

Žaliųjų finansų institutas

Kaip didelei įmonei ir/ar jų grupei pasiruošti tvarumo atskaitomybei?



Įmonių tvarumo atskaitomybės direktyva (CSRD)

nustato laipsnišką reikalavimų taikymo pradžią įmonėms, pradedant nuo didžiausių, kurios iki šiol informaciją teikdavo pagal **Nefinansinės informacijos atskleidimo direktyvą**, ir kasmet įtraukiant vis daugiau įmonių:

2025 m.

Didelės viešojo intereso įmonės, kurių vidutinis darbuotojų skaičius >500 per metus (iki šiol buvo taikoma Nefinansinės informacijos atskleidimo direktyva)

2026 m.

Didelės įmonės ir/ar įmonių grupės, atitinkančios mažiausiai 2 iš 3 kriterijų:

- vid. metinis darbuotojų skaičius >250
- metinė apyvarta >50 mln. Eur
- turtas >25 mln. Eur

2027 m.

Biržoje listinguojamos mažos ir vidutinės įmonės (išskyrus labai mažas), mažos ir nesudėtingos kredito įstaigos, priklausomos draudimo kompanijos

*Mažos ir vidutinės įmonės gali pasinaudoti **išimtimi** iki 2028 m.

2028 m.

Trečiųjų valstybių dukterinės įmonės, kurių grynoji apyvarta ES viršija 150 mln. Eur per paskutinius 2 metus iš eilės, yra listinguojama arba didelė įmonė, arba turi filialą, kurio metinė apyvarta >40 mln. Eur

2026 m. skelbiant vadovybės ataskaitas už 2025 m. pareiga įtraukti tvarumo atskaitomybę palies dideles įmones bei tokių įmonių grupes, todėl **šis dokumentas skirtas būtent toms įmonėms**, turinčioms klausimų dėl CSRD nuostatų perkėlimo į nacionalinius teisės aktus ir jų taikymo¹.



Didelė įmonė – įmonė, kurios **ne mažiau kaip 2 rodikliai** paskutinę finansinių metų dieną² viršija:



250
vidutinį metinį
darbuotojų
skaičių



50 mln. €
pardavimo
grynasis pajamas
(apyvartą)



25 mln. €
balanse
nurodytą
turtą



Didelė įmonių grupė turi atitikti analogiškus kriterijus, tik skaičiuojamus grupės lygmeniu, kad būtų laikoma didele įmonių grupe³.

¹ LR įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės įstatymo projektas.

² Pavyzdžiui, jeigu 2025 m. gruodžio 31 d. įmonių grupė viršija 2 iš 3 rodiklių, privaloma tvarumo atskaitomybė už 2025 m.

³ LR įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės įstatymo projekto 4 ir 5 str.

Tvarumo atskaitomybės reikalavimai taikomi įmonių grupės lygmeniu

(analogiškai kaip ir finansinių ataskaitų sudarymo atveju).

Toliau pateikiami hipotetiniai pavyzdžiai ir paaiškinimai, kaip turės būti užtikrinama tvarumo atskaitomybė.

1 pavyzdys

Lietuvoje veikia dukterinė įmonė, turinti:

- vidutiniškai **150** darbuotojų per metus;
- **20** mln. Eur metinę apyvartą;
- **5** mln. Eur turtą paskutinę metų dieną.

Motininė (patronuojančioji) bendrovė veikia Vokietijoje, kuri turi:

- vidutiniškai **150** darbuotojų per metus;
- apyvarta siekia **40** mln. Eur.
- turtas paskutinę metų dieną – **5** mln. Eur.

Susumavus, įmonių grupė viršija 2 iš 3 (darbuotojų ir apyvartos) nustatytų **DIDELĖS ĮMONIŲ GRUPĖS** kriterijų, todėl motininė bendrovė Vokietijoje **privalės rengti metinę konsoliduotą** tvarumo atskaitomybę. Dukterinė įmonė Lietuvoje neturės prievolės rengti ir teikti atskiros tvarumo atskaitomybės, tačiau turės pateikti reikalingą informaciją ir duomenis motininei įmonei.

2 pavyzdys

Lietuvoje veikia motininė įmonė, turinti:

- vidutiniškai **150** darbuotojų;
- **20** mln. Eur metinę apyvartą;
- **10** mln. Eur turto paskutinę metų dieną.

Ispanijoje ir ne ES šalyje ši įmonė turi dukterines bendroves, kurios bendrai turi:

- vidutiniškai **249** darbuotojus per metus;
- apyvarta siekia **40** mln. Eur;
- turtas – **10** mln. Eur paskutinę metų dieną.

