300 000 eurų. Projektą derinimo su suinteresuotomis institucijomis metu bus prašome pateikti nuomonę, kokių dydį reikėtų pasirinkti kaip privalomo finansinių ataskaitų audito kriterijų.

11 paveikslas

Pelno nesiekiančių subjektų skaičius pagal gautos paramos dydį 2021-2022 m

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

Apibendrinant svarbu pažymėti, kad:

- FAAĮ projektu išplečiamas juridinių asmenų, kuriems bus taikomas privalomas finansinių ataskaitų auditas, ratas ir apims platesnį juridinių asmenų spektrą;
- padidinus juridinių asmenų vertinamus turto ir pajamų dydžius, bendras juridinių asmenų, kuriems taikomas finansinių ataskaitų audito reikalavimas, skaičius šiek tiek sumažės: remiantis atvirais JAR duomenimis¹⁷ – preliminariai nuo 3530 juridinių asmenų pagal ĮAĮ galiojančius dydžius iki 2957 pagal padidintus dydžius pagal FAAĮ projektą;
- siūlomais pakeitimais siekiama teisingiau „perskirstyti“ juridiniams asmenims taikomą reikalavimą audituoti finansines ataskaitas, kad šis reikalavimas būtų taikomas vienodai visiems juridiniams asmenims, atsižvelgiant į jų svarbą visuomenei.

- Juridiniai asmenys, kuriems finansinių ataskaitų audito reikalavimas taikomas naujai.

Pagal siūlomą FAAĮ reguliavimą, į finansinių ataskaitų audito privalomo taikymo apimtį naujai patektų tokie juridiniai asmenys, kaip mažosios bendrijos, žemės ūkio bendrovės, kooperatinės bendrovės, viešosios įstaigos, asociacijos, labdaros ir paramos fondai, jei jie viršija įmonių privalomam auditui nustatytus kriterijus arba gauna paramą ir (arba) finansavimą iš valstybės.

Pagal viršijamus juridinio asmens turto, pajamų ir darbuotojų skaičiaus kriterijus (du iš trijų)¹⁸.

12 paveikslas

„Subjektų skaičius pagal viršijamus juridinio asmens turto, pajamų ir darbuotojų kriterijus (du iš trijų) 2022 m.“

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

Pagal juridinio asmens gautos paramos (gauto finansavimo) kriterijų – žr. 13 paveikslą.

4.3.1.2. Specialieji audito reikalavimai.

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

VšĮ projektu paliekama nuostata, kad kai viešojo 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.

¹⁷ JAR pirminiai duomenys (raw data) | VĮ Registrų centras (registrucentras.lt)

¹⁸ Remiantis 2022 atvirais JAR duomenimis (JAR pirminiai duomenys (raw data) | VĮ Registrų centras (registrucentras.lt) taikant ĮAĮ 24 str. nustatytus dydžius

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

IĮGAĮ projekte nebelieka 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 IĮGAĮ projekte nebelieka nuostatų, kad AB ir UAB, kurių prekių (paslaugų) kainos reguliuojamos įstatymų nustatyta tvarka 1) netaikomos labai mažoms įmonėms leidžiamos išimtys ir 2) finansinės ataskaitos turi būti skelbiamos šių įmonių interneto svetainėse.

UAB, siekiančioms viešai siūlyti savo obligacijas, audito reikalavimas

Siūloma pripažinti netekusiomis galios ABI 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 neaudituotų finansinių ataskaitų pateikimo.

4.3.2. 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 IĮGAĮ 37 straipsnį VŠĮ 9 ir 12 straipsnius, AI 8, 9 ir 10¹ straipsnius, LPFĮ 9 ir 12 straipsnius, ABI 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 IĮGAĮ projektą ir, kai taikoma, specialiųjų subjektų veiklą reglamentuojančių įstatymų nuostatas, subjekto įstatus arba atliktas subjekto iniciatyva. 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.

Priėmus siūlomą nuostatą ir pakoregavus ĮAĮ, VŠĮ, AI, LPFĮ, MBĮ, ŽŪBĮ, KBĮ nuostatas, kurios nustato aiškius ir lengvai patikrinamus kriterijus privalomam auditui atlikti, kaip nurodyta aiškinamojo rašto 4.1 dalyje, JAR tvarkytojas turės užtikrinti, kad nebūtų priimanamos finansinės ataskaitos be auditoriaus išvados, jei auditas yra privalomas pagal įstatymus ar subjekto įstatus.

