



Kauno technologijos universitetas

Ekonomikos ir verslo fakultetas

Didelių įmonių pasiruošimo teikti tvarumo ataskaitas tyrimas

Baigiamasis magistro projektas

Simona Batavičiūtė

Projekto autorė

doc. dr. Kristina Kundelienė

Vadovė

Kaunas, 2024



Kauno technologijos universitetas

Ekonomikos ir verslo fakultetas

Didelių įmonių pasiruošimo teikti tvarumo ataskaitas tyrimas

Baigiamasis magistro projektas

Apskaita ir auditas (6211LX037)

Simona Batavičiūtė

Projekto autorė

doc. dr. Kristina Kundelienė

Vadovė

doc. dr. Šviesa Leitonienė

Recenzentė

Kaunas, 2024



Kauno technologijos universitetas

Ekonomikos ir verslo fakultetas

Simona Batavičiūtė

Didelių įmonių pasiruošimo teikti tvarumo ataskaitas tyrimas Akademinio sąžiningumo deklaracija

Patvirtinu, kad:

1. baigiamąjį projektą parengiau savarankiškai ir sąžiningai, nepažeisdama(s) kitų asmenų autoriaus ar kitų teisių, laikydamasi(s) Lietuvos Respublikos autorių teisių ir gretutinių teisių įstatymo nuostatų, Kauno technologijos universiteto (toliau – Universitetas) intelektinės nuosavybės valdymo ir perdavimo nuostatų bei Universiteto akademinės etikos kodekse nustatytų etikos reikalavimų;
2. baigiamajame projekte visi pateikti duomenys ir tyrimų rezultatai yra teisingi ir gauti teisėtai, nei viena šio projekto dalis nėra plagijuota nuo jokių spausdintinių ar elektroninių šaltinių, visos baigiamojo projekto tekste pateiktos citatos ir nuorodos yra nurodytos literatūros sąrašė;
3. įstatymų nenumatytų piniginių sumų už baigiamąjį projektą ar jo dalis niekam nesu mokėjęs (-usi);
4. suprantu, kad išaiškėjus nesąžiningumo ar kitų asmenų teisių pažeidimo faktui, man bus taikomos akademinės nuobaudos pagal Universitete galiojančią tvarką ir būsiu pašalinta(s) iš Universiteto, o baigiamasis projektas gali būti pateiktas Akademinės etikos ir procedūrų kontrolieriaus tarnybai nagrinėjant galimą akademinės etikos pažeidimą.

Simona Batavičiūtė

Patvirtinta elektroniniu būdu

Batavičiūtė, Simona. Didelių įmonių pasiruošimo teikti tvarumo ataskaitas tyrimas. Magistro baigiamasis projektas / vadovė doc. dr. Kristina Kundelienė; Kauno technologijos universitetas, Ekonomikos ir verslo fakultetas.

Studijų kryptis ir sritis (studijų krypčių grupė): Apskaita, Verslas ir viešoji vadyba.

Reikšminiai žodžiai: didelės įmonės, tvarumas, tvarumo ataskaitos.

Kaunas, 2024. 70 p.

Santrauka

Šiais laikais vienos aktualiausių temų išskiriamos klimato kaita, užterštumo mažinimas ir socialinė atsakomybė. Tiek įmonių praktikoje, tiek valstybiniu lygiu vienu svarbiausių aspektų, susijusių su šiomis temomis, tampa tvarumo reitingai ir tvarumo informacija. Pagrindinės sritys, apibūdinančios įmonių tvarumo rodiklius, yra aplinkosaugos socialinės ir valdysenos temos, kurios turės būti pateiktos tvarumo ataskaitose. Nuo 2026 metų privalomai tvarumo ataskaitas turės teikti didelės įmonės, o nuo 2027 metų – mažos ir vidutinės. Todėl tampa svarbu įvertinti ir pradėti planuoti tvarumo informacijos rinkimą, sistemimą ir pateikimą kiekvienai įmonei. Įmonės teikdamos su tvarumu susijusią informaciją remiasi įvairiais, pripažintais atskaitomybės standartais. Vis dėlto, susiduriama su ne vienu iššūkiu, ruošiantis šių ataskaitų teikimui. Tai tvarumo ataskaitų kokybės ir skaidrumo trūkumas, taip pat, pabrėžiamas didelis informacijos kiekis, kaip ir kokią informaciją reikėtų pateikti bei netiksli ir neapibrėžta šių ataskaitų teikimo praktika.

Tyrimo objektas: aplinkos, socialinės ir valdymo informacijos pateikimas tvarumo ataskaitose didelėse Lietuvos įmonėse

Tyrimo tikslas: nustatyti pasiruošimo lygį teikti su tvarumu susijusią informaciją tvarumo ataskaitose didelėse įmonėse bei pateikti įžvalgas ir rekomendacijas, kaip pasiruošti šių ataskaitų teikimui.

Pirmoje darbo dalyje atliekama temos aktualumo ir problematikos analizė, kurioje nustatomas poreikis tirti įmonių pasiruošimą teikti tvarumo ataskaitas, ir atliekama mokslinės literatūros analizė, siekiant nustatyti teorinius įmonių ruošimosi teikti tvarumo ataskaitas aspektus – su kokiais iššūkiais daugiausiai susiduriama ir kokios priemonės padėtų geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui. Antroje darbo dalyje, remiantis atlikta mokslinės literatūros analize ir sudarytu konceptuali tyrimo modeliu, sudaroma empirinio tyrimo metodologija. Toliau atliekamas empirinis tyrimas, sudarant kiekybinės apklausos anketą, siekiant nustatyti, kaip didelės Lietuvos įmonės ruošiasi teikti tvarumo ataskaitas, kaip vertina tvarumo temų reikšmingumą, su kokiais didžiausiais iššūkiais susiduria ir kokios priemonės labiausiai galėtų padėti ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui. Gauti rezultatai atskleidė, kad kaip reikšmingiausia tvarumo sritis vertinama aplinkosaugos tema. Taip pat, įmonės, kaip didžiausių iššūkių, įvardina reikalavimus pateikti didelį kiekį informacijos tvarumo ataskaitose ir šios informacijos apdorojimą. Kaip priemonės, kurios galėtų labiausiai padėti ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui, įvardino tvarumo ataskaitos pildymo šablono sudarymą, gaunamą finansinę paramą investicijoms į tvarumą ir bendravimo platformos, skirtos dalintis aktuliais tvarumo klausimais ir informacija, sukūrimą.

Batavičiūtė, Simona. Research on the Large Companies' Preparation to Provide Sustainability Reports. Master's Final Degree Project / supervisor Assoc. Prof. Dr. Kristina Kundelienė; School of Economics and Business, Kaunas University of Technology.

Study field and area (study field group): Accounting, Business and Public Management.

Keywords: large companies, sustainability, sustainability reporting.

Kaunas, 2024. Number of pages 70.

Summary

Climate change, pollution reduction and social responsibility are some of the most relevant topics these days. Both in corporate practice and at the national level, sustainability ratings and sustainability information are becoming one of the most important aspects related to these topics. The main areas that describe the sustainability indicators of the companies are the environmental social and governance topics that will have to be presented in the sustainability reports. From 2026, large companies will have to submit sustainability reports, and from 2027 - small and medium-sized companies. Therefore, it becomes important to assess and start planning the collection, systematization and presentation of sustainability information for each company. Companies rely on a variety of recognized reporting standards to provide sustainability-related information. However, there are several challenges in preparing for these reports. It highlights the lack of quality and transparency of sustainability reporting, as well as the large amount of information, such as what information should be provided, and the imprecise and uncertain reporting practices.

The object of the project: Presentation of environmental, social and management information in sustainability reports in large Lithuanian companies.

The purpose of the project: Determine the level of preparation for providing sustainability-related information in sustainability reports in large companies and provide insights and recommendations on how to prepare for the presentation of these reports.

