

Pranešimas konferencijoje TVARUMO REALYBĖ LIETUVOJE

# Etika tvarumo kontekste

Auditorė Jolanta Dalia Staliūnienė,  
BDO auditas ir apskaita, UAB





NR.

TURINYS

1.

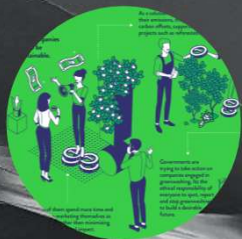
**ETIKOS NUOSTATOS**

2.

KOKYBĖ SVARBIAUSIA

# ETIKOS NUOSTATOS

## ETIKA RUOŠIANT TA IR ETIKA SUTEIKIANT TA UŽTIKRINIMĄ



**ETIKA RUOŠIANT TA:** ES Žaliųjų teiginių direktyva\* siekiama užkirsti kelią „žaliajam smegenų plovimui“ (angl. greenwashing) t.y. nepagristiems teiginiams apie produktų poveikį aplinkai (ir apgaulingas TA).

\* „ŽALIŲJŲ TEIGINIŲ“ DIREKTYVA (ES) 2024/825 KEIČIANČI NESĄŽININGOS KOMERCINĖS VEIKLOS DIREKTYVĄ 2005/29/EB IR VARTOTOJŲ TEISIŲ DIREKTYVĄ 2011/83/ES

**ETIKA SUTEIKIANT TA UŽTIKRINIMĄ:** Tarptautinis apskaitos profesionalų etikos kodeksas (įskaitant nepriklausomumo reikalavimus) + 3000 TUUS, nuo 2026 m. – 5000 tarptautinis tvarumo standartas

EUROPOS PARLAMENTO IR TARYBOS REGLAMENTAS (ES) Nr. 537/2014

EUROPOS PARLAMENTO IR TARYBOS DIREKTYVA 2006/43/EB



# GREENWASHING PAVYZDŽIAI

Žemiau pateikiamas nepagrįstų teiginių, kurie būtų laikomi žaliuoju plovimu, pavyzdžių sąrašas.

- ☐ Plastikinė pakuotė su nauja dušo užuolaida pažymėta „perdirbama“. Neaišku, ar pakuotė ar dušo užuolaida yra perdirbama. Bet kuriuo atveju etiketė yra apgaulinga, jei bet kuri pakuotės dalis arba jos turinys, išskyrus smulkius komponentus, negali būti perdirbami.
- ☐ Kilimėlis pažymėtas „50 % daugiau perdirbto turinio nei anksčiau“. Tiesą sakant, gamintojas padidino perdirbtų medžiagų kiekį iki 3% nuo 2%. Nors techniškai tiesa, žinutė perteikia klaidingą įspūdį, kad kilimėlyje yra daug perdirbto pluošto.
- ☐ Šiukšlių maišas pažymėtas „perdirbamas“. Šiukšlių maišai sąvartyne ar deginimo krosnyje paprastai nėra atskiriami nuo kitų šiukšlių, todėl mažai tikėtina, kad jie vėl bus naudojami jokiame tikslu. Teiginys yra apgaulingas, nes jame teigiama, kad nauda aplinkai neegzistuoja, kai nėra reikšmingos naudos.

# APGAULĖS RAIŠKA TVARUMO KONTEKSTE

## Galimybė

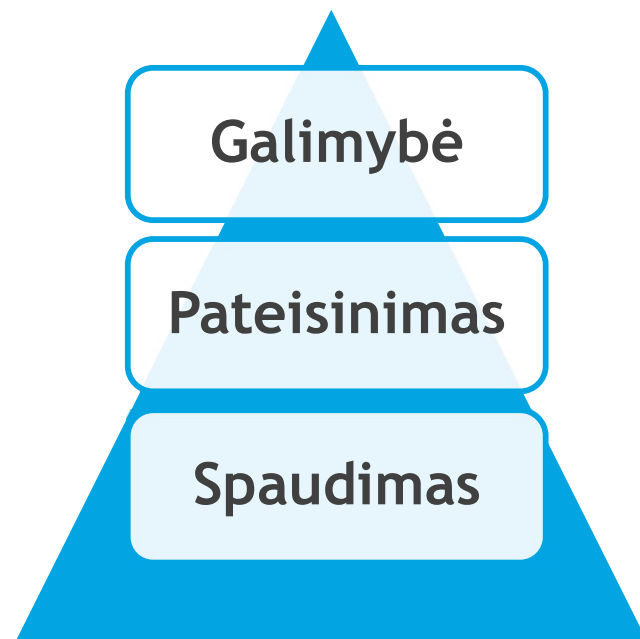
- ❖ Dėl daugelio įmonių struktūros, ilgas atstumas nuo tvarumo funkcijos iki vykdytojų;
- ❖ Pasiryžę paminti sąžinę asmenys įtraukiami į strateginių sprendimų priėmėjus;
- ❖ Tvarumo sąvoka metodikose ir standartuose vis dar maišoma su įmonės socialine atsakomybe;
- ❖ Dėl to asmenims gana lengva pateisinti kaip jie gali lengviau rasti teigiamų savo argumentų sprendimus.

## Gali būti kelios pateisinimo formos

- ☐ Atsakomybės neigimas, kai asmenys teigia, kad buvo priversti dėl ekonominių aplinkybių.
- ☐ Nerealus tikslo nustatymas
- ☐ Žalos neigimas
- ☐ Sukčiavimo aukų neigimas
- ☐ Pats kaltas
- ☐ Maža žala arba „greičiausiai nepajus neigiamų pasekmių“.

## Spaudimas

- Bankas, aplinkos apsaugos ministerija, vartotojų teisės, biudžetai
- Supraskamos tai, organizacijos gali kurti vidaus kontrolės priemones ir užtikrinti tinkamą prevencinę kontrolę



# Pastangos veikti subalansuoti Standartai



## Europos tvarumo atskaitomybės standartus ETAS sudaro šie standartai:

- horizontalieji – susiję su bendraisiais atskleidimo principais ir reikalavimais;
- teminiai – susiję konkrečiomis ESG sritimis: poveikiu aplinkai, socialiniu poveikiu ir organizacijos valdysena.

**Horizontalieji** standartai yra taikomi visoms įmonėms, kurios turės raportuoti remiantis ETAS.

**Teminiai** standartai yra taikomi konkrečioms reikšmingoms sritims, organizacijai nustatytoms dvejopo reikšmingumo vertinimo metu.

