



Jonas Balsys

Direktorius, Kapitalo rinkų,
apskaitos konsultacijų ir
tvarumo paslaugų grupės
vadovas, „PwC“ Lietuva

Keliama kokybės kartelė –
ar įmonės pasiruošusios
atitikti aukštus tvarumo
audito reikalavimus?

Turinys

1. Nefinansinės informacijos ir jos užtikrinimo svarba
2. Tvarumo informacijos atskleidimo ir užtikrinimo praktika iki šiol
3. Reguliavimas jau čia: BTAD, ETAS, ŠEŠD Protokolas
4. Tvarumo informacijos užtikrinimas: nauda, apimtis, pasirengimas
5. Audito Komiteto ir / ar Valdybos vaidmuo
6. Kur įmonės yra dabar?
7. Gerosios praktikos ir tobulintinos sritys
8. Klausimų ir atsakymų sesija



1

Nefinansinės
informacijos ir jos
užtikrinimo svarba

Nefinansinės informacijos, ir jos užtikrinimo, svarba auga

Šiandien įmonės yra vertinamos ne tik pagal finansinę informaciją.

Tvarumo ataskaitų teikimo standartai tobulėja. BTAD daugelį įmonių įpareigoja ne tik teikti tvarumo ataskaitas, bet gauti **visą ataskaitą apimančio riboto užtikrinimo** išvadą iš nepriklausomo auditoriaus.

Taip pat ir suinteresuotosios šalys siekia, kad įvairių įmonių viešai atskleidžiama tvarumo informacija būtų **objektyvi ir palyginama**.

Suinteresuotos šalys labiau pasitiki teikiama informacija, jei ji yra užtikrinta

Rezultatai tvarumo srityje reikšmingai veikia įmonės reputaciją, talentų pritraukimą ir išlaikymą, kapitalo prieinamumą ir finansavimo kainą, galimybę dirbti su tam tikrais verslo partneriais ir galiausiai įmonės vertę.

Nepriklausomo, aukštos kokybės užtikrinimo vis dažniau tikisi ne tik investuotojai, bet ir klientai bei tiekėjai, kurie taip pat turi teikti ir užtikrinti savo vertės grandinės informaciją.

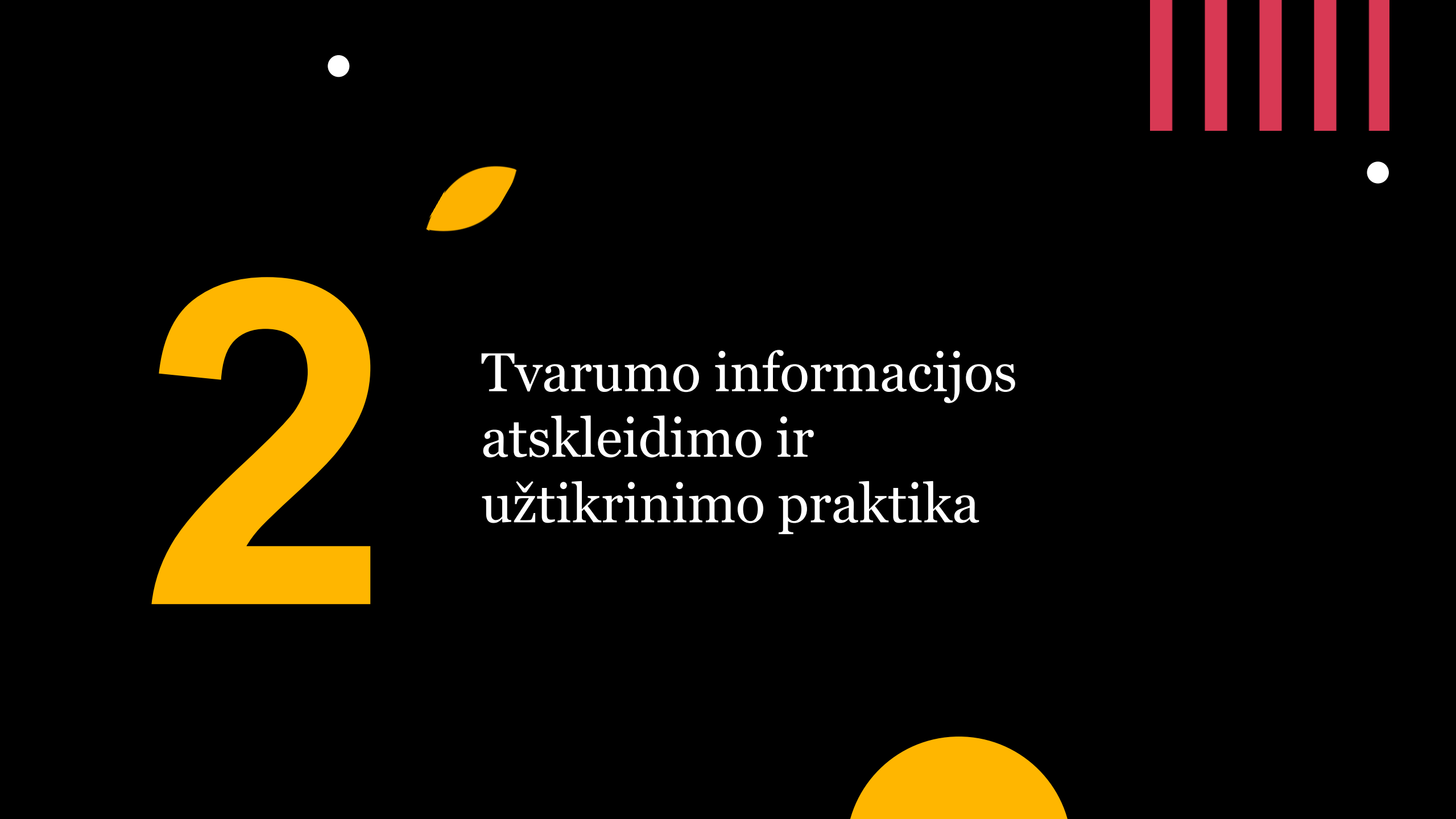
94%

investuotojų mano, kad įmonių ataskaitose yra bent šiek tiek „**žaliojo smegenų plovimo**“ (t.y. nepatikimų ar melagingų tvarumo teiginių)¹