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

4.3.3. 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 12 straipsnio 5 dalimi, AĮ projektą 10¹ straipsnio 5 dalimi, ĮGAI projektą 35 straipsnio 4 dalimi, VŠĮ projektą 12 straipsnio 5 dalimi, 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 12 straipsnio 6 dalimi, AĮ 10¹ straipsnio 6 dalimi, ĮGAI 26 straipsnio 5 dalimi, VŠĮ 12 straipsnio 6 dalimi siūloma nustatyti ataskaitų kokybės stebėseną atliekančiai Tarnybai teisę kreiptis į subjektą, kurio finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos kokybės stebėseną atliekama, dėl papildomos informacijos, reikalingos finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos kokybės stebėsenai atlikti, pateikimo. Taip pat siūloma LPFĮ 12 straipsnio 7 dalimi, AĮ 10¹ straipsnio 7 dalimi, ĮGAI 26 straipsnio 6 dalimi, VŠĮ 12 straipsnio 7 dalimi nustatyti subjektui, gavusiam Tarnybos kreipimąsi dėl informacijos pateikimo, pareigą prašomą informaciją pateikti. Šiomis nuostatomis būtų sudarytos galimybės Tarnybai atlikti aukštesnės kokybės finansinių ataskaitų, 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 prašoma ne kiekvienu atveju atliekant subjekto finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos kokybės stebėseną, bet tik tada, kai kyla klausimų dėl jų kokybės.

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

ĮGAI 35 straipsnio 4 dalyje, LPFĮ projektu keičiamo 12 straipsnio 6 dalyje, AĮ projektu keičiamo 10¹ straipsnio 6 dalyje, VŠĮ projektu keičiamo 12 straipsnio 6 dalyje siūloma nustatyti, kad Tarnyba, paskirta atlikti subjekto finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos kokybės stebėseną, pateiktų JAR tvarkytojui stebėsenos ataskaitą apie atliktą stebėseną ir nustatytus finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos kokybės trūkumus, kurios pagrindu JAR tvarkytojas įregistruotų šį faktą paskelbdamas prie atitinkamos ataskaitos, kad buvo nustatyti jos trūkumai. Šis faktas būtų skelbiamas tol, kol skelbiama atitinkama ataskaita. Tokia žyma teiktų sprendimus priimančiam ataskaitų vartotojui papildomą informaciją – skelbiamose ataskaitose Tarnyba nustatė ataskaitų trūkumų.

FAAI projekto 73 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 taikytinas, Audito reglamento 10 straipsnyje nustatytų reikalavimų, pateikia JAR tvarkytojui informaciją apie pareiškimą ir pagal šią informaciją JAR tvarkytojas skelbia

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 neteisingų juridinio asmens, užsienio juridinio asmens ar kitos organizacijos filialo finansinių ataskaitų (konsoliduotųjų finansinių ataskaitų), metinės ataskaitos pateikimo Juridinių asmenų registro tvarkytojui; 4 dalis – dėl neteisingos juridinio asmens pelno mokesčio informacijos ataskaitos pateikimo Juridinių asmenų registro tvarkytojui, pelno mokesčio informacijos ataskaitos nepateikimo Juridinių asmenų registro 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.

informaciją apie nustatytus trūkumus. Šis faktas JAR skelbiamas tol, kol skelbiama auditoriaus išvada ir (arba) tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvada.

4.3.5. Finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, auditoriaus išvados teikimo JAR tvarkytojui forma

Siūloma VŠĮ 12 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 ĮGAĮ projekto 37 straipsnio 1 dalį. Siūlomais keitimais bus pašalinta galiojančio reglamentavimo spraga, kai Vyriausybė, nesant įstatyminio 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 apimtys, paprastesnis), palaipsniui pereinant prie įmonių vadovybės ataskaitos skaitmeninio teikimo.

4.3.6. 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 parengimo 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 Lietuvos finansinės atskaitomybės standartuose. 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 Tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus.

4.3.7. 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 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,

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

pardavimo mokesčių, 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 užtikrinimo ataskaitos nepateikimo JAR tvarkytojui. Dėl šio administracinio nusižengimo teiseną pradėti, administracinių nusižengimų tyrimą atlikti ir administracinių nusižengimų protokolus surašyti pavesta JAR tvarkytojo pareigūnams.