## ETAS standartai

|                                  |                                                                                                                                                                                                                                       |
|----------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Horizontalieji standartai</b> | 1 ETAS: Bendrieji reikalavimai<br>2 ETAS: Bendroji atskleistina informacija                                                                                                                                                           |
| <b>Teminiai standartai</b>       | <b>E: Poveikio aplinkai sritis</b>                                                                                                                                                                                                    |
|                                  | <b>Klimato kaita</b>                                                                                                                                                                                                                  |
|                                  | Pavyzdys: Prisitaikymas prie klimato kaitos ir klimato kaitos švelninimas, energijos vartojimas, ŠESD pėdsakas, klimato kaitos poveikis ir susijusios rizikos <b>E1</b>                                                               |
|                                  | <b>Tarša</b>                                                                                                                                                                                                                          |
|                                  | Pavyzdys: Oro tarša, vandens tarša, dirvožemio tarša, susirūpinimą keliančios medžiagos <b>E2</b>                                                                                                                                     |
|                                  | <b>Vandens ir jūrų išteklių</b>                                                                                                                                                                                                       |
|                                  | Pavyzdys: Vandens ir jūrų ištekliai, jų naudojimas ir priklausomybė nuo jų <b>E3</b>                                                                                                                                                  |
|                                  | <b>Biologinė įvairovė ir ekosistemos</b>                                                                                                                                                                                              |
|                                  | Pavyzdys: Poveikis biologinės įvairovės nykimui, poveikis rūšių būklei, poveikis ekosistemos bei priklausomybė nuo biologinės įvairovės ir ekosistemų <b>E4</b>                                                                       |
|                                  | <b>Išteklių naudojimas ir žiedinė ekonomika</b>                                                                                                                                                                                       |
|                                  | Pavyzdys: Įvairūs naudojami ištekliai ir priklausomybė nuo jų, atliekos, žiedinės ekonomikos principų taikymas <b>E5</b>                                                                                                              |
|                                  | <b>S: Socialinio poveikio sritis</b>                                                                                                                                                                                                  |
|                                  | <b>Sava darbo jėga</b>                                                                                                                                                                                                                |
|                                  | Pavyzdys: Darbo modelis ir sąlygos, darbuotojų įtraukimas, lygios galimybės, žmogaus teisių užtikrinimas, darbo užmokestis, darbuotojų sudėtis ir įvairovė, mokymai, darbuotojų sauga ir sveikata <b>S1</b>                           |
|                                  | <b>Vertės grandinės darbuotojai</b>                                                                                                                                                                                                   |
|                                  | Pavyzdys: Poveikis vertės grandinės darbuotojams ir su tuo susijusios rizikos bei politikos, neigiamo poveikio ištaisymo kanalai <b>S2</b>                                                                                            |
|                                  | <b>Paveikiamos bendruomenės</b>                                                                                                                                                                                                       |
|                                  | Pavyzdys: Poveikis paveikiamoms bendruomenėms (jų ekonominėms, socialinėms ir kitoms teisėms) ir su tuo susijusios rizikos bei politikos, bendruomenių įtraukimas, neigiamo poveikio ištaisymo kanalai <b>S3</b>                      |
|                                  | <b>Vartotojai ir galutiniai naudotojai</b>                                                                                                                                                                                            |
|                                  | Pavyzdys: Poveikis vartotojams ir galutiniams naudotojams (susijęs su informacija, privatumu, sauga, sveikata, įtrauktimi ir kt.), su tuo susijusios rizikos, politikos, jų įtraukimas, neigiamo poveikio ištaisymo kanalai <b>S4</b> |
|                                  | <b>G: Valdymo (valdysenos) sritis</b>                                                                                                                                                                                                 |
|                                  | <b>Verslo etika</b>                                                                                                                                                                                                                   |
|                                  | Pavyzdys: Verslo etika ir kultūra, santykiai su tiekėjais, korupcijos prevencija ir atvejai, politinė įtaka, mokėjimo praktikos <b>G1</b>                                                                                             |



## LIETUVOS BANKAS

Išleido su tvarumu susijusios informacijos atskleidimo rekomendacijas taikant:

- ☐ Reglamentą (ES) 2019/2088 dėl su tvarumu susijusios informacijos atskleidimo finansinių paslaugų sektoriuje
- ☐ Nefinansinės informacijos atskleidimo direktyvą 2014 m. spalio 22 d.
- ☐ *(Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2014/95/ES, kuria iš dalies keičiamos Direktyvos 2013/34/ES nuostatos dėl tam tikrų didžiųjų įmonių ir grupių nefinansinės ir įvairovės informacijos atskleidimo (angl. Non-Financial Reporting Directive, NFRD))*

ETIKA RUOŠIANT TA:

„VERSLAS IR FINANSŲ  
RINKA PRIVALO VENGTI IR  
SAUGOTIS  
EKOMANIPULIAVIMO,  
„ŽALIOJO SMEGENŲ  
PLOVIMO“ (ANGL.  
*GREENWASHING*) SAVO  
VEIKLOJE“

*LB Su tvarumu susijusios informacijos atskleidimo rekomendacijos*

**IBDO**

# TVARUMO RODIKLIAI

(žr. rekomendacijų 2 priedą)

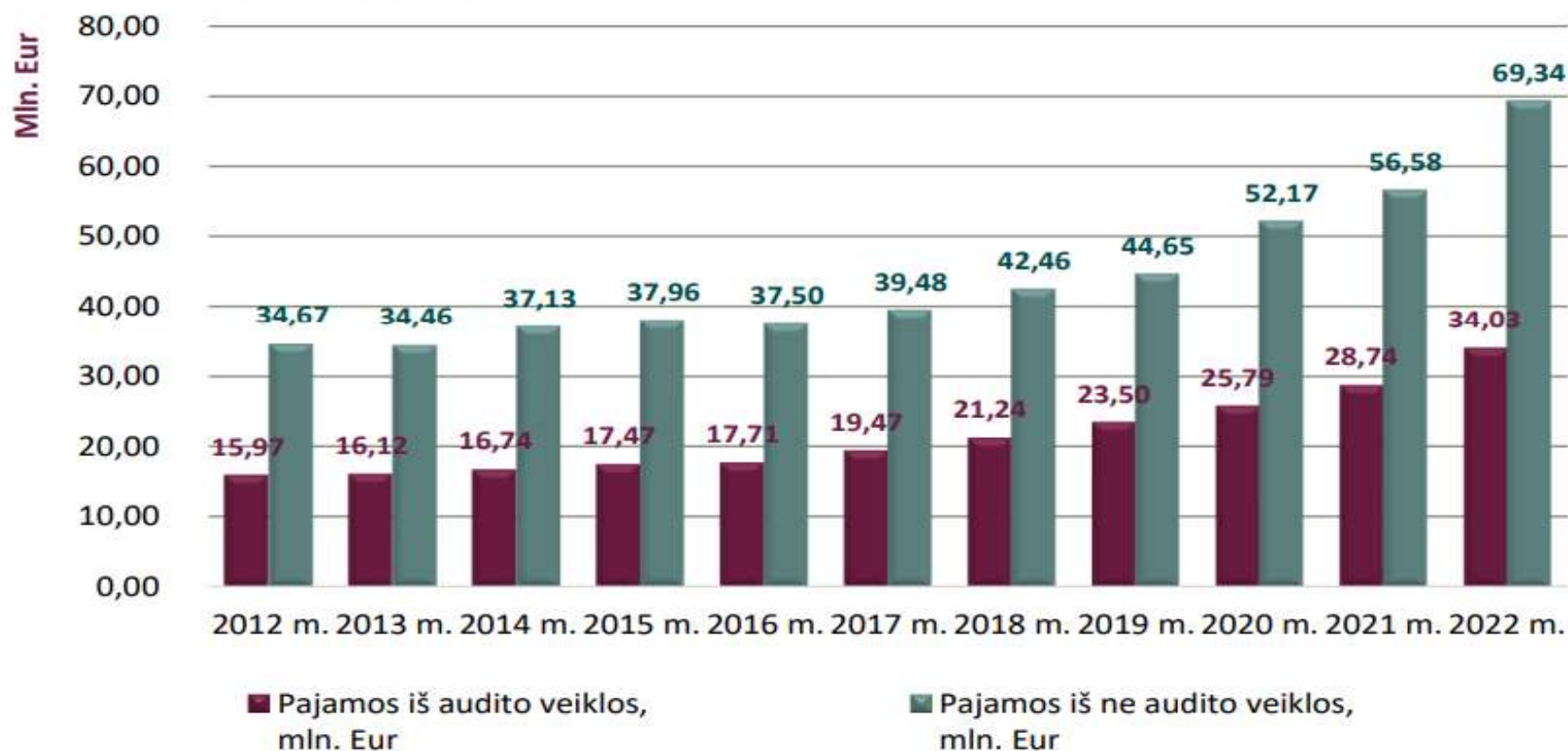
Lietuvos banko finansų rinkų priežiūros komitetas 2023 m. parengė „Su tvarumu susijusios informacijos atskleidimo rekomendacijas“, kur išskiria kas turėtų būti matuojama ir atskleista finansų ir draudimo įstaigų atveju.