75%

tikisi, kad užtikrinimą teikiančiai įmonei bus taikomi **reguliuojami etikos standartai ir nepriklausomumo reikalavimai**¹

¹ 2023 metų PwC pasaulinės investuotojų apklausos rezultatai (paskelbta 2023 m. lapkritį) – išorinė apklausa, kurioje renkami 345 investuotojų ir analitikų atsakymai iš 30 pasaulio teritorijų.



2

Tvarumo informacijos
atskleidimo ir
užtikrinimo praktika

Tvarumo informacijos atskleidimo ir užtikrinimo praktika*

Bendri rodikliai

98%

Įmonių skelbia bent šiek tiek tvarumo informacijos

95%

Audito įmonių taiko 3000-ąją TUUS (persvarstyta)

57%

Užtikrinimo paslaugų teikia audito arba jų susijusios įmonės

80%

Iš visų auditų suteikia riboto užtikrinimo lygį

70%

ESG užtikrinimo paslaugų suteikė ta pati audito įmonė, kuri atlieka bendrovės finansinį auditą

69%

Įmonių, kurios skelbia tvarumo informaciją, gauna užtikrinimą

86%

Įmonių naudojo įvairius standartų rinkinius rengdamos tvarumo ataskaitas

79%

Įmonių naudojo ar savo ataskaitose referavo į darnaus vystymosi tikslus

74%

Įmonių naudojo ar referavo į GRI standartus

Tvarumo informacijos atskleidimo ir užtikrinimo praktika*

* Tarptautinės Buhalterių Federacijos 2023 m. ataskaitos duomenys

Tvarumo informacijos apimtis ir užtikrinimas tose įmonėse, kurios skelbia tokią informaciją