In the first part of the work, an analysis of the relevance and problematic of the topic is carried out, which determines the need to study the preparation of companies to submit sustainability reports, and an analysis of scientific literature is carried out in order to determine the theoretical aspects of the preparation of companies to submit sustainability reports - what challenges are faced the most and what measures would help to better prepare for the submission of sustainability reports. In the second part of the work, based on the analysis of the scientific literature and the created conceptual research model, we create an empirical research methodology. Next, an empirical study is carried out by creating a quantitative survey questionnaire in order to determine how large Lithuanian companies prepare to submit sustainability reports, how they assess the significance of sustainability topics, what are the biggest challenges they face and what measures could be most helpful in preparing for the submission of sustainability reports. The obtained results revealed that the topic of environmental protection is considered the most significant area of sustainability. Also, companies name the requirements to provide a large amount of information in sustainability reports and the processing of this information as the biggest challenge. As measures that could be most helpful in preparing for sustainability reporting, they identified the creation of a sustainability report template, receiving financial support for sustainability investments, and the creation of a communication platform for sharing topical sustainability issues and information.

Turinys

Lentelių sąrašas	6
Paveikslų sąrašas	7
Įvadas.....	8
1. Tvarumo informacijos svarba, problematika ir aktualumas	10
1.1. Tvarumo informacijos teikimo svarba ir aktualumas	10
1.2. Tvarumo informacijos teikimo problematika	14
2. Tvarumo informacijos pateikimo teoriniai aspektai.....	20
2.1. Tvarumo informacijos teikimo mokslinių tyrimų apžvalga	20
2.1.1. Visuotinės ataskaitų teikimo iniciatyvos standartas	25
2.1.2. Darnaus vystymosi tikslų standartas	28
2.1.3. Su klimatu susijusios finansinės informacijos atskleidimo darbo grupės standartas	32
2.2. Tvarumo informacijos teikimas Europoje ir Lietuvoje	35
2.3. Konceptualus tyrimo modelis.....	42
3. Tvarumo informacijos pateikimo didelių įmonių tvarumo ataskaitose empirinio tyrimo metodologija.....	45
4. Didelių Lietuvos įmonių pasiruošimo teikti su tvarumu susijusią informaciją tvarumo ataskaitose empirinis tyrimas.....	48
4.1. Didelių Lietuvos įmonių pasiruošimo teikti tvarumo ataskaitas apklausos rezultatų aprašomoji analizė.....	48
4.1.1. Informacija apie respondentus.....	48
4.1.2. Tvarumo informacijos valdymas įmonėse.....	50
4.1.3. Tvarumo sričių reikšmingumo nustatymas	52
4.1.4. Pasiruošimo teikti tvarumo ataskaitas iššūkiai ir priemonės, kurios galėtų padėti geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui.....	56
4.2. Hipotezių tikrinimas	59
Išvados ir rekomendacijos	64
Literatūros sąrašas	66
Informacijos šaltinių sąrašas	70
Priedai.....	71
1 priedas. Didelių Lietuvos įmonių pasiruošimo teikti tvarumo ataskaitas anketa	71
2 priedas. Intervalų skalės kintamųjų aprašomosios analizės rezultatai tvarumo temų reikšmingumui nustatyti	76
3 priedas. Intervalų skalės kintamųjų aprašomosios analizės rezultatai priemonėms, kurios galėtų padėti pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui	77
4 priedas. Intervalų skalės kintamųjų aprašomosios analizės rezultatai teiginių apie pasiruošimą tvarumo ataskaitų teikimui įvertinimui.....	77
5 priedas. Gamybinių įmonių tvarumo sričių reikšmingumo vertinimas	78
6 priedas. Ryšys tarp tvarumo specialisto ir tvarumo komandos buvimo įmonėse su egzistuojančių iššūkių buvimo, ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui	79
7 priedas. Ryšys tarp įmonių veiklos srities ir priemonių, kurios galėtų geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui.....	84

Lentelių sąrašas

1 lentelė. ESG informacijos apibrėžimai, sudaryta autorės, remiantis Habib (2023), Torres ir kt. (2023), Taddeo ir kt. (2024)	11
2 lentelė. ESG informacijos pateikimo ataskaitose teigiami ir neigiami aspektai, sudaryta autorės, remiantis Heich ir Hirsch (2023), Chiba ir kt. (2018), Taddeo ir kt. (2024), Darnal ir kt. (2022), Gafni ir kt. (2024), Koczar ir kt. (2023)	14
3 lentelė. Darnaus vystymosi tikslai, sudaryta autorės, remiantis Europos Komisija (2024), Jungtinėmis Tautomis (2015), Valstybės duomenų agentūra (2024)	29
4 lentelė. Apklauskos patikimumo vertinimas, naudojant Kronbacho alfa koeficientą.....	47
5 lentelė. Priemonės, kurios galėtų padėti pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui	57
6 lentelė. Teiginių apie pasiruošimą teikti tvarumo ataskaitas vertinimas.....	58
7 lentelė. Ryšys tarp gamybinių įmonių ir tvarumo temų reikšmingumo.....	59
8 lentelė. Iššūkių buvimas įmonėje, esant tvarumo specialistui ar tvarumo grupei.....	60
9 lentelė. Ryšys tarp įmonių veiklos srities ir priemonių, kurios galėtų geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui.....	62

Paveikslų sąrašas

1 pav. Aplinkos, socialinės ir valdymo informacijos teikimas tvarumo ataskaitose, sudaryta autorės, remiantis Europos Komisija (2023), Verslo žiniomis (2023).....	12
2 pav. Tvarumo ataskaitų teikimo probleminės sritys, sudaryta autorės, remiantis Koczar ir kt. (2023)	18
3 pav. Tvarumo apibūdinimas per aplinkos, socialinį ir valdysenos aspektus, sudaryta autorės, remiantis Raghaven (2022).....	20
4 pav. Populiariausi ES tvarumo standartai, sudaryti autorės, remiantis Chiba ir kt. (2018), Tapia ir kt. (2024), Eberling ir Langkau (2024), TCFD (2024).....	24
5 pav. VATI standarto struktūra, sudaryta autorės, remiantis Machado ir kt. (2023), Narula ir kt. (2021)	26
6 pav. VATI standarto gairėse pateikiami ekonominiai, aplinkosaugos ir socialiniai aspektai, sudaryta autorės, remiantis Machado ir kt. (2023), Narula ir kt. (2021).....	27
7 pav. Jungtinių Tautų sudarytos DTV tikslų įgyvendinimo gairės, sudaryta autorės, remiantis Baquillas ir kt. (2024), GRI (2015)	31
8 pav. KSFIADG rekomendacijos teikiant tvarumo ataskaitas pagal keturias temines sritis, sudaryta autorės, remiantis TFCFD (2017).....	33
9 pav. KSFIADG rekomenduojami septyni veiksmingo informacijos atskleidimo principai, sudaryta autorės, remiantis TFCFD (2017).....	34
10 pav. Informacijos atskleidimo principai, sudaryta remiantis Lietuvos Banku (2023)	39
11 pav. Konceptualusis įmonių pasiruošimo teikti tvarumo ataskaitas modelis, sudaryta autorės, remiantis Koczar ir kt. (2023), Gafni ir kt. (2024), Raghaven (2022), Darnall ir kt. (2022), Arvidsson ir Dumay (2021), Taddeo ir kt. (2024), Chiba ir kt. (2018), Beckmann ir Rogmann (2024)	43
12 pav. Tyrimo proceso eiga, sudaryta autorės	45
13 pav. Gautų tyrimo anketų skaičius	48
14 pav. Įmonių klasifikaciją pagal ekonominės veiklos tipą	49
15 pav. Respondentų klasifikaciją pagal užimamas pareigas įmonėje	49
16 pav. Tvarumo informacijos valdymas įmonėje	50
17 pav. Tvarumo informacijos prieinamumas ir aiškumas pagal informacijos šaltinius	50
18 pav. Įmonių įgyvendinami pokyčiai dėl pasiruošimo tvarumo ataskaitoms	51
19 pav. Aplinkosaugos temų svarbumas įmonių požiūriu	52
20 pav. Socialinės temų svarbumas įmonių požiūriu	52
21 pav. Valdymo temų svarbumas įmonių požiūriu	53
22 pav. Ekonominių temų svarbumas įmonių požiūriu	53
23 pav. Rodikliai, kuriais įmonės planuojama matuoti daromą poveikį aplinkai ir pažangą aplinkosaugos srityje	54
24 pav. Rodikliai, kuriais įmonės planuojama matuoti daromą poveikį ir pažangą socialinėje srityje	54
25 pav. Rodikliai, kuriais įmonės planuojama matuoti daromą poveikį ir pažangą valdymo srityje	55
26 pav. Rodikliai, kuriais įmonės planuojama matuoti daromą poveikį ir pažangą ekonominėje srityje	55
27 pav. Iššūkiai, su kuriais susiduria įmonės ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui.....	56