Čia atkreipsiu dėmesį į Lietuvos banko ne finansų įstaigoms siūlomus **KPI** tvarumo lygiui atskleisti ir stebėti.

| Sektorius: Statyba<br>Veiklos sritis: Gyvenamųjų ir negyvenamųjų pastatų statyba<br>NACE kodas: 41.20 |                                                |                                             |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|---------------------------------------------|
| Aplinkosauga (E)                                                                                      | Socialinis poveikis (S)                        | Valdysena (G)                               |
| Šiltnamio efektą sukeliančios dujos (ŠESD) ✓                                                          | Žmogaus teisės ir santykis su bendruomenėmis ✓ | Verslo etika ✓                              |
| Oro kokybė ✓                                                                                          | Vartotojų gerovė ✓                             | Konkurencinis elgesys ✓                     |
| Energijos naudojimas ✓                                                                                | Produkto kokybė ir saugumas ✓                  | Teisinės ir reguliacinės rizikos valdymas ✓ |
| Vanduo ir nuotekos ✓                                                                                  | Klientų privatumas ✓                           | Kritinių įvykių rizikos valdymas ✓          |
| Atliekų ir pavojingų medžiagų tvarkymas ✓                                                             | Duomenų apsauga ✓                              | Sisteminių rizikų valdymas ✓                |
| Ekologinis poveikis ✓                                                                                 | Darbo santykiai ✓                              | Tiekimo grandinės valdymas ✓                |
| Fizinis klimato kaitos poveikis ✓                                                                     | Darbuotojų sveikata ir sauga ✓                 | Verslo modelio atsparumas ✓                 |
| Produkto kūrimas ir gyvavimo ciklo valdymas ✓                                                         | Darbuotojų įtraukimas ir įvairovė ✓            |                                             |
| Žaliavų tiekimo efektyvumas ✓                                                                         | Prieinamumas ir įperkamumas ✓                  |                                             |
|                                                                                                       | Pardavimo būdai ir produktų ženklavimas ✓      |                                             |

24 paveiksle matyti audito įmonių audito pajamų kitimas per laikotarpį nuo 2012 iki 2022 metų. Nuo 2012 metų visų audito įmonių pajamos nuolat daugiau, ar mažiau augo ir pastebimas tik nežymus pajamų sumažėjimas 0,11 proc. 2013 metais ir 0,39 proc. 2016 metais.

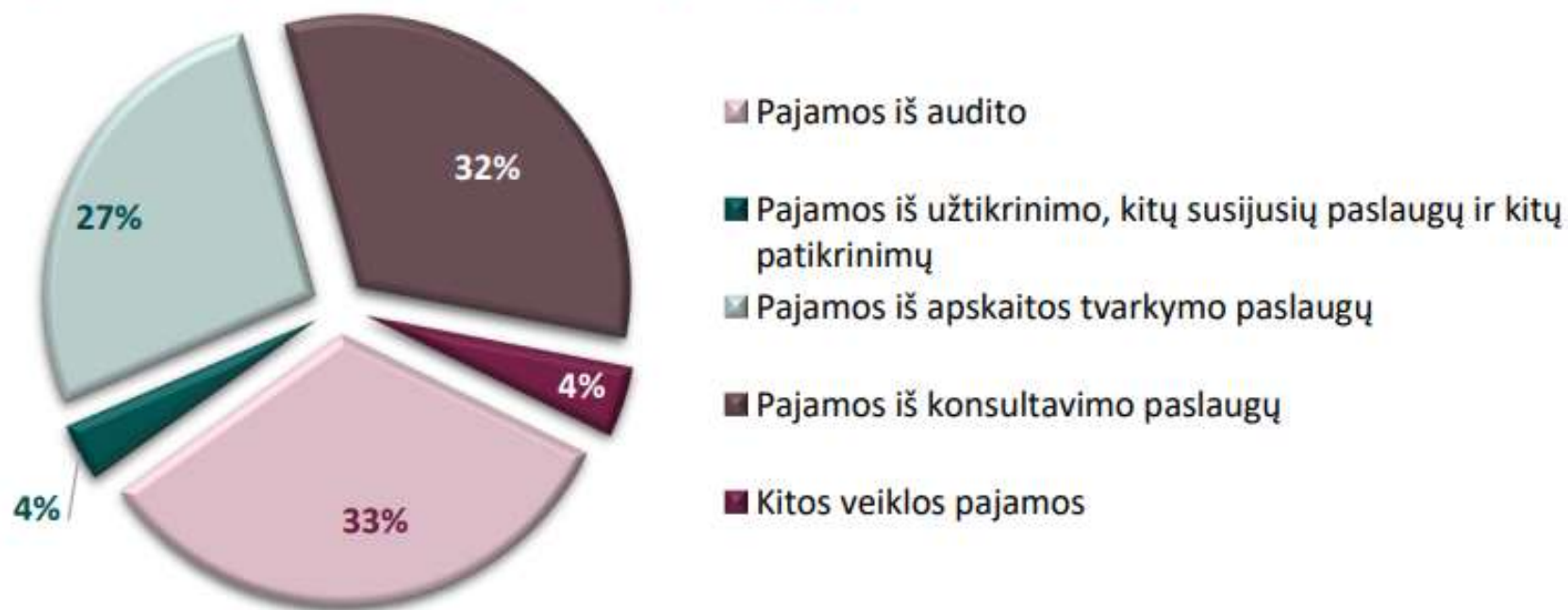
**24 pav. Audito įmonių pajamų kitimas 2012–2022 metais**





22 paveiksle pateikiama informacija apie visų audito įmonių pajamų pasiskirstymą pagal veiklos sritis. Pastebima, kad 2022 metais daugiausia audito įmonės gavo pajamų iš audito, konsultavimo ir apskaitos tvarkymo paslaugų.