97%

Įmonių teikia informaciją apie ŠESD emisijas ir susijusius dalykus

99%

Įmonių teikia informaciją apie kitus aplinkosaugos aspektus

100%

Įmonių teikia informaciją apie socialinius dalykus

94%

Šių įmonių gauna užtikrinimą dėl ŠESD emisijų atskleidimų

82%

Šių įmonių gauna užtikrinimą dėl kitų aplinkosaugos aspektų atskleidimų

74%

Šių įmonių gauna užtikrinimą dėl socialinių dalykų atskleidimų

100%

Įmonių teikia informaciją apie tvarios valdysenos aspektus

56%

Šių įmonių gauna užtikrinimą dėl tvarios valdysenos atskleidimų

96%

Įmonių teikia informaciją apie visus aktualius tvarumo dalykus

53%

Šių įmonių gauna užtikrinimą dėl visų aktualių tvarumo dalykų atskleidimų

Tvarumo informacijos atskleidimo ir užtikrinimo praktika*

Tvarumo informacijos pateikimo vieta ir jos užtikrinimo tendencijos

65%

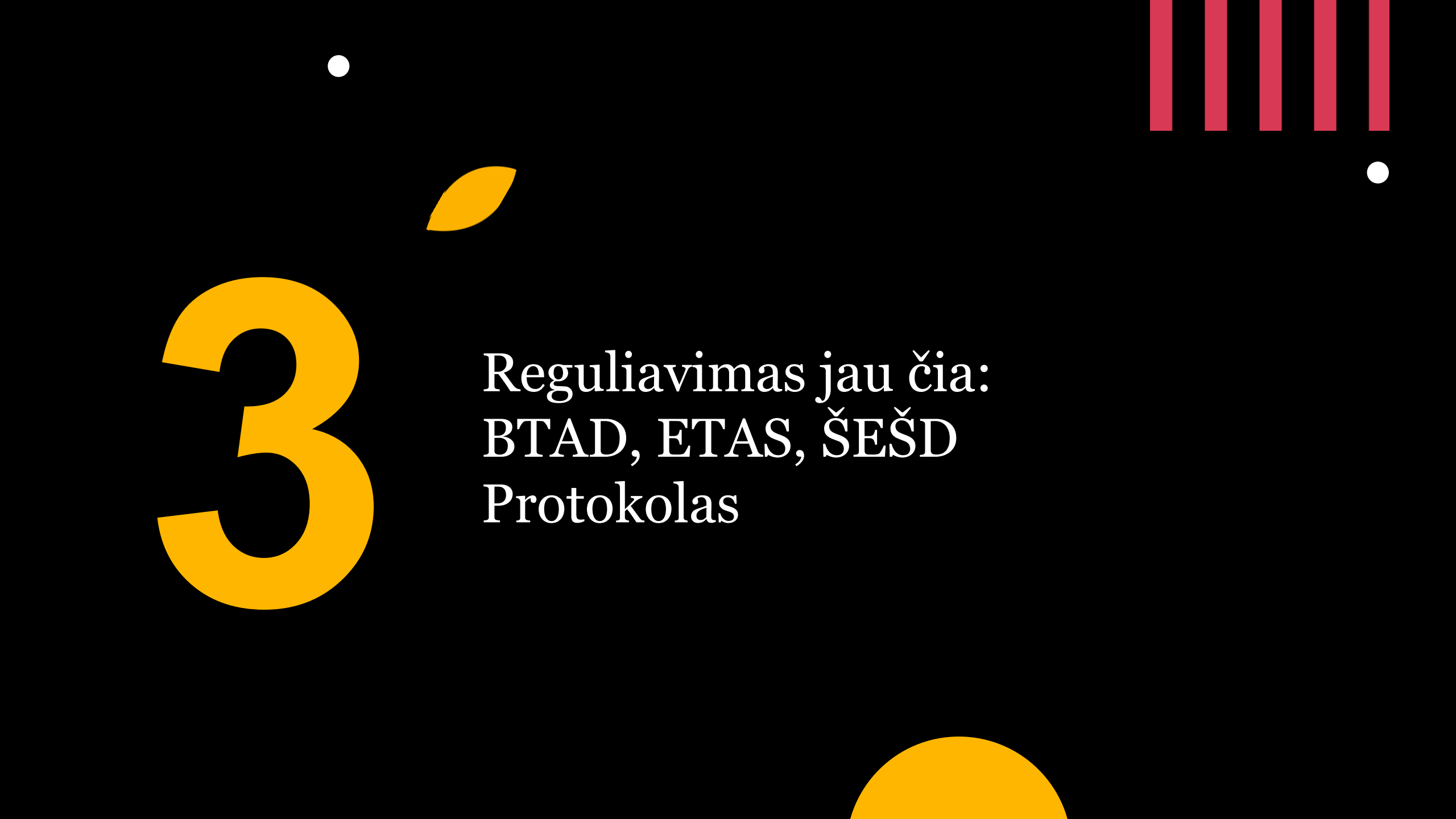
Įmonių, atskleidžiančių tvarumo informaciją savo tvarumo ataskaitose, gauna užtikrinimą

77%

Įmonių, atskleidžiančių tvarumo informaciją savo integruotose metinėse ataskaitose, gauna užtikrinimą

50%

Įmonių, atskleidžiančių tvarumo informaciją savo metiniame pranešime, gauna užtikrinimą



3

Reguliavimas jau čia:
BTAD, ETAS, ŠEŠD
Protokolas

Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyva (BTAD)

Reguliavimas ir Europos tvarumo atskaitomybės standartai (ETAS) – jau čia

**Pagrindiniai
pokyčiai ES
nuo 2024 m.**



Kam taikoma?	Reikšmingai išplėstas įmonių, kurios privalės rengti tvarumo ataskaitas, skaičius
Kaip?	■ Platesnis tvarumo ataskaitų turinys, įskaitant taksonomijos atskleidimus ■ Patvirtinti visiems vienodi standartai ES lygiu (ETAS) ■ Apibrėžta dvigubo reikšmingumo sąvoka
Kur?	Tvarumo informacija bus (naujos) metinės vadovybės ataskaitos sudėtinė dalis
Kokia forma?	Kai bus patvirtinta atitinkama taksonomija, taps privalomas tvarumo informacijos žymėjimas elektroninio ataskaitų teikimo formatu (ESEF)
Atsakomybė	Už parengimą atsakinga vadovybė, o už priežiūrą – Valdyba / Audito Komitetas
Reguliavimas	Aiškiai apibrėžtos atsakomybės už ataskaitos parengimą, priežiūrą ir teisės aktų laikymosi užtikrinimą
Užtikrinimas	Privalomas tvarumo informacijos užtikrinimas. „Ribotas užtikrinimas“ nuo pirmojo informacijos teikimo periodo, vėliau perėjimas prie „Pakankamo užtikrinimo“.
Didelėms viešojo intereso įmonėms taikoma jau už 2024 m, apie 50.000 kitų ES veikiančių įmonių – už 2025 m. arba vėliau.	

ŠESD protokolo „Įmonių apskaitos ir ataskaitų teikimo standartas“



Šiltnamio efektą sukeliančių dujų protokolas (ŠEŠD Protokolas; angl. *GHG Protocol*) yra pagrindinis anglies dioksido apskaitos standartas, plačiai naudojamas visame pasaulyje.

ŠESD Protokolo standartai ir gairės leidžia įmonėms matuoti, valdyti ir pranešti apie šiltnamio efektą sukeliančių dujų išmetimą iš savo veiklos ir vertės grandinių.