Susumavus, įmonių grupė viršija 2 iš 3 (darbuotojų ir apyvartos) nustatytų **DIDELĖS ĮMONIŲ GRUPĖS** kriterijų, todėl motininė įmonė, veikianti Lietuvoje, **privalės rengti metinę konsoliduotą** tvarumo atskaitomybę⁴. Ji taip pat privalės surinkti visą reikalingą informaciją apie tvarumą bei duomenis iš dukterinių įmonių.

3 pavyzdys

Lietuvoje veikia didelė dukterinė įmonė, turinti:

- vidutiniškai **280** darbuotojų per metus;
- **80** mln. Eur metinę apyvartą;
- **30** mln. Eur turto paskutinę metų dieną.

Motininė bendrovė veikia Latvijoje, kuri pagal kriterijus taip pat yra didelė įmonė.

Susumavus, įmonių grupė viršija nustatytus **DIDELĖS ĮMONIŲ GRUPĖS** kriterijus, todėl **privalės rengti metinę konsoliduotą** informaciją apie tvarumą.

Nors Lietuvoje veikianti įmonė atitinka didelės įmonės kriterijus, tačiau gali pasinaudoti išimtimi ir **atskiros informacijos apie tvarumą gali neteikti**⁵.

4 pavyzdys

Lietuvoje veikia didelė dukterinė, **biržoje listinguota** įmonė, turinti:

- vidutiniškai **255** darbuotojus per metus;
- **51** mln. Eur metinę apyvartą;
- turtas paskutinę metų dieną viršija **26** mln. Eur.

Motininė bendrovė veikia Švedijoje, kuri pagal kriterijus taip pat yra didelė įmonė.

Susumavus, įmonių grupė viršija 3 iš 3 (darbuotojai, apyvarta, turtas) nustatytų **DIDELĖS ĮMONIŲ GRUPĖS** kriterijų, todėl **privalės rengti metinę konsoliduotą** informaciją apie tvarumą.

Kadangi įmonė, veikianti Lietuvoje, taip pat atitinka didelės įmonės kriterijus ir jos vertybiniais popieriais prekiaujama biržoje reguliuojamoje rinkoje, jai išimtis netaikoma, ir ji **privalės atskirai rengti ir teikti informaciją apie tvarumą**⁶.

* Pažymėtina, kad trečiųjų šalių (ne ES) dukterinėms įmonėms, veikiančioms Lietuvoje (pvz. Lietuvoje veikia įmonės, įsteigtos JAV, dukterinė bendrovė) yra taikomi kiti kriterijai ir nuo 2028 m. jos turės užtikrinti motininės įmonės konsoliduotos tvarumo ataskaitos prieinamumą visuomenei, parengtai pagal specialų, ne ES įsteigtoms įmonėms skirtą, Europos tvarumo atskaitomybės standartą⁷.

Taigi, net jeigu įmonei, veikiančiai įmonių grupėje, nereikės rengti atskiros tvarumo ataskaitos, jai gali tekti pradėti rinkti ir teikti informaciją jos motininei įmonei, o tam rekomenduojama pradėti ruoštis iš anksto.

4 Remiantis LR Įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės įstatymo projekto 19 str. 5 d.

5 Remiantis LR Įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės įstatymo projekto 23 str. 1 d. ir jeigu nėra didelė listinguota įmonė. Pagal 23 str. 2 d. į savo metinę ataskaitą užteks įtraukti paaiškinimus ir nuorodas į metinę konsoliduotą tvarumo ataskaitą ir kt.

6 Remiantis LR Įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės įstatymo projekto 23 str. 5 d.

7 Remiantis LR Įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės įstatymo projekto 26 str.

Praktiniai pasirengimo žingsniai ir patarimai

Situacijos įvertinimas

1

- Išsiaiškinkite, kokius veiksmus jau atlieka kitos įmonės jūsų įmonių grupėje, kokiais įrankiais naudojasi/naudosis.
- Skirkite laiko suprasti ETAS standartams ir susieti juos su įmonės veiklomis.

ETAS (angl. ESRS) – Europos tvarumo atskaitomybės standartai nurodo vieno metodo įmonių grupei, kaip turi būti atliekamas reikšmingumo vertinimas ir surinkta visų reikšmingų sričių informacija, kadangi nėra vieno visoms įmonėms tinkamo būdo.