**22 pav. Audito įmonių pajamų pasiskirstymas pagal veiklos sritis 2022 metais**



## Naujos sąvokos

**Kitos užtikrinimo ir susijusios paslaugos** - paslaugos, kurioms taikomi šie profesiniai standartai: <...>tarptautiniai užtikrinimo užduočių, tarptautiniai peržiūros užduočių, tarptautiniai susijusių paslaugų standartai ir susiję praktiniai nurodymai.

**Nepriklausomas tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugos teikėjas** (toliau - nepriklausomas užtikrinimo paslaugos teikėjas) - Lietuvos Respublikoje įsteigtas juridinis asmuo, kitoje valstybėje narėje įsteigtas juridinis asmuo ar kita organizacija arba Lietuvos Respublikoje ar kitoje valstybėje narėje įsteigtas jų filialas, Lietuvos nacionalinės akreditacijos įstaigos pripažinti kompetentingais teikti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugą.

**Pagrindinis tvarumo atskaitomybės užtikrinimo partneris** -

- 1) tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugą teikiantis auditorius, kurį audito įmonė skiria atsakingą už konkretų tvarumo atskaitomybės užtikrinimą audito įmonės vardu ir kuris pasirašo tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvadą arba
- 2) kuris pasirašo tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvadą.

**Tvarumo atskaitomybės užtikrinimo darbo dokumentai** - teikiant tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugą parengti dokumentai, kuriuose aprašomos atliktos tvarumo atskaitomybės užtikrinimo procedūros ir padarytos išvados, ir kiti surinkti dokumentai, laikomi tinkamais tvarumo atskaitomybės užtikrinimo įrodymais.

# LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSINIŲ ATASKAITŲ AUDITO IR KITŲ UŽTIKRINIMO PASLAUGŲ ĮSTATYMAS



## Lietuvos Respublikos finansinių ataskaitų audito ir kitų užtikrinimo paslaugų įstatymas 4 straipsnis

### 2d. Tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugas šio 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

3d. Tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugas **gali teikti kitas auditorius arba audito įmonė**, negu tie, kurie atliko finansinių ataskaitų auditą.



## ETIKOS IR NEPRIKLAUSOMUMO REIKALAVIMAI SUTEIKIANT TA UŽTIKRINIMĄ:

- ▶ Nepriklausomumo reikalavimai galioja visiems TA užtikrinimo teikėjams
- ▶ Etikos kodeksas apima sąžiningumo, objektyvumo, profesinės kompetencijos ir deramo atidumo, konfidencialumo ir profesionalaus elgesio principus.
- ▶ Bene akivaizdžiausia grėsmė etikai yra susijusi su **užtikrinimo teikėjo profesine kompetencija** kai dėl grynai komercinių priežasčių audito įmonė gali imtis darbo, net jei ji nėra kompetentinga tai atlikti.
- ▶ *Žinios gali būti išplėtos, bet gilesnio supratimo lygio negalima sukurti per vieną naktį.*
- ▶ Nedraudžiama išnaudoti konkurencinę stiprybę potencialiai pelningoje naujoje darbo srityje. Tačiau gali kilti **savikontrolės grėsmė**, jei užtikrinimo teikėjas atlieka išorinį finansinių ataskaitų auditą ir dirba su organizacijos tvarumo informacija, rengia TA. Tokiu atveju užtikrinimo teikėjas turėtų užtikrinti, kad įvairiems darbo aspektams būtų naudojamos **atskiros komandos**.
- ▶ Galiausiai audito įmonė turėtų laikytis tinkamo **profesionalaus elgesio principo** ir užtikrinti, kad komerciniams tikslams nebūtų teikiama pirmenybė, o laikomasi **sąžiningumo** principo.

600 Ne užtikrinimo paslaugų teikimas audito klientui 210

950 Ne užtikrinimo paslaugų teikimas užtikrinimo klientams 295



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

**REGLAMENTO PIRMOJE  
PASTRAIPOJE NURODYTAS  
AUDITO KOMITETO  
PATVIRTINIMAS NEBŪTINAS  
ATLIEKANT INFORMACIJOS APIE  
TVARUMĄ TEIKIMO UŽTIKRINIMĄ.**

## LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSINIŲ ATASKAITŲ AUDITO IR KITŲ UŽTIKRINIMO PASLAUGŲ ĮSTATYMAS

### 13 STRAIPSNIS. NEPRIKLAUSOMUMO REIKALAVIMAI AUDITORIAMS IR AUDITO ĮMONĖMS TEIKIANT TVARUMO ATSKAITOMYBĖS UŽTIKRINIMO PASLAUGAS

13 str. 1 d. Auditoriui arba audito įmonei, audito tinklo nariui **draudžiama** viešojo intereso įmonei, kuriai tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugos turi būti suteiktos, jos patronuojančiajai arba patronuojamosioms įmonėms kitose valstybėse narėse tiesiogiai arba netiesiogiai teikti ne audito paslaugas, nurodytas **Audito reglamento** 5 straipsnio 1 dalies antrosios pastraipos b ir c punktuose ir e-k punktuose:

- 1) nuo tvarumo atskaitomybės užtikrinimo pradžios iki tvarumo atskaitomybės užtikrinimo išvados paskelbimo datos ir
- 2) finansiniais metais, einančiais prieš šios dalies 1 punkte nurodytą laikotarpį, kai teikiamos Audito reglamento 5 straipsnio 1 dalies antrosios pastraipos e punkte nurodytos paslaugos.

Taikant 5 straipsnį, **DRAUDŽIAMOS NE AUDITO PASLAUGOS YRA:**

- a) mokesčių paslaugos<...>
- b) paslaugos, bet kaip susijusios su audituojamos įmonės valdymu ar sprendimų priėmimu; ▼ M1
- c) buhalterinės apskaitos tvarkymas ir apskaitos dokumentų ir finansinių ataskaitų rengimas, taip pat teikiamos informacijos apie tvarumą rengimas; ▼ B
- d) darbo užmokesčio skaičiavimo paslaugos;
- e) vidaus kontrolės arba rizikos valdymo procedūrų, susijusių su finansinės informacijos rengimu ir (arba) kontrole, arba finansinių informacijos technologijų sistemų planavimas ir diegimas;
- f) vertinimo paslaugos<...>;
- g) teisinės paslaugos<...>;
- h) paslaugos, susijusios su audituojamos įmonės vidaus audito funkcijomis;
- i) paslaugos, susijusios su audituojamos įmonės finansavimu, kapitalo struktūra bei paskirstymu ir investavimo strategija, išskyrus patikrinimo paslaugų teikimą finansinių ataskaitų atžvilgiu, pavyzdžiui, su audituojamos įmonės leidžiamais prospektais susijusių patvirtinimo laiškų siuntimas;
- j) rėmimas, brokerio paslaugos ar dalyvavimas platinant audituojamos įmonės akcijas;
- k) žmogiškųjų išteklių paslaugos<...>

# LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSINIŲ ATASKAITŲ AUDITO IR KITŲ UŽTIKRINIMO PASLAUGŲ ĮSTATYMAS

## 13 STRAIPSNIS. NEPRIKLAUSOMUMO REIKALAVIMAI AUDITORIAMS IR AUDITO ĮMONĖMS TEIKIANT TVARUMO ATSKAITOMYBĖS UŽTIKRINIMO PASLAUGAS

Reglamentas 5 str. 3 d.