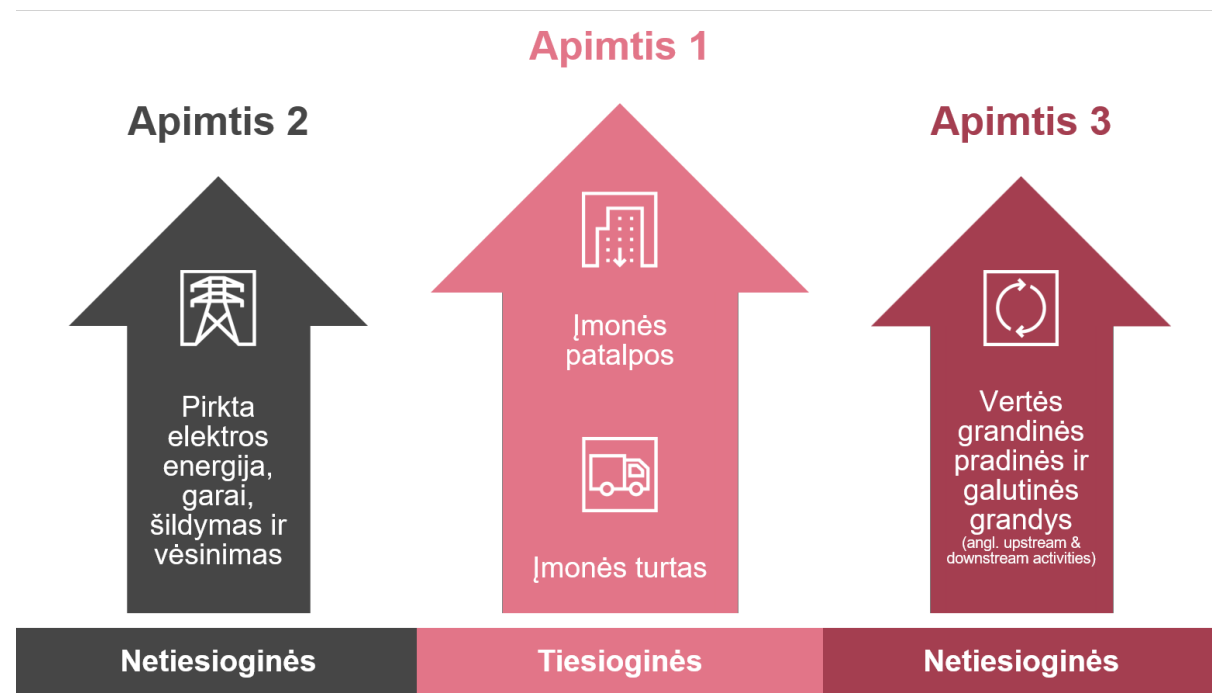
ŠEŠD Protokolas taikomas **visų dydžių** subjektams, miestams ir šalims.

ŠESD protokole pateikiamos gairės, kaip apibrėžti įmonės **organizacines ribas** emisijų apskaitai.

Apibrėžiamos **trys emisijų sritys**: 1, 2 ir 3 apimtys emisijos.

ETAS reikalauja vadovautis ŠEŠD protokolu skaičiuojant emisijas, nebent tam tikros protokolo nuostatos prieštarautų pačių ETAS nuostatom.

Daugelis įmonių, atskleidžiančių ŠEŠD emisijas, **jau taiko ŠEŠD Protokolą**.





4

Tvarumo informacijos
užtikrinimas: nauda,
apimtis, pasirengimas

Tvarumo informacijos užtikrinimo nauda

Kokybiška tvarumo informacija – pateikta naudojant aktualius, patikimus ir skaidrius, bei nepriklausomai patikrintus, duomenis – yra naudinga daugeliu aspektų

Padedą priimti pagrįstus sprendimus, o taip pat ir atliepia investuotojų ir visuomenės lūkesčius

Leidžia rasti klaidas ir iškraipymus, sumažinti „žaliojo smegenų plovimo“ neigiamą įtaką, didinti atskleidžiamos informacijos skaidrumą ir patikimumą

Įgalina pakelti tvarumo duomenų ir įmonės taikomų jų rinkimo procesų bei vidaus kontrolių brandos lygį

Atliepia reguliuojančių institucijų lūkesčius, o kartu ir padeda Audito Komitetams atlikti savo pareigas prižiūrint tvarumo ataskaitų rengimo procesą

Tvarumo informacijos užtikrinimas pagal BTAD

„Ribotas užtikrinimas“ privalomas nuo pirmojo informacijos teikimo periodo

Ką reikia užtikrinti?

Ribotas užtikrinimas turi apimti šiuos tvarumo atskaitomybės elementus:

1. Ar Grupė tinkamai atliko **dvejopo reikšmingumo vertinimo** procesą ir nustatė visas reikšmingas temas?
2. Ar Grupės tvarumo ataskaita (įskaitant **atskleidimus**) atitinka **ETAS reikalavimus**?
3. Ar ES taksonomijos (**tvaryų veiklų**) atskleidimai atitinka reikalavimus?
4. Ar tvarumo ataskaita **tinkamai paženklinta** pagal ES elektroninio ataskaitų teikimo formatą (kai bus parengta atitinkama taksonomija)?

Kas gali atlikti užtikrinimą?

Perkeliant BTAD nuostatas į LR teisės aktus, buvo papildytas LR Finansinių ataskaitų audito ir kitų užtikrinimo paslaugų įstatymas. Tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugas įstatymo nustatyta tvarka gali teikti:

1. auditorius, turintis teisę teikti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugas;
2. audito įmonė, turinti teisę vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą;
3. nepriklausomas užtikrinimo paslaugos teikėjas.