Įvadas

Temos aktualumas. Temos susijusios su klimato kaita, aplinkos pablogėjimu ir aplinkosauga įvairiose šalyse bei organizacijose yra vienos aktualiausių šiais laikais, atsižvelgiant į aplinkoje vykstančius pokyčius. 2011 metais Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacija (toliau – EBPO) „Žaliojo augimo strategijoje“ pateikė svarbias pirmąsias gaires valstybių vyriausybėms, kaip įgyvendinti tvarų augimą, skatinant ekonomikos vystymąsi ir atitinkamą augimą bei kartu užtikrinant, kad turimi gamtos turtai toliau teiktų išteklius, svarbius žmonių gerovei. Taip pat, iki 2050 metų Europos Sąjungos (toliau – ES) valstybės narės yra įsipareigojusios užtikrinti poveikio klimatui neutralumą, vykdydamos savo įsipareigojimus pagal Paryžiaus susitarimą (Europos Vadovų Taryba, 2023). Tiek akademinėse diskusijose, tiek verslo kontekste, tvarumo reitingai ir socialinė atsakomybė tampa vis aktualesne ir svarbesne tema (Taddeo et al., 2024; Miloud, 2024), todėl įmonės jaučia spaudimą vykdyti veiklą tvariai ir apie tai informuoti visas suinteresuotąsias šalis.

Europa, siekdama būti „žaliausiu“ pasaulio žemynu, tvarumą, įmonių socialinę atsakomybę kelia kaip pagrindinį diskusijų objektą visoje Europoje, o taip pat ir pasaulyje, todėl keliami reikalavimai įmonėms atskleisti informaciją susijusią su tvarumu, socialine atsakomybe (Martinez et al., 2023). Visoje Europoje, taip pat ir Lietuvoje, planuojama, kad nuo 2026 metų įsigaliojęs vieningas ES nefinansinės atskaitomybės standartas dar didesnę ratą įmonių įpareigos atskleisti tvarumo tikslus ir rodiklius, jų progresą bei atidžiai matuoti savo poveikį aplinkai bei reguliariai teikti nefinansines tvarumo ataskaitas (Bužinskienė, 2022; Verslo žinios, 2023). Nuo 2017 metų pagal LR įmonių atskaitomybės įstatymo 23 str. 5 dalį didelės viešojo intereso įmonės įpareigos į metinį pranešimą įtraukti socialinės atsakomybės ataskaitas.

Darbo problema. Atsižvelgiant į Paryžiaus susitarimą ir Europos žaliąjį kursą, ES valstybės narės iki 2050 metų yra įpareigos užtikrinti poveikio klimatui neutralumą bei iki 2030 metų sumažinti šiltnamio efektą sukeliančių dujų emisijas bent 55%. Taip pat, įmonėms yra keliami vis aukštesni reikalavimai užtikrinti tvarumą ne tik aplinkosaugos srityje. Tačiau įmonės nenustato konkrečių ir rimtų planų, kaip tai bus įgyvendinta (Wolfersdorff, 2021). Šiuo metu nėra tiksliai apibrėžtų įstatymų numatančių, kaip su tvarumu susijusi informacija turi būti pateikta ir atsispindėti finansinėse ir nefinansinėse ataskaitose. Dabartinės sistemos nereikalauja atskleisti finansinių tvarumo rodiklių, todėl įmonės gali turėti paskatų nuslėpti, netiksliai pateikti su tvarumu susijusią informaciją, norėdamos pateikti geresnius finansinius rezultatus suinteresuotoms šalims. Kyla nemažai klausimų dėl pačių tvarumo ataskaitų teikimo – kokie rodikliai turėtų būti atskleidžiami, kaip juos pamatuoti, patikrinti ir pan. Socialinės atsakomybės ataskaitose didelės viešojo intereso įmonės šiuo metu pateikia aplinkos (*angl. environmental*), socialinio (*angl. social*) ir valdymo (*angl. governance*) aspektų informaciją (toliau – *ESG*), tačiau bendrų taisyklių, kaip informacija turi būti pateikta, kol kas, nėra (Bužinskienė, 2022). Kaip pastebima ir mokslinėje literatūroje, yra pasigendama bendrų sutarimų dėl ESG praktikos ir finansinių įmonės rodiklių ryšių (Miloud, 2024). Kaip teigia Bužinskienė (2022), pagal Lietuvos Respublikos įstatymus ši informacija pateikiama tokios apimties, kad būtų galima suprasti bendrą poveikį įmonės plėtrai, būklei ir veiklai. Nors Lietuvoje viešojo intereso įmonės teikia šią informaciją socialinėse ataskaitose, tačiau tai daro skirtingai ir tai apsunkina palyginamumą tarpusavyje. Kadangi nuo 2026 metų tvarumo ataskaitas turės teikti visos Europos Sąjungos didelės įmonės už 2025 metus, o nuo 2027 metų tai turės daryti mažos ir vidutinės įmonės už 2026 metus, formuojama **mokslinė tyrimo problema** – *kaip įmonės Lietuvoje, kurios, kol kas, neteikia tvarumo informacijos ataskaitose, yra pasiruošusios teikti su tvarumu susijusią informaciją?*

Darbo objektas – aplinkos, socialinės ir valdymo informacijos pateikimas tvarumo ataskaitose didelėse Lietuvos įmonėse.

Darbo tikslas – nustatyti pasiruošimo lygį teikti su tvarumu susijusią informaciją tvarumo ataskaitose didelėse įmonėse bei pateikti įžvalgas ir rekomendacijas, kaip pasiruošti šių ataskaitų teikimui.

Darbo uždaviniai:

1. Atskleisti tvarumo informacijos svarbą, aktualumą ir problematiką;
2. Išanalizuoti tvarumo informacijos pateikimo teorinius aspektus.
3. Apibrėžti tvarumo informacijos pateikimo didelių įmonių tvarumo ataskaitose tyrimo metodologiją;
4. Įvertinti didelių Lietuvos įmonių pasiruošimą teikti su tvarumu susijusią informaciją tvarumo ataskaitose ir pateikti rekomendacijas.

Tyrimo metodai: mokslinės literatūros ir informacijos šaltinių apibendrinimas. Duomenims rinkti taikytas anketinės apklausos metodas, o gautiems rezultatams vertinti taikyta grafinė analizė, tyrimo duomenų sisteminimas ir vertinimas, naudojant programas *Microsoft Excel* ir *IBM SPSS Statistics* programinę įrangą.