Įmonių grupėje tai turi atlikti motininė įmonė visos grupės lygmeniu (tai aprašyta 1 ETAS 7.6 skyriuje), tačiau pats vertinimas gali būti atliekamas tiek iš viršaus į apačią (t. y. grupės lygmeniu ir konsultuojantis su dukterinėmis įmonėmis), tiek ir iš apačios į viršų (atliekant vertinimą dukterinių įmonių lygmeniu ir paskui konsoliduojant rezultatus).

ETAS apima 12 standartų, kurių pirmieji du yra bendri visoms įmonėms (1 ETAS ir 2 ETAS).

Net jeigu motininė įmonė dar neskuba imtis konkrečių veiksmų, dukterinės įmonės gali įsigilinti į bendruosius atskleidimo reikalavimus.

Reikšmingumas

2

- Nusimatykite, kokios tvarumo sritys gali būti įmonei reikšmingos 3 aspektais: poveikis, rizikos, galimybės – IROs (angl. impacts, risks, opportunities).
- Sudarykite suinteresuotų subjektų sąrašą, kuris gali apimti dvi kategorijas (įmonės paveikiami subjektai ir tvarumo ataskaitos naudotojai).
- Atlikite savo įmonės dvejojo reikšmingumo vertinimą, įtraukdami suinteresuotąsias šalis.

Tvarumo informacijos surinkimas ir atskleidimas remiasi dvejojo reikšmingumo įvertinimo rezultatais ir apima 4 atskaitomybės sritis:

- valdysena,
- strategija,
- poveikis, rizikos, galimybės,
- rodikliai ir uždaviniai

Prieš atliekant dvejojo reikšmingumo vertinimą reikia suprasti ir apibrėžti įmonės kontekstą: veiklas, ryšius ir suinteresuotuosius subjektus.

Suinteresuotieji subjektai (pvz. darbuotojai, tiekėjai, klientai, vartotojai, bendruomenės, valdžios institucijos, priežiūros institucijos ir kt.) į dvejojo reikšmingumo vertinimą įtraukiami remiantis dialogu, t. y. gali būti naudojami įvairūs metodai padedantys suprasti ir įvertinti įmonės daromą/galimą poveikį: apklausos, interviu, diskusijos ir kt.

Taisyklės ir procesai

3

- Identifikuokite, kokių duomenų, procesų, vidinių dokumentų trūksta įmonės veikloje.
- Nustatykite aiškias vidaus taisykles ir procesus dėl duomenų rinkimo, apdorojimo, patikrinimo.
- Susikurkite sistemą, kuri padėtų efektyviai rinkti duomenis ir užtikrinti jų patikimumą.

Norint surinkti, patogiai apdoroti, valdyti didelius duomenų kiekius, matyti stebimų rodiklių pokyčius, analizuoti ir automatizuoti procesus rekomenduojama pagalvoti apie tam skirtą programinę įrangą.

2 ETAS nurodo visoms įmonėms privalomą atskleisti informaciją, taigi nepaisant reikšmingumo vertinimo įmonėms reikės surinkti, susisteminti ir aprašyti bent jau tą minimalią informaciją.

Duomenų rinkimas ir ataskaita

4

- Pradėkite rinkti teisingus ir tvarkingai sisteminamus tvarumo duomenis.
- Pasinaudokite rinkoje siūlomais ataskaitų rengimo šablonais arba susikurkite savo, kad galėtumėte kasmet atnaujinti informaciją, stebėti pokyčius ir lengvai atkurti informaciją.

ETAS standartai apima apie 1100 duomenų taškų (angl. data points).

Tvarumo atskaitomybės užtikrinimu (vėliau ir auditavimu) turės pasirūpinti įmonė, rengianti tvarumo ataskaitą. Jai teks ir atsakomybę už duomenų ir įtrauktos informacijos patikimumą.

Pažymėtina, kad tuo atveju, jeigu dukterinių įmonių veikla itin skirtinga ir reikšmingos tvarumo temos skiriasi, ta informacija turi būti įtraukiama ir paaiškinama, rengiant konsoliduotą tvarumo ataskaitą.

Į vadovybės ataskaitą įtraukta informacija apie tvarumą, turės būti ženklinama pagal ES elektroninio ataskaitų teikimo formatą.

Pažymėtina, kad reikšmingų sričių identifikavimas ir tvarumo informacijos surinkimas įmonei bus pagrindas nustatant poveikį tvarumui, tvarumo rizikų mažinimo/valdymo ir įmonės veiklos galimybes, ruošiant ar peržiūrint savo tvarumo strategiją, pertvarkos planą ar veiksmus.