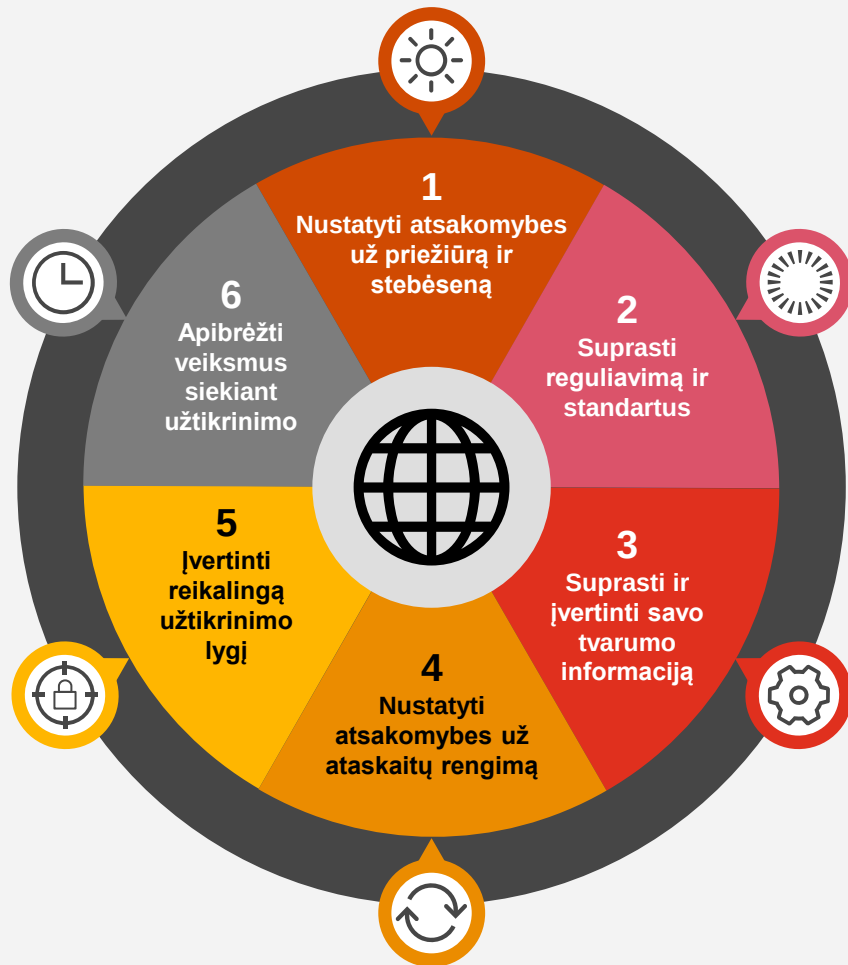
Tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugas gali teikti tiek tas pats, tiek ir kitas auditorius arba audito įmonė, negu tie, kurie atliko finansinių ataskaitų auditą.

Kaip ir finansinių ataskaitų auditams, taip ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugoms bus taikomas panašus kokybės peržiūros procesas.

„Pakankamas užtikrinimas“

Tikimasi, kad Europos Komisija iki 2028 m. spalio 1 d. patvirtins audito/užtikrinimo standartus, kurie leistų pasiekti pakankamą užtikrinimą, atsižvelgiant į tai, ar toks užtikrinimo lygis bus priimtinas auditoriams ir tvarumo ataskaitas rengiančioms įmonėms.

Kokie žingsniai padėtų įmonėms pasirengti užtikrinimui?



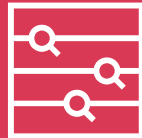
Deja, reali situacija Lietuvoje tikrai ne tokia gera – Valdybos / Audito Komitetų įtraukimas vėluoja ir yra tik pavienėse įmonėse, tvarumo standartų ir rodiklių supratimas yra gana bazinio lygio, trūksta geros struktūros tvarumo ataskaitų pavyzdžių.

ETAS taikymas: pirminiai EFRAG pastebėjimai



Dvigubas reikšmingumo vertinimas (DMA):

- Dauguma įmonių pripažįsta išsamaus, objektyviais įrodymais pagrįsto DMA vertę (palyginus su dažniausiai kokybine ir (arba) vertinamąja DMA versija) kaip strateginę ataskaitų teikimo ir ESG valdymo prioritetų nustatymo veiklą, suderinimą su ETAS. Kai kurios įmonės mano, kad tai yra atitikties vykdymas.
- Įmonės taiko įvairius savo DMA metodus – nuo labiau duomenimis pagrįsto iki labiau kokybiniu vertinimu pagrįsto požiūrio.
- Įmonės supranta vidinių ekspertų ir suinteresuotųjų šalių indėlio svarbą ir siekia struktūriškai su jais bendrauti. Svarstomi įvairūs variantai, kaip įtraukti suinteresuotąsias šalis.



Vertės grandinė (VC):