1. Tvarumo informacijos svarba, problematika ir aktualumas

Šiame skyriuje pateikiama įmonių aplinkos, socialinės ir valdysenos informacijos svarba, aktualumas ir problematika Lietuvoje bei Europos Sąjungoje.

1.1. Tvarumo informacijos teikimo svarba ir aktualumas

Bashir ir kt. autorių (2021) atliktas tyrimas parodė, kad, remiantis santraukomis ir raktažodžiais, vienos *karščiausių* temų akademinėje literatūroje yra klimato kaita, aplinkos mokesčiai, aplinkos tarša. Shazhad (2020) teigia, kad klimato kaita, aplinkos blogėjimas ir klimato atšilimas yra daugiausiai diskusijų tarp mokslininkų, politikų ir verslo bendruomenės keliančios temos. Aplinkos blogėjimas ir klimato atšilimo pagrindinė priežastis yra šiltnamio efektą sukeliančių dujų išmetimas, naudojant neatsinaujinančius energijos išteklius – anglis, nafta ir kt. Taddeo ir kt. autoriai (2024) papildoma mintį, kad tiek akademinėse diskusijose, tiek verslo kontekste, tvarumo reitingai, taip pat, tampa vis aktualesne ir svarbesne tema. Tvarumas šiais laikais siejamas ne tik su aplinkosaugos klausimais ir problemomis, tačiau vis aktualesnės tampa socialinės temos tokios kaip užimtumo rodiklių didinimas, diskriminacijos mažinimas, gerų darbo sąlygų suteikimas darbuotojams ir t.t.. Taip pat, labai svarbu tampa ir tvariai vykdoma įmonių veikla, kuri atneštų naudą ne tik pačiai įmonei, bet ir visuomenei, aplinkai, kuri ją supa.

Tsang ir kt. autorių (2023) teigimu, savanoriškas nefinansinės aplinkos, socialinės ir valdymo informacijos atskleidimas yra tampanti viena svarbiausių temų pastaraisiais dešimtmečiais, kuri sulaukia didelio akademinų tyrinėtojų dėmesio. Anot Taddeo ir kt. autorių (2024), Bloomberg duomenimis, per pastaruosius kelerius metus įmonių investicijos į tvarią praktiką 2022 metais siekė apie 41 trilijoną JAV dolerių. Kaip teigia Andreoni (2019), aplinkosaugos sritis išlieka viena svarbiausių ir Europos Sąjungos valstybės narės naudoja aplinkos apmokestinimą, siekdamas perkelti mokesčių našta nuo į veiksnių, tokių kaip kapitalas ir darbas, prie aplinkos gerovės mažinimą sukeliančių elementų, tokių kaip išteklių išekvojimas ir tarša. Taigi, galima teikti, kad aplinkosaugos temos išlieka svarbiausios, lyginant su kitomis tvarumo sritimis. Anot Tsang ir kt. autorių (2023), įmonė, norėdama būti sėkminga ir patraukli, turi kurti vertę įvairioms suinteresuotosioms šalims tokioms kaip klientai, tiekėjai, visuomenė, darbuotojai ir kt. Per paskutiniuosius dešimtmečius paklausa iš investuotojų pusės dėl tvarumo informacijos pateikimo, susijusios ne tik su aplinkosauga, bet ir socialine gerove bei tvaria įmonės valdysena, yra labai išaugusi, todėl dauguma įmonių atsižvelgia ir į tai teikdamos su tvarumu susijusią informaciją.

Kaip teigia Tsang ir kt. autoriai (2023), įmonių socialinės atsakomybės reikalavimai įmonėms vis labiau stiprėja iš akcininkų pusės. Nors pagrindinis įmonių tikslas yra maksimalus akcininkų turto padidėjimas, tačiau įmonės skatindamos socialinę atsakomybę ir siekdamos tvarumo turi teikti naudą ne tik akcininkams, bet ir visuomenei. Kaip teigia Tsang ir kt. autoriai (2023), kai kurie tyrimai rodo, kad trumpalaikėje perspektyvoje investicijos į tvarumą gali taip greitai neatnešti naudos kaip tikimasi ir įmonės konkurencinio pranašumo pagerėjimas gali užtrukti net kelis metus.

Anot Daugaard ir Ding (2023), tvarumo iniciatyvos tampa vienus svarbesnių įrankių siekiant patenkinti suinteresuotųjų šalių poreikius ir reikalavimus dėl tvarumo. ESG informacijos atskleidimas ir tvarios veiklos vystymas padeda įmonėms padidinti augimą ilgalaikėje perspektyvoje ir kurti įmonės vertę, nes užtikrinamas mažesnis sąnaudų sunaudojimas, didesnis veiklos efektyvumas, taip pat, gerinama įmonės reputacija ir didinamas įmonės konkurencingumas. Kaip teigia Koczar ir kt. autoriai (2023), svarbu, kad įmonės dėtų pastangas didinti patrauklumą investuotojams, kadangi

būtent investuotojai vis didesnę dėmesį skiria tvariam ir socialiai atsakingam verslui. Tvarumą skatinančios įmonės pritraukia daugiau investuotojų, o būtent tai labai prisideda prie įmonių plėtros

2011 metais EBPO „Žaliojo augimo strategijoje“ buvo pateiktos svarbios pirmosios gairės vyriausybei, kaip įgyvendinti ekologišką augimą, skatinant ekonomikos augimą ir vystymąsi, kartu užtikrinant, kad gamtos turtais ir toliau teiktų išteklius ir aplinkosaugos paslaugas, gyvybiškai svarbias žmonių gerovei. Pateiktoje ataskaitoje įvertinami bendri iššūkiai, su kuriais susidūrė EBPO šalys nuo 2011 metų, derinant ekonominius ir aplinkosaugos prioritetus, siekiant ekologiško augimo. Siekiama paspartinti pažangą, pabrėžiant ekologiškumo augimo ir veiksmingumo didinimo galimybes, taip pat padedant šalims pasinaudoti turimomis galimybėmis (OECD Green Growth Strategy, 2015).

Įgyvendinant „Žaliojo augimo strategiją“, vyriausybės turėtų nukrypti nuo „įprasto verslo“ (angl. *business as usual*) politikos, kurioje nėra atsižvelgiama į aplinkosaugos išlaidas ir įgyvendinti ekologiško augimo politiką, pripažįstant, kad ilgalaikėje perspektyvoje ekonominis ir aplinkosaugos veiksmingumas yra neatsiejami. Taip pat, iš anksto suprantant apie ekonominių ir aplinkosaugos tikslų kompromisus, vyriausybės ir visuomenė būtų geriau informuojami nustatant ekonomikos ir aplinkos reformos prioritetus įvairiose valstybėse (OECD Green Growth Strategy, 2015).

Mokslininkai įrodė, kad aplinkosaugos problemos turi didelę įtaką ne tik šalies ir regiono socialiniam ir ekonominiam vystymuisi bei energijos suvartojimui, bet ir visą aplinkos mokesčių sistemą veikia įvairūs socialiniai ir ekonominiai veiksniai (Bashir, et al. 2022). Siekdamos įveikti šiuos aplinkos ir klimato iššūkius, 195 šalys pasirašė Paryžiaus klimato susitarimą (COP21), siekdamos apriboti pasaulinės temperatūros kilimą žemiau 2°C (Bashir, et al. 2022).

Mokslinėje literatūroje autoriai pateikia įvairius tvarumo – aplinkos, socialinę ir valdymo - informaciją apibūdinančius apibrėžimus. Habib (2023) ESG apibrėžia kaip verslo strategiją, kuri padeda gerinti aplinkosaugos, socialines ir valdymo praktikas įmonės viduje. Taip pat, Habib (2023) papildoma mintį, kad ESG informacija, kaip verslo, strategija yra esminis veiksnys, kuris daro įtaką įmonės veiklai, todėl jo negalima ignoruoti, siekiant sumažinti įmonės bankroto tikimybę.