4.4. Įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės ir subjektų finansinių ataskaitų audito reglamentavimas

4.4.1. Įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės reglamentavimas

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

1) perkeliant direktyvos nuostatas tiek ĮAI, tiek ĮGKAI nuostatos, reglamentuojančios kitų nei finansinės ataskaitos, ataskaitų (vadovybės ataskaita, apimanti tvarumo ataskaitą, bendrovių valdymo ataskaitą, atlygio ataskaitą), 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, tuo tarpu 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 įvardinti šių straipsnių numerius; tuo tarpu nėra 5 – 15 straipsnių;

4) nemaža dalis ĮAI ir ĮGKAI nuostatų kartoja (finansinių ataskaitų rengimo reikalavimai, ataskaitų teikimas ir skelbimas, 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, tvarumo ataskaitą vertinamas jos priklausymas ir padėtis įmonių grupėje;

6) naudojama sąvoka „metinis pranešimas“ nėra tiesioginis direktyvoje naudojamos 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 į „valdymo“, kaip ir žodis „*management*“,

siūloma ĮAI ir ĮGKAI nuostatas dėstyti viename įstatyme – ĮGKAI 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“.

Projekte atsisakyta kai kurių ĮAI ir ĮGKAI nuostatų:

1) ūkininkų ūkių finansinių ataskaitų sudarymo tvarką nustato Lietuvos Respublikos 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;

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

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 ataskaitos 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.).

4.4.2. Finansinių ataskaitų audito reglamentavimas

Atsižvelgiant į 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.

Kiti FAAĮ projekto keitimai:

- Remiantis Tarnybos pateikta informacija, praktikoje iškilęs poreikis tikslinti viešojo intereso įmonių sąvoką. Dėl dabartinės FAAĮ sąvokos apibrėžties kai kuriais atvejais susidaro situacijos, kai, pvz., patrunuojamoji įmonė patenka į viešojo intereso įmonių sąvoką, tačiau ją valdanti patrunuojančioji įmonė nepatenka, nors yra svarbi visuomenės poreikiams užtikrinti, užima dominuojančią padėtį rinkoje, tačiau neatitinka FAAĮ nustatytos sąlygos, kad pajamos iš reguliuojamos veiklos turi sudaryti daugiau nei 50 procentų, arba priskiriamos tais atvejais, jei turima daugiau nei 50 procentų akcijų, ir neįtraukiamos įmonės, kai jų kontrolė įgyvendinama per kitas valstybės ar savivaldybių kontroliuojamas įmones. Tokia pati situacija gali susiklostyti ir atvirkštiniais atvejais, t. y. kai patrunuojančioji įmonė atitinka viešojo intereso įmonės statusą, tačiau svarbi visuomenei jos patrunuojamoji įmonė minėto reikalavimo neatitinka. Todėl siūlomas FAAĮ keitimas susijęs su papildomo kriterijaus nustatymu – nustatant reikalavimą vertinti įmonėms daromą tiesioginį ir netiesioginį lemiamą poveikį, kaip jis apibrėžtas IIIGAĮ projekte, kuris iš esmės sprendžia problemą, kai dėl dabar esančių kriterijų, pagal kuriuos nustatoma, ar įmonė yra viešojo intereso ar ne, įmonių grupės viena įmonė patenka į viešojo intereso įmonės sąvoką, kita – ne, nors abi yra svarbios visuomenei ir viešajam interesui užtikrinti.

- Galiojančiame FAAĮ nėra numatytas minimalus audito darbo dokumentų saugojimo terminas audito įmonėse. Pagal nusistovėjusią praktiką, vadovaujamas 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 metus²⁴ (tiek dėl finansinių ataskaitų audito, tiek dėl tvarumo atskaitomybės užtikrinimo), siūloma FAAĮ projekto 52 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.

- 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 pirmiausiai 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 – pirmiausiai dėstyti tas, kurios tiesiogiai aktualios audito užsakovui: santykiai su

²⁴ FAAĮ 42 straipsnio 1 dalis.

auditoriumi, audito įmone, jo parinkimas, kuo vadovaujantis atliekamos tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugos.

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 tvarumo ataskaitų ir jų užtikrinimo bus užtikrintas didesnis stambiojo verslo, įmonių, kurių vertybiniais popieriais leista prekiauti reguliuojamoje rinkoje skaidrumas tvarumo klausimais, apimančiais ir valdymo veiksnius, prisidės prie korupcijos, kyšininkavimo atvejų prevencijos.