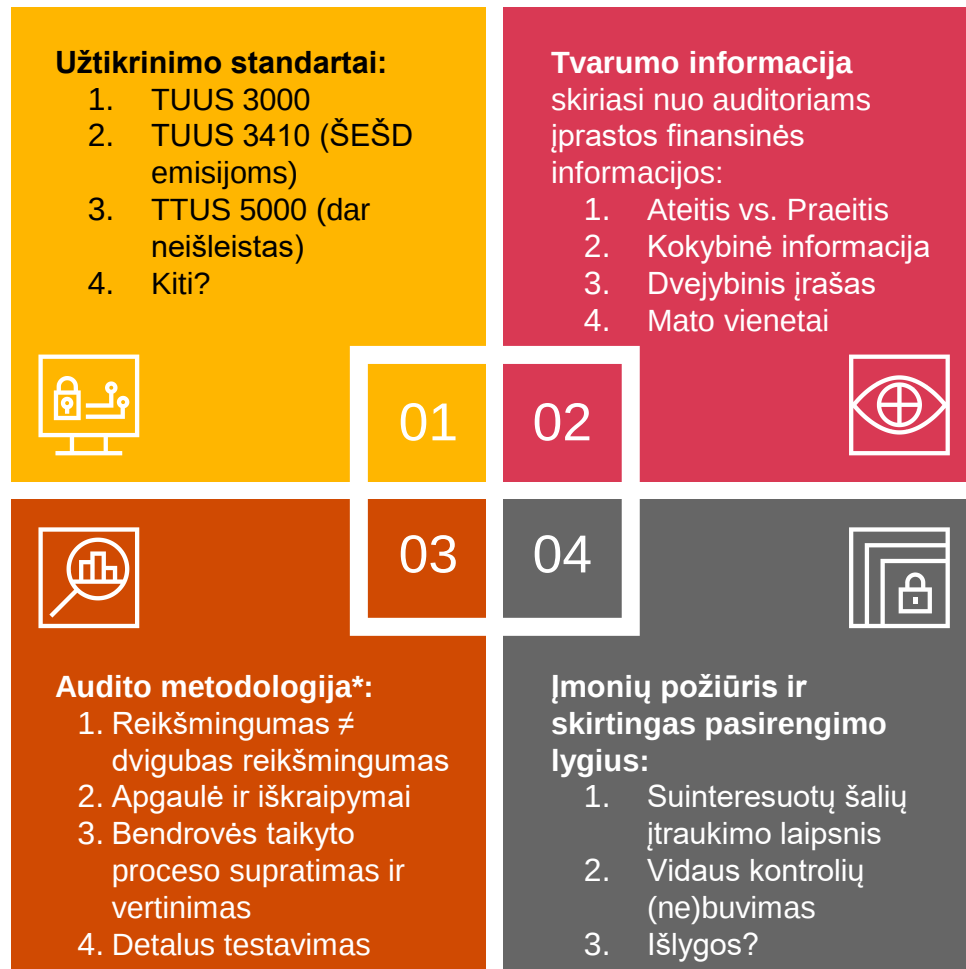
- VC sritis yra mažiausiai išvystyta tarp tyrime dalyvavusių įmonių, o sektoriaus gairės galėtų suteikti daugiau aiškumo.
- Kelios įmonės taiko supaprastintą apibendrintą vertės grandinės analizę (t.y. tik tiekėjų, vartotojų ir savo veiklos siauros apimties analizę) ir taiko pereinamojo laikotarpio nuostatas.



Įmonės išreiškė sutarimą, kad BTAD ataskaitų teikimas:

1. sustiprino bendradarbiavimą tarp įvairių funkcijų ir skyrių (pvz., tarp tvarumo, finansų, rizikos, IT ir verslo padalinių).
2. pabrėžė poreikį standartizuoti ESG ataskaitų teikimo procesus, įskaitant duomenų kokybės kontrolę (panašią į finansinę atskaitomybę), ypač rengiantis užtikrinimui.
3. Išryškino tai, kad reikalingi papildomi resursai ir žinios, įskaitant IT sistemų pritaikymą tvarumo informacijai.

Riboto tvarumo ataskaitų užtikrinimo apimtis ir iššūkiai



- 1** TTUS 5000 kol kas nėra patvirtintas, bet šio standarto projektas apibrėžia daugelį tvarumo informacijos užtikrinimui aktualių klausimų, įskaitant užtikrinimo apimtį (visa ataskaita vs. tik pasirinkta jos dalis), skirtumus tarp riboto ir pakankamo užtikrinimo, audito įrodymų kokybę. Remiasi kai kuriais TAS.
- 2** Buhalteriai ir auditoriai labiau įpratę analizuoti istorinius duomenis, kai kurias problemas padeda lengviau nustatyti šimtmečius naudojama dvejybinio įrašo sistema. Tuo tarpu tvarumo informacija yra iš esmės kitokia.
- 3** Kadangi kol kas nėra patvirtinto vieningo tvarumo informacijos užtikrinimo standarto, skirtingi auditoriai gali labai skirtingai vertinti reikalingą testavimo apimtį riboto užtikrinimo nuomonei parengti.
- 4** Tikėtina, kad pirmaisiais užtikrinimo metais, įmonių pasirengimo lygis ir tvarumo ataskaitų kokybė labai skirsis. Kokią įtaką tai turės auditorių darbui ir išvadoms?

* **Naudingas šaltinis:** Europos audito priežiūros įstaigų komiteto (CEAOB) patvirtintos Tvarumo atskaitomybės užtikrinimo rekomendacinės gairės



5

Audito Komiteto ir/ar
Valdybos vaidmuo

Esminis Audito Komiteto ir/ar Valdybos vaidmuo

Pagal BTAD, viešojo intereso įmonės Audito Komitetas turi tiesioginę tvarumo ataskaitų parengimo ir užtikrinimo proceso priežiūros rolę

Tvarumo informacija bus įtraukta į metinę vadovybės ataskaitą (buv. metinis pranešimas), už kurią atsakingą įmonės Valdyba ir / ar Audito Komitetas.

Užtikrinti, kad vadovybė veiksmingai valdo reikšmingas rizikas

Išsaugoti (ir stiprinti) įmonės reputaciją ir auginti įmonės vertę

Išorinis patikimo nepriklausomo auditoriaus atliekamas tvarumo informacijos užtikrinimas suteikia papildomą gynybos liniją įmonės rizikos valdymo procesuose ir padeda Audito Komitetams vykdyti priežiūros funkcijas.



6

Kur įmonės yra dabar?

Kaip įvertinti konkrečios įmonės pasirengimo lygį?

Ataskaitų rengimas pagal BTAD ir ETAS – sudėtinga nauja sritis. Atsižvelgiant į žemą duomenų ir įmonių procesų brandos lygį, audito pastebėjimai ir išlygos yra labiau tikėtini, nei atliekant finansinį auditą.