Nukrypstant nuo 1 dalies antros pastraipos, valstybės narės gali leisti teikti a punkto i papunkčio, a punkto iv–vii papunkčiuose ir f punkte (**vertinimo**) nurodytas paslaugas, su sąlyga, kad jos atitinka šiuos reikalavimus:

- a) jos atskirai ar bendrai neturi tiesioginio poveikio arba turi nereikšmingą poveikį audituojamoms finansinėms ataskaitoms;
- b) poveikio audituojamoms finansinėms ataskaitoms įvertinimas yra išsamiai užfiksuotas dokumentuose ir paaiškintas 11 straipsnyje nurodytoje papildomoje ataskaitoje audito komitetui ir
- c) teisės aktų nustatyta auditą atliekantis auditorius arba audito įmonė laikosi Direktyvoje 2006/43/EB nustatytų nepriklausomumo principų.

a) mokesčių paslaugos, susijusios su toliau išvardytais dalykais:

i) mokesčių formų rengimu;

ii) iš darbo užmokesčio išskaičiuojamu mokesčiu;

iii) muitais;

iv) viešųjų subsidijų ir mokesčių paskatų nustatymu, nebent su tokiomis paslaugomis susijusi teisės aktų nustatyta auditą atliekančio auditoriaus arba audito įmonės parama yra nustatyta teisės aktais;

v) parama, susijusia su mokesčių institucijų vykdomais mokesčių tikrinimais, nebent su tokiais tikrinimais susijusi teisės aktų nustatyta auditą atliekančio auditoriaus arba audito įmonės parama yra nustatyta teisės aktais;

vi) tiesioginių ir netiesioginių mokesčių ir atidėtųjų mokesčių apskaičiavimu;

vii) konsultacijomis mokesčių klausimais;

## 19 straipsnis. Tvarumo atskaitomybės užtikrinimo egzaminas

1. Tvarumo atskaitomybės užtikrinimo egzaminas laikomas, kai siekiama įgyti teisę vykdyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo veiklą.

2. Laikant tvarumo atskaitomybės užtikrinimo egzaminą tikrinamos teorinės šių sričių žinios:

1) informacijos tvarumo klausimais ir konsoliduotojoje vadovybės ataskaitoje pateikiamos įmonių grupės informacijos tvarumo klausimais (toliau - konsoliduotoji informacija tvarumo klausimais) rengimui taikomų teisinių reikalavimų ir standartų;

2) tvarumo analizės;

3) su tvarumo klausimais susijusių išsamaus patikrinimo procesų;

4) tvarumo atskaitomybės užtikrinimo standartų.

3. Tvarumo atskaitomybės užtikrinimo egzaminui *mutatis mutandis* taikomos šio įstatymo 18 straipsnio 1-7 dalių nuostatos.

3. Tam, kad teisės aktų nustatyta auditą atliekantis auditorius taip pat būtų patvirtintas atlikti informacijos apie tvarumą teikimo užtikrinimą, 1 dalyje nurodytas **TEORINIŲ ŽINIŲ EGZAMINAS**, be kita ko, apima bent šiuos dalykus:

a) su teikiamos metinės ir konsoliduotosios informacijos apie tvarumą rengimu susijusius teisinius reikalavimus ir standartus;

b) tvarumo analizę;

c) su tvarumo klausimais susijusius išsamaus patikrinimo procesus;

d) 26a straipsnyje nurodytus informacijos apie tvarumą teikimo teisinius reikalavimus ir užtikrinimo standartus.

# LIETUVOS AUDITORIŲ RŪMŲ PREZIDIUMO N U T A R I M A S

## DĖL AUDITORIŲ, SIEKIANČIŲ ĮGYTI TEISĘ VYKDYTI TVARUMO ATSKAITOMYBĖS UŽTIKRINIMO VEIKLĄ, KVALIFIKACIJOS TOBULINIMO TVARUMO ATSKAITOMYBĖS TEMOMIS TVARKOS APRAŠO TVIRTINIMO

2024 m. rugpjūčio 19 d.  
Nr. 1.4-35.9.1.1

Svarbu pažymėti, kad, pagal BTAD, tvarumo atskaitomybės užtikrinimą turi teisę atlikti tik:

- auditorius, audito įmonė ir
- nepriklausomas užtikrinimo paslaugų teikėjas.

Pirmieji tvarumo užtikrinimo specialistai bus auditoriai, jiems numatyta galimybė nelaikyti tvarumo atskaitomybės užtikrinimo egzamino ir neturėti 8 mėnesių praktikos, tačiau jie turės išklaudyti 20 valandų kursus šioje srityje.

Asmenims, kurie yra pradėję atlikti praktiką ir laikyti auditorių egzaminus ir numatyta, kad šiuos egzaminus išlaikys iki 2026 metų, būtų taikomos vienodos sąlygos kaip auditoriams - 8 mėnesių praktika netaikoma iki 2024 m. sausio 1 d. tapusiems auditoriais (*Bendrovių tvarumo atskaitomybės direktyva ir FAAUPJ straipsnio 1 dalis*).

Šiems asmenims suteikiama teisė atlikti tvarumo atskaitomybės užtikrinimą išklusius 20 valandų kvalifikacijos kėlimo kursus temomis, apimančiomis tvarumo atskaitomybės užtikrinimo sritis:

- 1) tvarumo atskaitomybei ir konsoliduotajai tvarumo atskaitomybei taikomų teisinių reikalavimų ir standartų;
- 2) tvarumo duomenų analizės;
- 3) su tvarumo klausimais susijusių išsamaus patikrinimo procesų;
- 4) tvarumo atskaitomybės užtikrinimo standartų.



## Direktyva 26a

### 26a straipsnis

#### Informacijos apie tvarumą teikimo užtikrinimo standartai

1. Valstybės narės reikalauja, kad teisės aktų nustatytą auditą atliekantys auditoriai ir audito įmonės informacijos apie tvarumą teikimo užtikrinimą atliktų laikydamiesi užtikrinimo standartų, Komisijos priimtų pagal 3 dalį.

2. Valstybės narės gali taikyti nacionalinius užtikrinimo standartus, procedūras arba reikalavimus tol, kol Komisija nenustatys tos pačios srities užtikrinimo standarto.

3. Ne vėliau kaip 2026 m. spalio 1 d. Komisija pagal 48a straipsnį priima deleguotuosius aktus, kad papildytų šią direktyvą siekiant numatyti **riboto užtikrinimo standartus**, kuriais būtų nustatytos procedūros, kurias auditorius(-iai) ir audito įmonė(s) turi atlikti, kad galėtų parengti savo informacijos apie tvarumą teikimo užtikrinimo išvadas, įskaitant užduoties planavimą, rizikos įvertinimą ir reagavimą į riziką, ir tai, kokios rūšies išvados turi būti įtrauktos į informacijos apie tvarumą teikimo užtikrinimo išvadą arba, kai tinkama, į audito išvadą.