1 lentelė. ESG informacijos apibrėžimai, sudaryta autorės, remiantis Habib (2023), Torres ir kt. (2023), Taddeo ir kt. (2024)

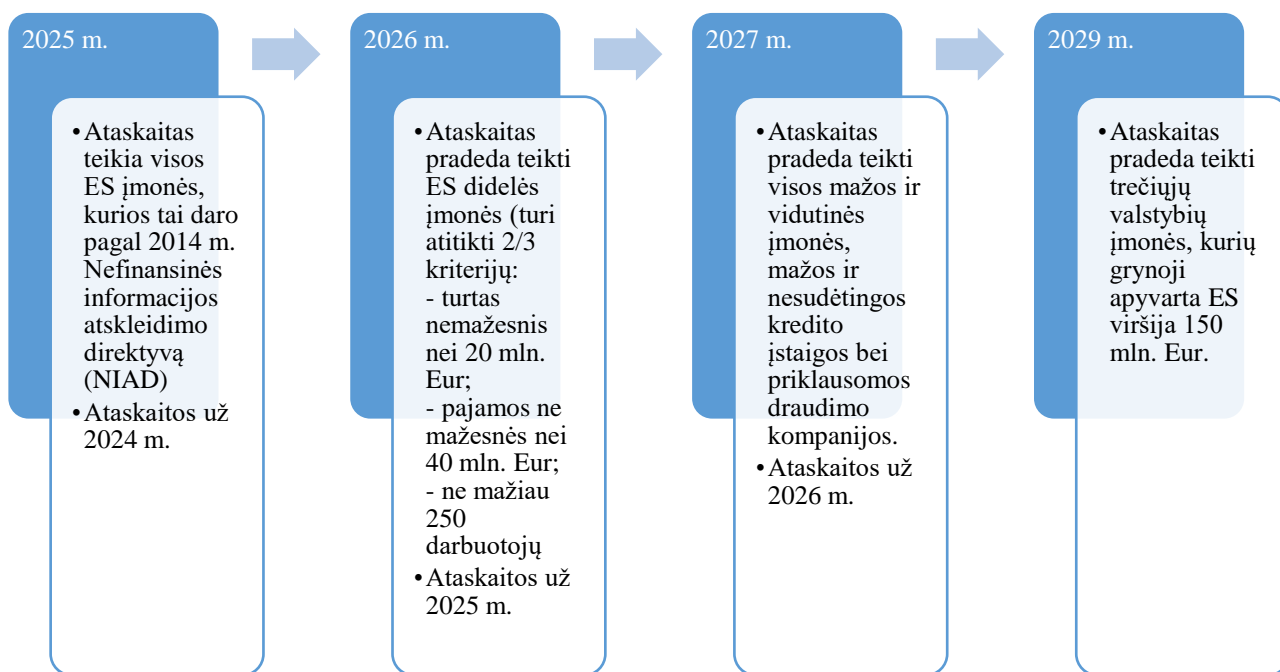
Autoriai	Apibrėžimas
Habib (2023)	Verslo strategija, gerinanti aplinkosaugos, socialines ir valdymo praktikas.
Torres ir kt. (2023)	Priemonės, kurio išreiškia įmonių atsakingą elgesį.
Torres ir kt. (2023)	Sistemos, standartai ar indeksai, kurie nurodo tvarumo ir ekologijos valdymo principus.
Taddeo ir kt. (2024)	Veiksmų rinkinys, siekiant įmonėse įgyvendinti tvaresnius sprendimus, ugdyti gebėjimą išlaikyti tęstinumą ir pusiausvyrą tarp išteklių tausojo bei tvaraus ir atsakingo elgesio.
Darnal ir kt. (2022)	Savanoriškai teikiama įmonių ataskaita, skatinanti viešai prieinamo informacijos patikimumą
Saharti ir kt. (2024)	Aplinkos, socialinių ir valdymo kriterijų rinkinys, pagal kurį vertinama įmonės veikla tvarumo kontekste; Įmonės tvarumo ramstis

Torres ir kt. autoriai (2023) ESG priemonės apibrėžia kaip priemones, kurios išreiškia įmonių atsakingą verslo elgesį. Taip pat, Torres ir kt. autoriai (2023) papildoma ESG informacijos apibrėžimą -

ESG priemonės yra kaip sistemos, standartai ar indeksai, kurie nurodo principus arba gaires, kaip tvarumo ir ekologijos klausimai turėtų būti atskleidžiami ir valdomi. Taddeo ir kt. autoriai (2024) ESG praktiką apibrėžia kaip veiksmų rinkinį, kurio įmonės imasi siekdamos įgyvendinti tvaresnius sprendimus, ugdyti gebėjimą išlaikyti tęstinumą ir pusiausvyrą neišsekvojant išteklių bei reiškiant pareigą elgtis tvariai, apgalvotai ir atsakingai. Kaip teigia Darnal ir kt. autoriai (2022), ESG ataskaitų teikimas yra savanoriškai teikiama įmonių ataskaita, kuri gali paskatinti įmonių viešai skelbiamos informacijos, susijusius su tvarumu, aplinkosauga, socialine atsakomybe, patikimumą. Saharti ir kt. autoriai (2024), ESG informaciją apibrėžia kaip aplinkos, socialinių ir valdymo kriterijų rinkinys, pagal kurį vertinama įmonės veikla tvarumo kontekste. Taip pat, autoriai pabrėžia, kad aplinkos socialiai ir valdymo aspektai yra trys esminiai tvarumo ramsčiai įmonėje.

Saharti ir kt. autoriai (2024) formuoja ir pačios tvarumo informacijos tikslą, kuris teigia, kad šios informacijos pateikimas leidžia kiekybiškai įvertinti verslo operacijų tvarumą ir poveikio visuomenei mastą.

Anot Heich ir Hirsch (2023) skaidri atskaitomybė apie įmonių tvarumo politiką, taip pat, poveikį aplinkai tampa vis svarbesnė pačioms įmonėms, suinteresuotoms šalims ir visuomenei. Torres ir kt. autoriai (2023) išskiria privalomas ir savanoriškas priemones, skirtas valdyti ir skatinti geresnes darbo sąlygas. Įmonių aplinkosaugos, socialinio ir valdymo priemonės įmonės lygmeniu minėti autoriai išskiria kaip savanoriškus standartus. Nuo 2017 metų Europos Sąjungos pagal direktyvą 2014/95/ES įpareigoja dideles Europos Sąjungos įmones, įtrauktas į biržos sąrašus, rengti metines nefinansines ataskaitas. 1 paveiksle pateikiama schema, nurodanti artimiausiais metais vyksiančius įmonių įtraukimo etapus, teikiant tvarumo ataskaitas.



1 pav. Aplinkos, socialinės ir valdymo informacijos teikimas tvarumo ataskaitose, sudaryta autorės, remiantis Europos Komisija (2023), Verslo žiniomis (2023)

Nuo 2026 metų tvarumo informacijos atskleidimo reikalavimai taps privalomi tiek mažoms, tiek vidutinėms įmonėms ES, taip pat ir Lietuvoje. Todėl, kaip teigia Torres ir kt. autoriai (2023),

mokslininkai ir institucijos deda dideles pastangas visame pasaulyje tam, kad būtų racionalizuota ir harmonizuota su tvarumu susijusių priemonių ir rodiklių atskleidimo sritis.