7. Kaip įstatymų įgyvendinimas atsilieps verslo sąlygoms ir jo plėtrai

Siūlomais keitimais dėl tvarumo ataskaitų:

- Ataskaitų vartotojams suteikiama nauja, ES lygiu unifikuota priemonė – tvarumo ataskaita – susipažinti su įmonės tvarumo klausimų valdymu, mažinanti iki šiol neretai pasitaikančią „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 tvarumo ataskaitas padidės jų parengimo sąnaudos – bus reikalingos vienkartinės informacinių sistemų pritaikymo, politikų, strategijų nustatymo, verslo modelio peržiūros išlaidos bei nuolatinės palaikymo, tvarumo ataskaitoms reikalingos informacijos rinkimo, ataskaitų rengimo, jų užtikrinimo paslaugų įsigijimo išlaidos;
- Įmonės, nerengiančios tvarumo ataskaitų, tačiau turinčios verslo santykius su rengiančiomis tvarumo ataskaitas įmonėmis, bus prašomos pateikti informaciją, reikalingą tvarumo ataskaitoms parengti (tiekimą grandinės, naudos grandinės), t. y. jos bus priverstos rengti ir teikti papildomą informaciją.

Siūlomais keitimais dėl įmonės piniginių rodiklių dydžių peržiūros bus sumažinta kai kurių įmonių (kurių kategorija keičiasi į žemesnę dėl įmonės piniginių kriterijų dydžių pakėlimo) finansinių ataskaitų rengimo, audito našta.

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, labdaros ir paramos 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.
- 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.

- JAR pradėjus skelbti informaciją prie atitinkamų finansinių ataskaitų, metinio pranešimo, veiklos ataskaitos, auditoriaus išvados 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 kokybę.

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 kartu priimti teikiamus Įstatymų projektus.

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 Europos Sąjungos dokumentus

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

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

- Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. lapkričio 12 d. nutarimas Nr. 1407 „Dėl Juridinių asmenų registro nuostatų patvirtinimo“;
- Lietuvos Respublikos finansų ministro 2022 m. kovo 16 d. įsakymas Nr. 1K-93 „Dėl Juridinių asmenų registre viešai skelbiamų finansinių ataskaitų kokybės stebėsenos“;
- 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“;
- 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“;
- Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002 m. gegužės 15 d. įsakymas Nr. 134 „Dėl Vidutinio metinio darbuotojų skaičiaus pagal sąrašą apskaičiavimo taisyklių patvirtinimo“.
- 28-asis verslo apskaitos standartas „Įmonių likvidavimas“.

Tvarumo atskaitomybės direktyva keičiamų Audito direktyvos 24b ir 45 straipsnių nuostatos perkeliama 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“.

13. Kiek biudžeto lėšų pareikalaus ar leis sutaupyti įstatymų įgyvendinimas

Biudžeto lėšų prireiks JAR programinių priemonių pakeitimams:

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

- įgyvendinant ĮAI, VŠII, AI, LPFI, FAAI projektų nuostatas, susijusias su informacijos apie finansinių ataskaitų ir (arba) metinio pranešimo (veiklos ataskaitos) kokybės stebėseną ir jos rezultatus, apie auditoriaus išvados neatitikimą nurodytiems reikalavimams registravimu JAR, taip pat VŠII, AI, LPFI, ABI projektų nuostatas, susijusias su likvidavimo pabaigos finansinės ataskaitos teikimu JAR, reikės lėšų JAR IS pritaikymui – preliminarium vertinimu, reikalingų lėšų poreikis – 19 602 Eur (su PVM).

- privalomo audito atlikimo atvejams nustatyti (kai patikra galėtų būti atlikta realizavus Registrų centro elektroninių paslaugų sistemos sąsają su JAR) taikomų programinių priemonių sukūrimui ir viešosioms įstaigoms, asociacijoms, labdaros ir paramos fondams skirtų finansinių ataskaitų elektroninio formato rinkinių formų, patikslintų pagal VŠII, AI, LPFI projektų nuostatas, sukūrimui reikalingos lėšos preliminarium vertinimu – 36 663 Eur (su PVM).

- Tarnybos vertinimu, priklausomai nuo įstatymuose nustatytos stebėsenos apimtys dydžio, kasmetinės biudžeto lėšos būtų nuo 60 iki 180 tūkst. Eur.

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*

„Tvarumo ataskaita“, „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.