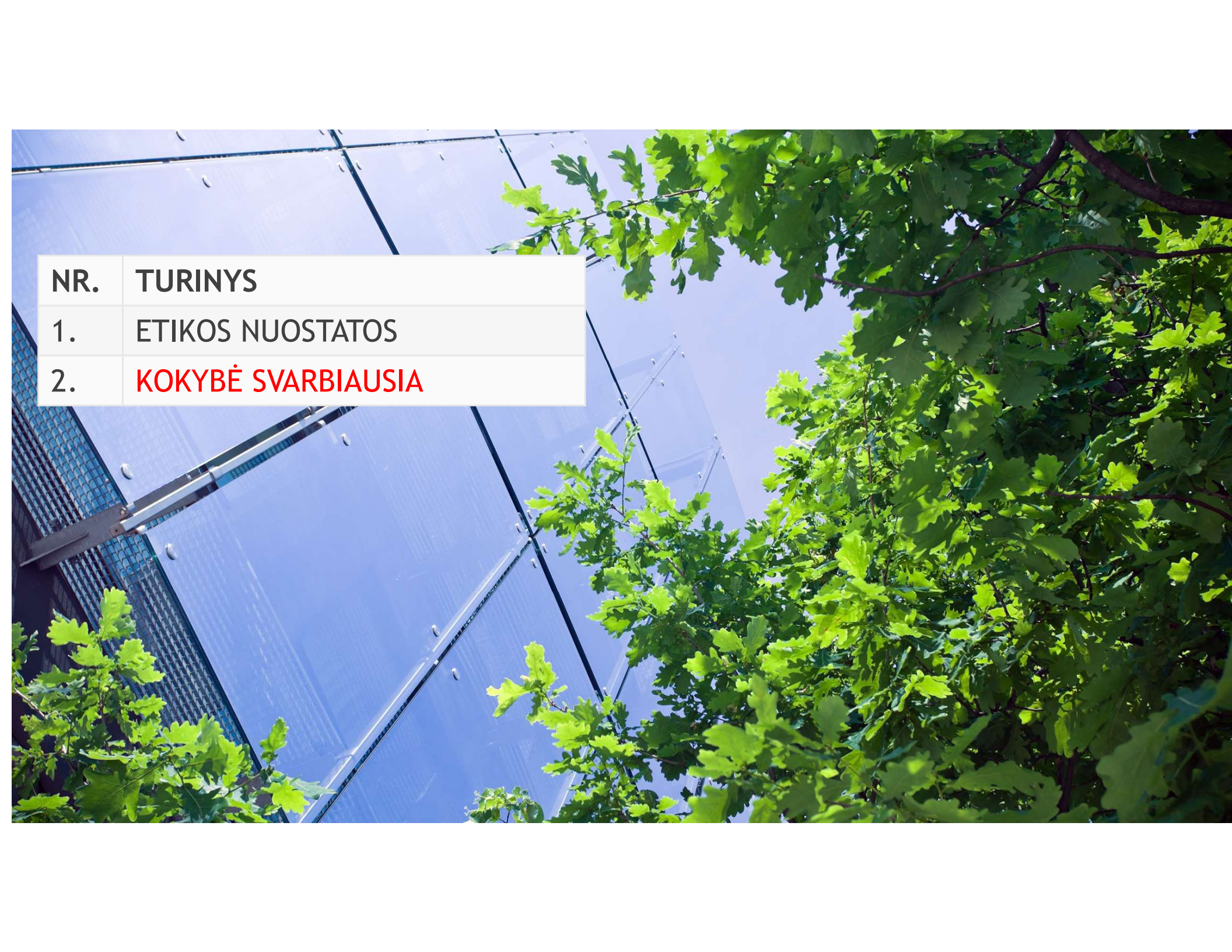
Ne vėliau kaip 2028 m. spalio 1 d. Komisija pagal 48a straipsnį priima deleguotuosius aktus, kuriais papildoma ši direktyva, kad, atlikus vertinimą, kuriuo remiantis nustatoma, ar auditoriams ir įmonėms įmanoma atlikti pakankamą užtikrinimą, būtų nustatyti **pakankamo užtikrinimo standartai**. Atsižvelgiant į to vertinimo rezultatus ir jei tikslinga, tuose deleguotuosiuose aktuose nurodoma data, nuo kurios 34 straipsnio 1 dalies antros pastraipos aa punkte nurodyta nuomonė turi būti grindžiama tais užtikrinimo standartais grindžiamo pakankamo užtikrinimo užduotimi.



# 5000 TUUS APIMS ATNAUJINTUS 3400 TUUS IR 3410 TUUS

3410-asis TUUS „Užtikrinimo užduotys  
dėl šiltnamio efektą sukelenčių dujų  
apskaitos ataskaitų“

3400-asis TUUS „Perspektyvinės finansinės  
informacijos tikrinimas“



| NR. | TURINYS            |
|-----|--------------------|
| 1.  | ETIKOS NUOSTATOS   |
| 2.  | KOKYBĖ SVARBIAUSIA |

# Tvarumo ataskaitų užtikrinimas

Tarptautinių apskaitos profesionalų etikos standartų valdybos išleistas Tarptautinių apskaitos profesionalų etikos kodekso vadovas

TAPESV kodekso vadovas

1, 2 TKVS, 220 TAS

Lietuvos Respublikos finansinių ataskaitų audito ir kitų užtikrinimo paslaugų įstatymas

FAAUPĮ

3000-asis TUUS (persvarstytas) „Užtikrinimo užduotys, išskyrus istorinės finansinės informacijos auditus ar peržvalgas“  
Susiję kitų TUUS pakeitimai