Kaip Gafni ir kt. autoriai (2024) teigia, kad dėl didėjančio dėmesio ESG politikai, įmonės turėtų būti įpareigosotos atskleisti informaciją, susijusią su ESG rodikliais. Chiba ir kt. autoriai (2018) teigia, kad įmonės, siekdamos įvertinti savo tikslų siekimą, užtikrinti atskaitomybę suinteresuotomis šalimis, turi vis daugiau atskleisti informacijos apie tvaraus ir ekologiško vystymosi rezultatus. Chiba ir kt. autoriai (2018) patikimumą vertina kaip svarbų veiksnių lemiantį sprendimų priėmimą bei tai apibrėžia kaip skaidrumo ir taikomų stebėjimo mechanizmų rodiklį. Taddeo ir kt. autoriai (2024) išskiria 2018 metais Europos Komisija paskelbtą Tvarių finansų veiksmų planą, kurį sudaro trys pagrindiniai tikslai nukreipti į ekonominės sistemos dalyvius. Pirmasis tikslas ekonominės sistemos dalyvių grynųjų pinigų ir kapitalo srautus nukreipia į projektus, iniciatyvas koreliuojančias su ESG principais. Antrasis tikslas kelia reikalavimus valdyti finansinę riziką, susijusią su klimato kaita ir išteklių eikvojimu. Trečiasis tikslas kelia reikalavimus didinti finansinės veiklos skaidrumą ilgalaikėje perspektyvoje, siekiant pasiekti tvarų augimą.

Taddeo ir kt. autoriai (2024) atlikto tyrimo metu atskleidžia didesnę tikimybę apie sumažėjusį pelną toms įmonėms, kurios siekia vienu metu įgyvendinti visus tris su tvarumu susijusius aspektus. Tačiau formuojama ir atvirkščia išvada, kad telkiant pastangas į vieną aspektą, yra didesnė tikimybė, kad bus didesnis pelnas, atsižvelgiant į tvarų, išteklių taupymu grįstą, požiūrį. Taip pat, autoriai išskiria, kad aplinkosaugos aspektui turėtų būti skiriama pirmenybė, teikiant tvarumo informaciją.

Tvarumo praktikos kiekvienoje šalyje yra skirtingos, daugelis aspektų gali skirtis, todėl reikia ieškoti tinkamo būdo jas tarpusavyje palyginti (Macek, 2015). Vertinant aplinkosaugos sritį, yra nustatyta, kad aplinkosauginių mokesčių įtaka įmonėms yra vertinama nevienpusiškai. Aplinkosauginių mokesčių padidinimas gali paskatinti įmones siekti ekologiškesnių technologijų, tačiau vis labiau didinant ar spaudžiant verslus dėl aplinkosauginių mokesčių didėjimo, gali duoti neigiamų rezultatų, kaip, pavyzdžiui, daugiausiai teršiančias veiklas perkelti į kitas vietas, kur tokių su aplinka susijusių mokesčių yra mažiau arba jų visai nėra (Karmaker et al., 2021). Šiuo atveju su aplinka ir aplinkos tarša susijusi informacija gali būti nepilnai atskleidžiama arba visai neparodoma įmonių tvarumo ataskaitose, siekiant, nuslėpti tam tikrus taršos šaltinius ar pagerinti įmonės įvaizdį tvarumo srityje. Kaip teigia Beckmann ir Rogmann (2024), įmonės lygmeniu informacijos netikslumas ir nevienodumas, gali kelti klausimų dėl įmonės veiklos vystymo ateityje, ar informacija pateikiama tiksliai ir tikrai nusako įmonės veiklos perspektyvas. Šalies lygmeniu, anot minėtų autorių, ginčai dėl tvarumo informacijos pateikimo didina politikos neapibrėžtumą, taip pat, mažina įmonių akcijų kainas. Kadangi, kol kas, nėra pateikiama vienodų reikalavimų įmonėms, kas ir kaip konkrečiai turėtų būti pateikiama iš rodiklių visose tvarumo srityse, gali būti sunku palyginti teikiamą įmonių tvarumo informaciją.

Ne mažiau svarbus tvarumo aspektas yra ir socialinė sritis. Kaip teigia Koczar ir kt. autoriai (2023), socialiai atsakinga įmonė sukuria palankias gyvenimo ir darbo sąlygas darbuotojams, taip mažindama socialinę įtampą bei gerindama žmonių pragyvenimo lygį. Gafni ir kt. autoriai (2024) pateikia nuomonę, kad įmonės rodydamos aukštus ESG rodiklius taip slepia prastus veiklos rezultatus arba siekia parodyti vykdančios daugiau su tvarumu susijusios veiklos nei tai daro iš tiesų.

Taigi, vienos aktualiausių tiek mokslinėje literatūroje, tiek valstybių politikoje temų yra klimato kaita, užterštumo mažinimas, aplinkos mokesčiai. Šių temų svarba atsispindi daugelio išsivysčiusių šalių

ekonomikose, įvairių organizacijų pateikiamose gairėse ir valstybių vyriausybių vykdomose politikose. Tiek valstybių, tiek įmonių lygiu svarbiu akcentu tampa ESG informacija, pateikiama tvarumo ataskaitose. Skaidri atskaitomybė apie įmonių poveikį aplinkai, tampa vis svarbesnė pačioms įmonėms, suinteresuotoms šalims ir visuomenei. Šiuo metu Lietuvoje tvarumo ataskaitas teikia didelės viešojo intereso įmonės, tačiau nuo 2026 metų tam tikrais etapais tvarumo ataskaitas turės teikti visos didelės, taip pat, tiek mažos, tiek vidutinės įmonės, todėl ESG informacija po truputį tampa svarbi ir privaloma visiems juridiniams asmenims. Kai kurie mokslininkai formuoja išvadą, kad įmonės, kurios siekia vienu metu iškart įgyvendinti visus tris ESG aspektus, turi didesnę tikimybę turėti sumažėjusį pelną, todėl šie aspektai turėtų būti integruojami ir įgyvendinami palaipsniui, siekiant didesnio pelningumo (Taddeo et al., 2024). Išskiriama, kad aplinkosaugos aspektui turėtų būti skiriama pirmenybė, teikiant tvarumo informaciją.

1.2. Tvarumo informacijos teikimo problematika

Mokslinėje literatūroje autoriai ESG informacijos atskleidimą vertina nevienareikšmiškai ir skiria teigiamus ir neigiamus ESG informacijos teikimo tvarumo ataskaitose aspektus (2 lentelė). Anot Fatimah ir kt. autorių (2023), pastaraisiais metais išsenkantys išteklių ir didėjančios aplinkos nelaimės yra didelį nerimą keliantys iššūkiai daugelyje pasaulio valstybių. Tvaraus vystymosi tikslai ir klimato veiksnių planai yra pagrindinės strategijos, padedančios kovoti su minėtais iššūkiais. Įvardintos strategijos pripažįsta didėjančią ESG rodiklių įtaką, skatinančią įmonių sėkmę ir žinomumą, taip pat, suinteresuotosioms šalims geriau padeda suprasti įmonės įsipareigojimus ir rizikos valdymą, susijusį su aplinkosaugos ir tvarumo klausimais. Anot Chiba ir kt. autorių (2018), ESG rezultatų atskleidimas skatina visuomenės dalyvavimą ir didina pačių darbuotojų įsitraukimą siekti tvarumo tikslų.