Europos tvarumo atskaitomybės standartų (ETAS)⁸ struktūra

1 ETAS Bendrieji reikalavimai ir 2 ETAS Bendroji atskleistina informacija

Aplinkos	Socialiniai	Valdysenos
E1 Klimato kaita	S1 Sava darbo jėga	G1 Verslo etika
E2 Tarša	S2 Vertės grandinės darbuotojai	
E3 Vandens ir jūrų išteklių	S3 Paveikiamos bendruomenės	
E4 Biologinė įvairovė ir ekosistemos	S4 Vartotojai ir galutiniai naudotojai	
E5 Išteklių naudojimas ir žiedinė ekonomika		

2 ETAS. Bendroji atskleistina informacija - tai standartas, taikomas visoms įmonėms, nepriklausomai nuo dvejojo reikšmingumo vertinimo rezultato. Jis apima šias svarbiausias atskleistinas temas:

virš **150** duomenų taškų

Valdymas	Administracinių, valdymo ir priežiūros organų vaidmuo ir atsakomybės, ekspertinės žinios ir įgūdžiai tvarumo klausimais, sudėtis ir įvairovė, jų informavimas apie tvarumo klausimus. Kaip į paskatų sistemas yra integruoti su tvarumu susiję veiklos rezultatai. Išsamaus patikrinimo procesas tvarumo klausimams. Rizikų valdymas.
Strategija	Strategijos elementai susiję su tvarumu, verslo modeliu ir vertės grandine: produktų rinkos, vertės grandinės ypatybės ir padėtis, ryšiai su įmone. Suinteresuotųjų subjektų interesų ir nuomonių atsižvelgimas strategijoje (kaip įmonė atsižvelgia, kaip supranta). IROs vertinimo rezultatai (faktinis ir numatomas poveikis, rizikos bei galimybės).
Poveikis, rizikos ir galimybės (IROs)	Reikšmingumo vertinimo procesas ir kokia informacija bus įtraukta į įmonės tvarumo ataskaitą. Jeigu klimato kaitos temą įmonė įvertino kaip nereikšmingą, detalus vertinimo išvadų paaiškinimas. Politikos ir veiksmai, kurių įmonė imasi.
Rodikliai ir uždaviniai	Kiekvienai reikšmingai temai atskleisti nurodomi rodikliai, kurie taikomi siekiant stebėti savo veiksmus, metodikos, prielaidos, apribojimai, aprašymai, matavimo vienetai. Atskleidžiama, ar ir kaip stebimi veiksmai, kuriais siekiama valdyti reikšmingus IROs, o taip pat pamatuojami ir į rezultatą orientuoti kiekvienai reikšmingai temai keliami uždaviniai, bendra pažanga.

Mažai tikėtina, kad dabartiniame klimato kaitos kontekste įmonės įvertintų šį aspektą, kaip nereikšmingą, taigi pagal **ETAS E1 Klimato kaita** taip pat reikės rinkti ir atskleisti rodiklius, susijusius su:

- perėjimo prie neutralaus poveikio klimatui ekonomikos iki 2050 m. planu,
- išmetamu ŠESD 1, 2, 3 lygių ir bendru kiekiu (3 lygio ir bendro kiekio duomenų galima neatskleisti pirmaisiais ataskaitos teikimo metais, jeigu įmonė ar grupė neviršija 750 darbuotojų skaičiaus) ir mažinimo uždaviniais,
- iškastinių, atsinaujinančių išteklių, energijos vartojimu,
- ŠESD absorbavimu ir CO2 kreditais,
- portfelio pasiskirstymu pagal klimato rizikų skirtingas rūšis ir kategorijas, valdomo NT suskirstymu pagal energetinio naudingumo klases ir kt.

EFRAG yra paskelbusi **Microsoft Excel dokumentą**, kuriame susisteminti visi pagal ETAS renkami rodikliai (kokybiniai ir kiekybiniai), instrukciją kaip juo naudotis bei **dvejojo reikšmingumo taikymo gaires**. Tai nėra galutiniai patvirtinti dokumentai, tačiau jais galima naudotis siekiant suprasti, kaip atliekamas dvejojo reikšmingumo vertinimas ir kokių duomenų reikės.

Šis dokumentas parašytas bendrais terminais, remiantis Lietuvos Respublikos įstatymų pakeitimų projektais, ETAS ir EFRAG skelbiama informacija, kuri gali keistis, todėl jis turėtų būti naudojamas tik kaip bendro pobūdžio gairės.