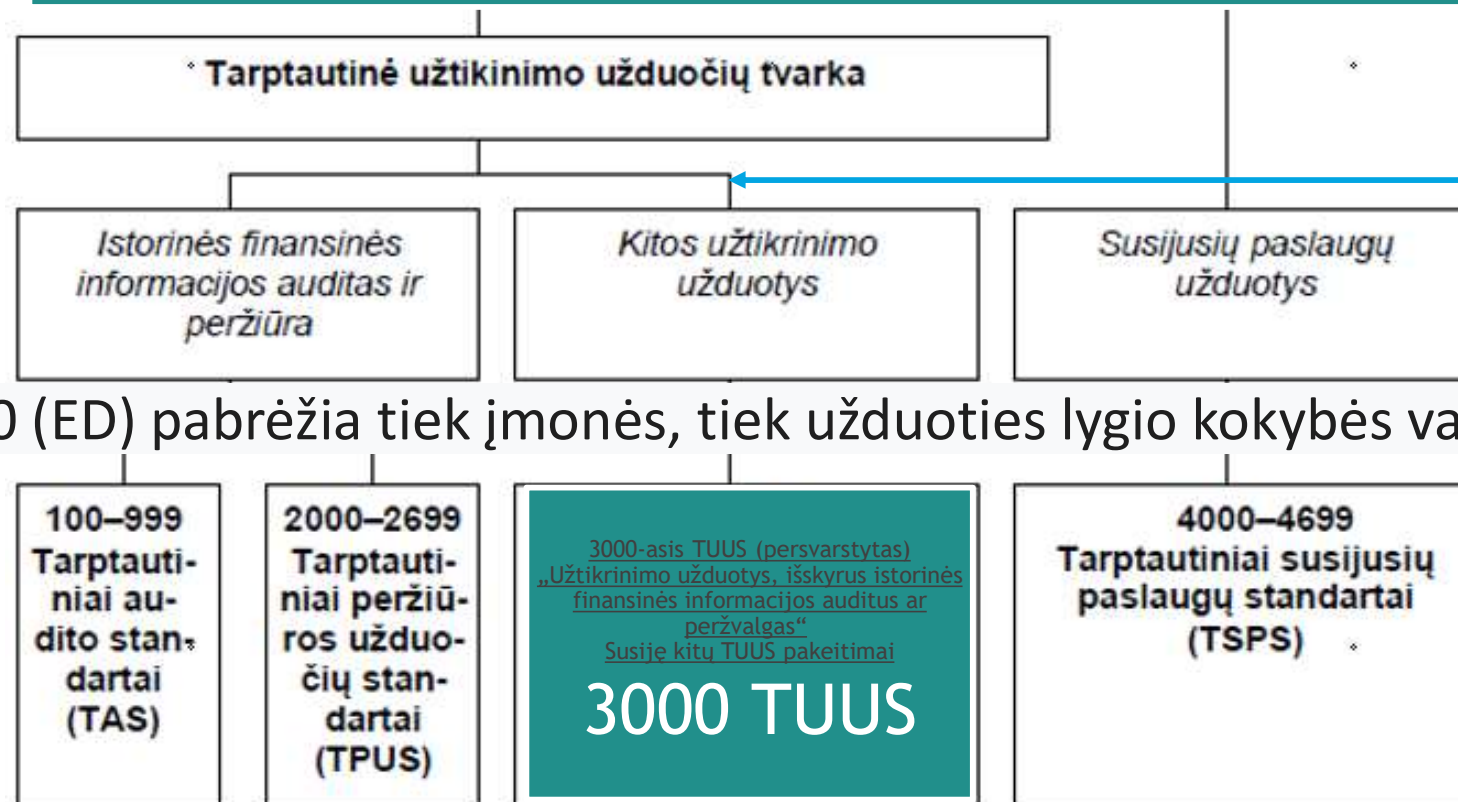
3000 TUUS

1-asis tarptautinis kokybės valdymo standartas „Audito įmonių, atliekančių finansinių ataskaitų auditą ir peržiūras ar kitas užtikrinimo ir susijusių paslaugų užduotis, užduočių kokybės valdymas“

2-asis TKVS „Užduočių kokybės peržiūros“

## Tvarumo ataskaitų užtikrinimo sistema

### AUDITO DIREKTYVA + REGLAMENTAS + Žaliųjų teiginių direktyva



ISSA 5000 (ED) pabrėžia tiek įmonės, tiek užduoties lygio kokybės valdymo svarbą

2023-09-12

Paskelbtas Tarptautinio tvarumo užtikrinimo standarto projektas.  
Galutinis standartas bus išleistas iki 2024 m. pabaigos.

# 5000 TTUS

# AUDITO KOKYBĖ UŽTIKRININAMA ŠIAIS LYGMENIMIS:

## I. TARPTAUTINIŲ

**CEAOB** EUROPOS AUDITO PRIEŽIŪROS ĮSTAIGŲ KOMITETO (ANGL. COMMITTEE OF EUROPEAN  
AUDIT OVERSIGHT BODIES [HTTPS://FINANCE.EC.EUROPA.EU/REGULATION-AND-  
SUPERVISION/EXPERT-GROUPS-COMITOLOGY-AND-OTHER-COMMITTEES/COMMITTEE-  
EUROPEAN-AUDITING-OVERSIGHT-BODIES](https://finance.ec.europa.eu/regulation-and-supervision/expert-groups-comitology-and-other-committees/committee-european-auditing-oversight-bodies)

**IFIAR** THE INTERNATIONAL FORUM OF INDEPENDENT AUDIT REGULATORS  
[HTTPS://WWW.IFIAR.ORG/](https://www.ifiar.org/)

**FRC** THE FINANCIAL REPORTING COUNCIL, [HTTPS://WWW.FRC.ORG.UK/](https://www.frc.org.uk/)

## II. NACIONALINIŲ (AVNT, LAR)

## III. AUDITO ĮMONĖS

## IV. KIEKVIENOS UŽDUOTIES



Auditorių, audito įmonių ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo specialistų viešoji priežiūra - visuma priemonių, kurias taikydama **kompetentinga institucija AVNT** prižiūri auditorių, audito įmonių ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo specialistų veiklą, siekdama finansinių ataskaitų audito ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo kokybės ir patikimumo ir reguliuojamosios veiklos ataskaitų patikros ir (arba) reguliavimo apskaitos sistemos patikros kokybės ir patikimumo.

Galutinis variantas  
2020 m. gruodžio mėn.

*Tarptautinis kokybės vadybos standartas*

1-asis tarptautinis kokybės vadybos standartas (anksčiau vadinosi 1-uju tarptautiniu kokybės kontrolės standartu)

*Audito įmonių, atliekančių finansinių ataskaitų auditą ir peržiūrą bei vykdančių kitas užtikrinimo ir susijusių paslaugų užduotis, kokybės vadyba*

1TKVS taikomas visoms audito įmonėms, atliekančioms finansinių ataskaitų auditą arba peržiūrą, kitas užtikrinimo arba susijusių paslaugų užduotis (**t.y., jeigu audito įmonė atlieka** kurias nors iš šių užduočių).

# LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSINIŲ ATASKAITŲ AUDITO IR KITŲ UŽTIKRINIMO PASLAUGŲ ĮSTATYMAS

1

15. Finansinių ataskaitų audito ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugų kokybės peržiūra (toliau - užtikrinimo paslaugų kokybės peržiūra) - auditoriaus kontrolieriaus atliekamas iš anksto suplanuotas **ne viešojo intereso įmonių auditorių, audito įmonių** ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo specialistų atlikto finansinių ataskaitų audito ir (arba) tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugų vertinimas, siekiant užtikrinti jų kokybę.



2

16. Finansinių ataskaitų audito ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugų kokybės tikrinimas (toliau - užtikrinimo paslaugų kokybės tikrinimas) - Lietuvos Respublikos kompetentingos institucijos darbuotojo, skiriamo tikrintoju, atliekamas iš anksto suplanuotas **viešojo intereso įmonių auditorių**, audito įmonių ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo specialistų atlikto finansinių ataskaitų audito ir (arba) tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugų vertinimas, siekiant užtikrinti jų kokybę.