2 lentelė. ESG informacijos pateikimo ataskaitose teigiami ir neigiami aspektai, sudaryta autorės, remiantis Heich ir Hirsch (2023), Chiba ir kt. (2018), Taddeo ir kt. (2024), Darnal ir kt. (2022), Gafni ir kt. (2024), Koczar ir kt. (2023)

Teigiami aspektai	Neigiami aspektai
ESG informacijos atskleidimas skatina įmonių sėkmę ir žinomumą	Nėra tikslų apibrėžimų apie nefinansinės informacijos pateikimą
Suinteresuotoms šalims geriau padeda suprasti įsipareigojimų ir rizikos valdymą	Sunku vertinti ir lyginti pateikiamą informaciją
Skatina darbuotojų ir visuomenės įsitraukimą siekti tvarumo tikslų	Neatspindi įmonių tvaraus vystymosi ir nustatytų tikslų pasiekimo, abejonės tvaraus vystymosi rodiklių tinkamumu
Konkurencinio pranašumo šaltinis	Ataskaitose parodoma informacija yra nenuosekli, neišsami, turi daug kokybės trūkumų
Gerina įmonės reputaciją	Pateikiama informacija yra nepatikima, nenuosekli, matavimo mechanizmai abejotini
Didinamas vartotojų lojalumas	ESG informacijos teikimui ataskaitose trūksta skaidrumo ir vienalytiškumo - sunku tarpusavyje lyginti rezultatus
	Rodant aukštus ESG rodiklius, paslepiami prasti veiklos rezultatai

Anot Taddeo ir kt. autorių (2024), literatūroje pateikiami tyrimai analizuojantys ryšį tarp ESG praktikos ir įmonės finansinio pelningumo. Tyrimų rezultatuose pateikiami teiginiai, kad tvari praktika yra kaip konkurencinio pranašumo šaltinis, kuris gerina įmonės reputaciją, didina vartotojų

lojalumą, tai todėl formuojama išvada, kad tvarumo praktika gali didinti pelną. Koczar ir kt. autoriai (2023), taip pat, formuoja išvadą, kad darnus ir tvarus įmonės vystymasis, tvarumo informacijos atskleidimas, pirmiausia, didina įmonės konkurencinį pranašumą. Minėti autoriai, taip pat, papildo mintį, kad tvarių sprendimų siekiančios įmonės naudoja inovatyvias technologijas ir tvarius valdymo sprendimus, kurie yra prielaida, leidžianti pagerinti siūlomų prekių ar paslaugų kokybę.

Visgi kai kurie autoriai pateikia ir priešingą nuomonę apie ESG informacijos atskleidimą ataskaitose. Heich ir Hirsch (2023) tiria, kaip tiksliai ESG temos atskleidžiamos pateikiamose tvarumo ataskaitose. Atsižvelgiant į nacionalinius teisės aktus, nėra tikslų apibrėžimų, kaip turėtų būti pateikiama nefinansinė informacija, todėl adresatams iki šiol buvo sunku gauti ir vertinti tokią nefinansinę informaciją. Autoriai kritikuoja pateikiamą tvarumo informaciją, kad ji neatspindi įmonių tvaraus vystymosi arba neatspindi nustatytų tikslų pasiekimo, taip pat, yra tyrimų, kurie abejoja tvaraus vystymosi rodiklių vaidmeniu ir tinkamumu bei neatskleidžia darnaus vystymosi planų (Chiba, 2018). Chiba ir kt. autoriai (2018) atliko tyrimą, siekiant nustatyti veiksnius, kurie veikia tvaraus vystymosi rezultatų patikimumą. Tyrimo rezultatai atskleidė, kad ataskaitose parodoma informacija yra nenuosekli ir neišsami, taip pat turi nemažai kokybės trūkumų. Minėti autoriai formuoja išvadą, kad sunku įvertinti tvarumo rezultatus dėl skaidrumo trūkumo, netikslumų ir painiavos. Kyla abejonių dėl tvarumo informacijos patikimumo, nes ji yra nenuosekli, jos dažnai trūksta ir sukurti matavimo mechanizmai yra abejotini. Tyrimo rezultatai abejoja rodiklių informacijos, kuri vertina veiklos rezultatus, patikimumu, tinkamumu ir naudingumu – šiai informacijai trūksta skaidrumo. Rodikliai ne visada leidžia išmatuoti įvertinti tvaraus vystymosi tikslus – 50% tyrime pateikiamų ataskaitų neapima jokių matavimo priemonių, todėl neįmanoma nustatyti tikslų įgyvendinimo lygio, todėl formuojama išvada, kad informacija apie rezultatų patikimumą neturėtų būti vertinama kaip savaime suprantama. Anot Darnal ir kt. autorių (2022), du esminiai veiksniai, lemiantys ESG ataskaitų turinio nenuoseklumą, yra neapibrėžta teikimo praktika ir savanoriškas pasirinkimas teikti šias ataskaitas. Chiba ir kt. autoriai (2018) analizuoja tvarumo informaciją teisės aktų kontekste. Rezultatai parodė, kad įstatyminė bazė nebūtinai užtikrina atskleidžiamos informacijos kokybę ir mechanizmų veikimą. Taddeo ir kt. autoriai (2024) teigia, kad ESG praktika yra nemažai kritikuojama, nes jai trūksta skaidrumo ir vienalytiškumo – dėl šių trūkumų yra sunku tarpusavyje palyginti. Taip pat, autoriai pabrėžia ESG priemonių nuoseklumo trūkumą, dėl kurio gali atsirasti skirtingų interpretacijų ir informacijos vertinimų. Nors, anot Gafni ir kt. autorių (2024) įmonės turėtų būti įpareigtos teikti ESG informaciją, tačiau nemažą susirūpinimą kelia tai, kad įmonės rodo aukštus ESG rodiklius taip paslepiant prastus veiklos rezultatus – tai lemia prasta finansinės atskaitomybės kokybę.

Anot Daugaard ir Ding (2022), tvarumo informacijos vertinimas kiekvienos šalies lygiu gana skiriasi, kadangi egzistuoja skirtingi požiūriai į svarbiausias tvarumo sritis – kiekviena šalis ar kiekviena įmonė individualiai skiria didesnę dėmesį skirtingoms tvarumo sritims – vienos įmonės, kaip pavyzdžiui, gamybinę veiklą vykdančios įmonės, didesnę dėmesį skiria aplinkosaugos veiklai, o kitos, pavyzdžiui, finansines paslaugas teikiančios įmonės, daugiau dėmesio skiria socialiniai ar įmonės valdymo sričiai. Tačiau minėti autoriai pateikia ir teigiamą požiūrio pusę į tvarumo informacijos pateikimo ir vertinimo kriterijus – tokie skirtumai gali padėti atskleisti geresnius rezultatus skatinančius veiksnius bei kurti strategijas, kaip ateityje būtų galima gerinti tiek informacijos vertinimą, tiek informacijos pateikimą.

Kaip teigia Daugaard ir Ding (2023), visame pasaulyje yra pastebimi gana ryškūs skirtumai dėl tvarumo veiklos lygių ir tvarumo veiklos vertinimo, todėl tai kelia nemažai iššūkių. Tačiau norint

įveikti tvarumo informacijos ir vertinimo keliamus iššūkius, reikalinga suderinta ESG rezultatų pateikimo ir vertinimo sistema.

Apibendrinami atliktą tyrimą, kaip tiksliai ESG temos atskleidžiamos pateikiamose tvarumo ataskaitose, Heich ir Hirsch (2023) teigia, kad dabar teikiamose didelių įmonių ataskaitose akcentuojama ateitis, o dabartis ir praeitis – nėra tiek akcentuojama. Pačiose ataskaitose aplinkos klausimai apibūdinami ir sprendžiami dažniau nei valdymo rezultatai. Taigi, galima teigti, kad pačios įmonės didžiausią dėmesį ir akcentą skiria aplinkosaugos temoms, formuodamos ir teikdamos informaciją apie įmonės vykdomą veiklą.

Beckmann ir Rogmann (2024) teigia, kad su didėjančiu tvarumo temos svarbumu, didėja ir pateikiamos informacijos mastai bei pateikimo formos. Daugelis įmonių tvarumo informaciją pateikia gana skirtingai, pateikdamos skirtingus rodiklius ar skirtingus matavimo metodus. Dėl tokių egzistuojančių skirtumų, visuomenei, investuotojams ar kitoms suinteresuotoms šalims yra gana sudėtinga suprasti ir suvokti svarbiausią su tvarumu susijusią informaciją.