Labai svarbu numatyti problemas, anksti identifikuoti spragas, ir suplanuoti laiko prisitaikyti.

Konkrečios įmonės tvarumo atskaitomybės brandos lygį galima įvertinti pagal šiuos aspektus

	Mažiau brandus	Labiau brandus
Dvigubo reikšmingumo vertinimas	Esminės tvarumo rizikos vis dar identifikuojamos arba tikrinamos su suinteresuotosiomis šalimis. Dvigubas reikšmingumo vertinimas nebuvo atliktas ir (arba) yra ribotas supratimas, ko tam reikia.	Atliktas išsamus įvertinimas, kokius tvarumo rodiklius įmonė stebės ir įtrauks į ataskaitas. Dvigubas reikšmingumo vertinimas jau buvo atliktas ir galėjo būti atskleistas ankstesnių metų tvarumo ataskaitoje.
Sistemos ir duomenys (lyginant su finansiniais duomenimis)	Duomenų tikslumas ir tvarumo informacijos rinkimas nebuvo patikrintas arba gali būti neišsamus. Sistemos ir procesai vis dar pradinuose etapuose ir toliau vystomi.	Yra įdiegtos sistemos, užtikrinančios duomenų tikslumą ir išsamumą. Pilnai sudokumentuoti procesai ir vidaus kontrolės, kurių brandos lygis panašus į finansinius procesus ir kontroles. Įmonė turi patikimą informaciją, reikalingą prognozuoti ateities rodiklius ir analizuoti scenarijus pagal ETAS.
Reikalavimų supratimo lygis	Įmonė neturi arba turi labai mažas tvarumo kompetencijas (pvz. už tvarumą atsakingas marketingo skyrius), nėra tikra dėl ataskaitų rengimo, teikimo ar užtikrinimo reikalavimų pagal BTAD, ETAS, ES taksonomiją ir / ar kitas jai taikytinas direktyvas.	Įmonė turi pakankamas tvarumo kompetencijas (pvz. turi patyrusį tvarumo vadovą, kuris koordinuoja visus procesus ir tvarumo ataskaitos rengimą) ir aiškiai supranta BTAD ir ETAS reikalavimus, aktyviai stebi naujienas, įskaitant tai, kas patenka į jų taikymo sritį, kada reikia teikti ataskaitas ir kada būtinas išorinis užtikrinimas.
Vadovybės atlygio politika	Jokio ryšio tarp tvarumo ataskaitose atskleistų tvarumo tikslų ir vadovų atlyginimo nėra.	Išsamiai atskleista, kokie tvarumo rodikliai ir tikslai naudojami nustatant vadovų atlyginimą. Aiškus ryšys tarp šių metrikų ir atskleidimo tvarumo ataskaitose.
Valdybos / Audito Komiteto įsitraukimas	Neanalizuojama, arba retai analizuojama, tvarumo informacija.	Valdyba turi pakankamai įgūdžių ir žinių apie BTAD ir ETAS. Darbotvarkėje skirtas laikas tvarumo ataskaitų ir rodiklių analizei ir klausimų dėl tvarumo atskleidimų pateikimui vadovybei.
Užtikrinimo reikalavimų supratimas	Įmonė nesupranta išankstinių užtikrinimo užduočių būtinų sąlygų* esmės. Trūksta duomenis patvirtinančių įrodymų (arba jie nekaupiami / nesaugomi), apskaitinių įvertinimų ir prielaidų pagrindimo.	Yra įvykdytos išankstinės užtikrinimo užduoties sąlygos*, įskaitant gebėjimą įrodyti, kad yra tinkamas pagrindinis dalykas ir kad informacija turi tinkamumo, išsamumo, patikimumo, neutralumo ir suprantamumo požymius. Lengvai prieinami tai patvirtinantys įrodymai.

* Nepriklausomai nuo norimo užtikrinimo lygio (ribotas ar pakankamas), 3000-ajame TUUS numatytos **išankstinės užtikrinimo užduoties sąlygos** turi būti patenkinamos PRIEŠ auditoriui sutinkant atlikti užtikrinimo paslaugą



7

Gerosios praktikos ir
tobulintinos sritys

Gerosios praktikos ir tobulintinos sritys



- Naudojamų mato vienetų (pvz. CO2 emisijų tonomis ar energijos kiekis kWh) supratimas
- Prielaidų ir jų šaltinių (pvz. CO2 emisijų faktorių) supratimas ir gebėjimas juos palyginti
- Reguliari rodiklių analizė ir stebėsena
- Pakankamas vadovybės įsitraukimas
- Laiku atliktas išsamus dvigubo reikšmingumo vertinimas (įskaitant suinteresuotųjų šalių įtraukimą ir paties proceso aprašymą / dokumentavimą)
- Susistemintos įmonės procedūros, taikomos renkant tvarumo informaciją ir rengiant tvarumo ataskaitą
- Įdiegtos vidaus kontrolės ir patikrinimai
- „Keturių akių“ principas