3

17. Finansinių ataskaitų audito ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugų kokybės tyrimas (toliau - užtikrinimo paslaugų kokybės tyrimas) - Lietuvos Respublikos kompetentingos institucijos darbuotojo, skiriamo tyrėju, atliekamas auditorių, audito įmonių ir tvarumo atskaitomybės užtikrinimo specialistų atlikto finansinių ataskaitų audito ir (arba) tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugų kokybės įvertinimas gavus informacijos dėl galimos netinkamos jų kokybės.



**KOKYBĖ SVARBIAUSIA**

**RIBOTAM UŽTIKRINIMUI  
PAGAL 3000 TUUS,  
TAIKOMI BENDRIEJI  
INFORMACIJOS  
ATSKLEIDIMO  
PRINCIPAI/KRITERIJAI**



*Su tvarumu susijusios informacijos  
atskleidimo rekomendacijos*



## TARPTAUTINĖ UŽTIKRINIMO UŽDUOČIŲ VYKDYMO SISTEMA

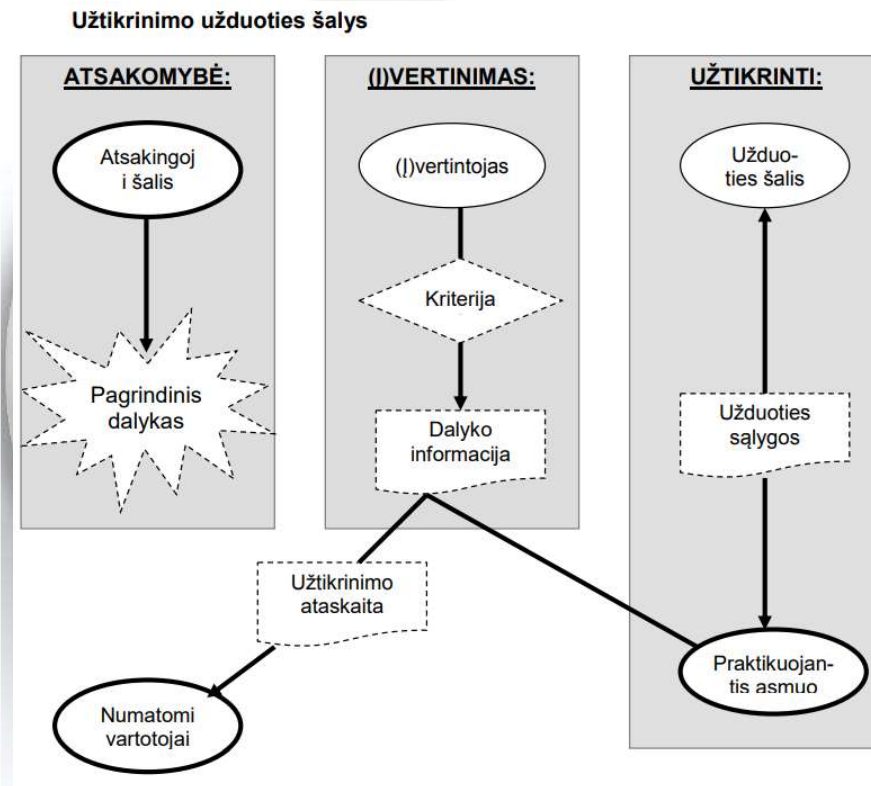
44. Tinkamiems kriterijams turi būti būdingi šie požymiai:

- a) **tinkamumas**. Taikant tinkamus kriterijus gaunama dalyko informacija, kurią naudodami numatomi vartotojai gali lengviau priimti sprendimus;
- b) **išsamumas**. Kriterijai laikomi išsamiais, jeigu juos taikant parengtoje dalyko informacijoje nepraleisti svarbūs veiksniai, kurie gali reikšmingai paveikti numatomų vartotojų sprendimus, priimamus remiantis tokia dalyko informacija. *Atitinkamais atvejais išsamiais kriterijais laikomi lyginamieji pateikimo ir atskleidimo rodikliai;*
- c) **patikimumas**. Remiantis patikimais kriterijais galima nuosekliai (į)vertinti pagrindinį dalyką ir, prireikus, pateikti bei atskleisti, jeigu jį skirtingi praktikuojantys asmenys naudoja panašiomis aplinkybėmis;
- d) **neutralumas**. Taikant neutralius kriterijus gaunama informacija, kuri yra nešališka, kaip to reikalaujama tam tikromis užduoties aplinkybėmis;
- e) **suprantamumas**. Taikant suprantamus kriterijus gaunama dalyko informacija, kurią supranta numatomi vartotojai.

## Užtikrinimo užduotys, išskyrus istorinės finansinės informacijos auditus ar peržvalgas

1. Specialistas turi įvertinti kriterijų, skirtų dalykui vertinti ar matuoti, tinkamumą.
2. Atlikti užtikrinimo užduotį specialistas sutinka tik tuomet, kai preliminaros jo žinios apie užduoties aplinkybes rodo, kad naudojami kriterijai yra tinkami.
3. Tačiau jei po sutikimo atlikti užduotį specialistas padaro išvadą, kad kriterijai nėra tinkami, jis pareiškia sąlyginę ar neigiamą išvadą arba ją pareikšti atsisako.
4. Kai kuriais atvejais specialistas apsversto užduoties atsisakymo galimybę.

## KRITERIJŲ TINKAMUMO ĮVERTINIMAS



## 3000 TUUS

### Kokybės valdymas

Nepriklausomas tvarumo atskaitomybės užtikrinimo paslaugos teikėjas turi įdiegti kokybės valdymo procedūras, kurios taikomos konkrečioms užduotims, o audito įmonė -

☐ kokybės rizikų valdymo procesą.

**Vadovaujantis 1-uju TKVS, būtina sukurti kokybės valdymo sistemą, skirtą suteikti pakankamą užtikrintumą audito įmonei, kad įmonė ir jos personalas:**

- ❖ laikosi profesinių standartų bei priežiūros ir teisinių reikalavimų ir
- ❖ kad tikrinimo įmonės ar užduoties partnerių parengtos užtikrinimo išvados atitinka aplinkybes.

**Kokybės valdymo dalys, kurios tiesiogiai susijusios su atskira užduotimi, apima**

- ☐ vadovybės įsipareigojimus dėl užduoties kokybės,
- ☐ etikos (įskaitant nepriklausomumą) reikalavimus,
- ☐ santykių su klientu priėmimą ir tęsimą, įvertinant kitas paslaugas,
- ☐ užduoties komandų paskyrimą,
- ☐ užduoties atlikimą ir UKKP (kai taikoma)
- ☐ stebėseną ir ištaisymą.



# BDO AUDITAS IR APASKAITA, UAB KONTAKTAI



**Kaunas**  
K. Baršausko g. 66  
Tel. +370 37 320 390,



**Vilnius**  
Švitrigailos g. 11H  
Tel. +370 700 77755,



**Klaipėda**  
Naujojo Sodo g. 1  
Tel. +370 46 219864

info@bdo.lt  
[www.bdo.lt](http://www.bdo.lt)