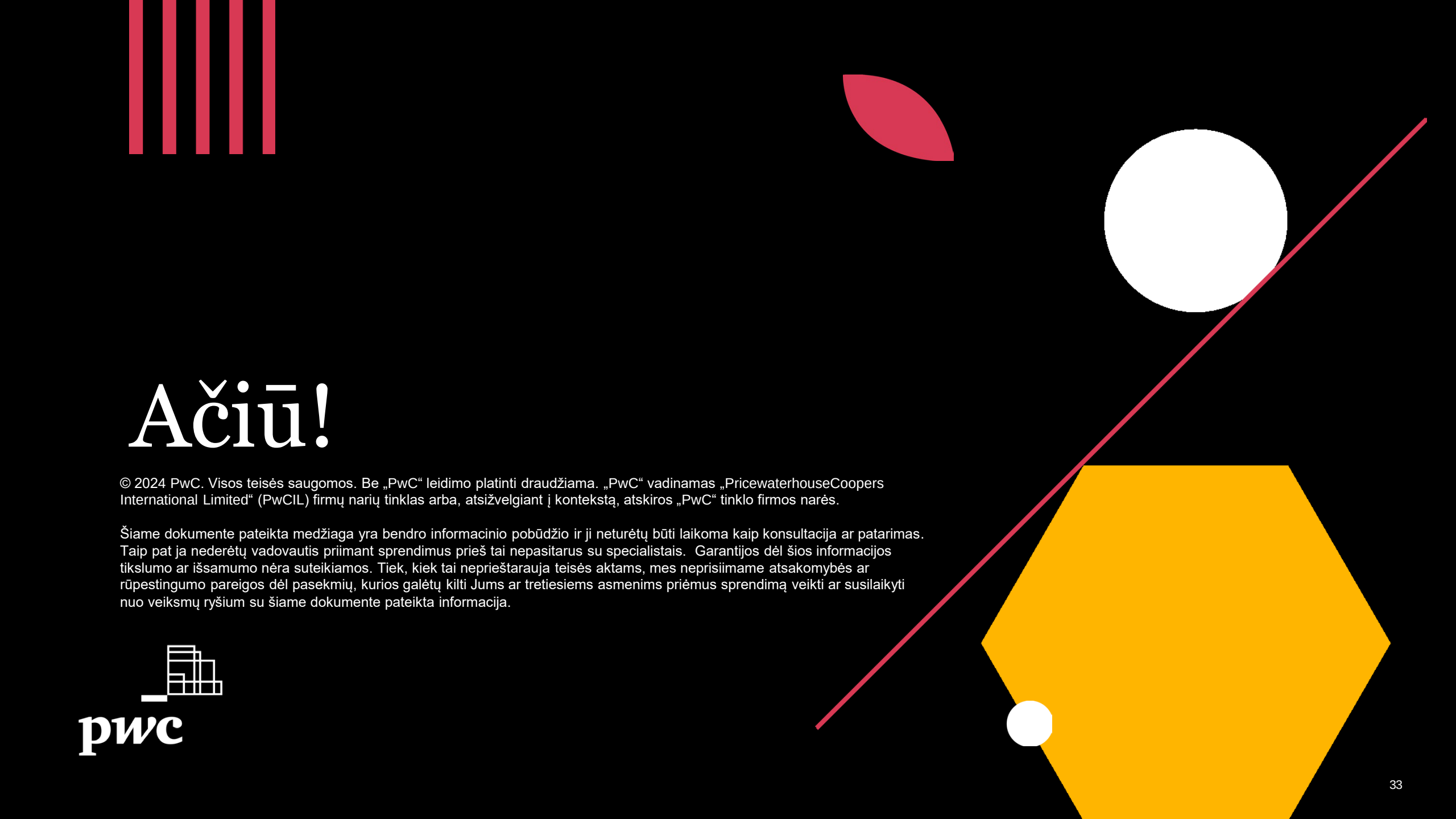


- Tvarumo ataskaita – vieno žmogaus (tvarumo vadovo) atsakomybė
- Tvarumo rodikliai skaičiuojami vieną kartą per metus
- CO2 mažinimo tikslai iškeliami nesuprantant, kaip skaičiuojamos emisijos ir ką įmonė gali įtakoti, o ko ne
- Vadovybė reguliariai nenagrinėja tvarumo rodiklių, tikslų ir įmonės progreso, nesupranta mato vienetų
- Tvarumo ataskaitoje atskleidžiami tik tie dalykai, kurie palankūs įmonei, nutylint arba paslepiant nepalankius dalykus (arba pasirenkant tų temų nenagrinėti)
- Esminė informacija paslepiaama tarp perteklinės neesminės informacijos
- Dvigubo reikšmingumo vertinimas atliekamas paviršutiniškai, paskutinę minutę, arba pakankamai neįtraukiant suinteresuotųjų šalių



8

Klausimai ir atsakymai



Ačiū!

© 2024 PwC. Visos teisės saugomos. Be „PwC“ leidimo platinti draudžiama. „PwC“ vadinamas „PricewaterhouseCoopers International Limited“ (PwCIL) firmų narių tinklas arba, atsižvelgiant į kontekstą, atskiros „PwC“ tinklo firmos narės.

Šiame dokumente pateikta medžiaga yra bendro informacinio pobūdžio ir ji neturėtų būti laikoma kaip konsultacija ar patarimas. Taip pat ja nederėtų vadovautis priimant sprendimus prieš tai nepasitarus su specialistais. Garantijos dėl šios informacijos tikslumo ar išsamumo nėra suteikiamos. Tiek, kiek tai neprieštarauja teisės aktams, mes neprisiimame atsakomybės ar rūpestingumo pareigos dėl pasekmių, kurios galėtų kilti Jums ar tretiesiems asmenims priėmus sprendimą veikti ar susilaikyti nuo veiksmų ryšium su šiame dokumente pateikta informacija.