Chiba ir kt. autoriai (2018) teigia, kad viešosios organizacijos, išleisdamos neskaidrią ir nepalyginamą informaciją, trukdo stebėti ir lyginti rezultatus. Tokie rezultatai gali sukelti socialinį spaudimą dėl svarbesnių tvarumo priemonių vystymo trūkumo. Kaip teigia Darnal ir kt. autoriai (2022), suinteresuotosios šalys išreiškia norą apdovanoti ir įvertinti įmones už gerus tvarumo rezultatus, tačiau tai yra sunku padaryti ir nustatyti, ar patikimi pateikiami rezultatai, dėl neturėjimo su kuo jų palyginti ar kuo remtis, vertinant informaciją. Tokie trūkumai gali kelti problemų ir Lietuvoje, kai ateityje privalomai tvarumo ataskaitas turės teikti ir didelės, ir vidutinės, ir mažos įmonės. Neturint tikslų nuorodų arba tikslų pavyzdžių, kaip turėtų būti teikiama viešojo intereso įmonių tvarumo ataskaita, ir kitoms įmonėms tai gali tapti iššūkiu, sukeliančiu nemažai klausimų, pateikiant nenuoseklią ir netikslią informaciją ir pan. Anot Taddeo ir kt. autorių (2024), investuotojai, kurie į investicinius sprendimus įtraukia tvarumo reikalavimus, teigia, kad yra reikalingos kokybiškesnės ir skaidresnės duomenų teikimo apie tvarumo praktikas įmonėse ataskaitos. Kaip teigia Darnal ir kt. autoriai (2022), ESG ataskaitų teikimo praktika iki šiol yra mažiau apibrėžta, lyginant su finansinės atskaitomybės ataskaitomis, kurios yra aiškiai reglamentuotos jau nusistovėjusiais apskaitos standartais.

Taddeo ir kt. autoriai (2024) atliko tyrimą, siekiant išsiaiškinti ESG praktikos suderinimą įmonių lygmeniu ir siekiant įvertinti naudojamus ESG informacijos tiekimo rodiklius, teigia, kad didelėse įmonėse ESG balo įtaka yra reikšmingesnė nei mažose ir yra matomas ryškesnis teigiamas poveikis įmonės finansiniams rezultatams didelės rizikos atveju. Tačiau tvarios praktikos poveikis vertinamas nevienareikšmiškai. Autoriai teigia, kad tvarumo praktika yra brangi, užimanti daug laiko, kas gali paveikti finansinio pelningumo rezultatą (Taddeo, et. al., 2024). Taip pat, mokslininkai formuoja ir kitą išvadą, kad ESG praktika ir rodikliai tampa vis populiariesni ir daugiau naudojami, tačiau kokybė ir prieinamumas nėra tinkami. Nors teikiamas platus spektras ESG rodiklių, tačiau kol kas nebuvo rasta bendro sutarimo, kaip tiksliai reiktų vertinti ESG įsipareigojimus (Taddeo, et. al., 2024). Remiantis Taddeo ir kitų autorių (2024) atliktu tyrimu, galima daryti prielaidą, kad ankstesnis pasiruošimas įvairaus dydžio įmonėms teikti tvarumo ataskaitas padėtų išvengti arba sumažinti prastesnį finansinio pelningumo rezultatą, taip pat, įvertinti ir paskaičiuoti, kaip būtų galima efektyviai sutaupyti įmonės lėšų įgyvendinant keliamus reikalavimus, bet neišsikvojant papildomų didelių resursų.

Remiantis 2015 metais EBPO išleistoje „Žaliojo augimo strategijos“ apžvalga, nemažai šalių ėmėsi atitinkamų priemonių, įskaitant žaliojo augimo strategijų kūrimą. „Žaliojo augimo“ integravimas buvo greitas, bet netolygus EBPO šalyse. Ne viena šalis nėra visapusiškai susiejusi aplinkos ir ekonomikos reformų prioritetų. Daugelyje šalių trūksta pakankamai duomenų, kad būtų galima veiksmingai įvertinti šią politiką, todėl tai vis dar lieka iššūkiu. Tarp nustatytų iššūkių išskiriami šie: nustatyti aiškią anglies dioksido kainą, vandens, atliekų ir transporto kainodaros priemonių įgyvendinimas, mokesčių naštos perkėlimas su aplinka susijusiems mokesčiams, laipsniškas aplinkai nepalankių subsidijų panaikinimas, politikos orientavimasis į ekologišką augimą tokiose srityse kaip infrastruktūra, inovacijos ir energijos vartojimo efektyvumas. Šie iššūkiai parodo, kur yra pagrindinės galimybės pagerinti tvaraus augimo įgyvendinimą įvairiose šalyse, nors iššūkiai nėra išsamūs ir nebūtinai bus taikomi visoms šalims (OECD Green Growth Strategy, 2015). Atsižvelgiant į EBPO keliamus reikalavimus ir gaires, tvarumo ataskaitos turėtų teikti esminę informaciją apie poveikį aplinkai, visuomenei, valstybei. Siekiant įgyvendinti ir prisitaikyti prie tarptautinių organizacijų keliamų reikalavimų, įvairaus dydžio įmonės jau dabar turėtų planuoti, kurti strategijas, įtraukiančias su tvarumu susijusius aspektus.

Koczar ir kt. autoriai (2023) pabrėžia, kad į įmonės keliamus tikslus ir kuriamas strategijas yra įtraukiami tvarumo veiksniai, tai leidžia sumažinti riziką daugeliu aspektų. Vienas tokių pavyzdžių yra efektyvesni išteklių valdymo sprendimai, kurie mažina susirūpinimą aplinka, taupo įvairius gamtinius resursus kaip vandenį, energiją, mažinamas atliekų sunaudojimo kiekis bei tų atliekų šalinimo išlaidos.

Koczar ir kt. autoriai (2023) išskiria, kad tvarus vystymasis gali atnešti ir neigiamų pasekmių bei rizikų, kurie gali būti neįvertinti priimant tvarius sprendimus. Pirmiausia, tai finansinė rizika – kadangi pradedant tvarų verslą, proceso pradžioje yra reikalingos investicijos į tvaresnes technologijas ir sprendimus, o tai gali sukurti papildomą finansinę naštą ir įsipareigojimus bei padidinti bankroto riziką. Kita rizika, kurią išskiria minėti autoriai, tai žinių rizika. Tvari įmonės plėtra, anot autorių, yra grindžiama žiniomis ir patirtimi, todėl geri tvarumo specialistai rinkoje gali būti labai brangūs. Turint gerą ir stiprią tvarumo komandą įmonėje, yra svarbu ją išlaikyti, nes išėjus pagrindiniams šios srities specialistams, gali stipriai būti paveikta įmonės plėtra ir sėkmė. Trečioji rizika – įmonės reputacija. Esminių tvarumo principų – aplinkosaugos, socialinės politikos ir verslo valdymo – pažeidimas gali stipriai neigiamai paveikti įmonės reputaciją. Pažeidus šias esmines su tvarumu susijusias sritis įmonei gali būti sunku sudaryti naujas sutartis su partneriais bei pritraukti naujų investuotojų. Kiekviena tvarumo siekianti ir jį skatinanti įmonė gali susidurti su ketvirtąja rizika – teisės aktų pakeitimo rizika. Kaip apibūdina Koczar ir kt. autoriai (2023), tvarumas yra grindžiamas teisės aktų laikymusi, todėl griežti teisės aktų pasikeitimai ir reikalavimai gali apibrėžti naujų papildomų investicijų poreikį, kas galėtų privesti įmones prie mažesnio pelningumo. Dar viena minėtų autorių išskiriama rizika yra konkurencinio pranašumo praradimo rizika. Koczar ir kt. autoriai (2023) teigia, kad tvarumo skatinimas ir vystymas gali būti brangesnis nei tradicinė įmonės plėtra, o tai gali padidinti siūlomų paslaugų ar produktų savikainą, kas mažintų įmonės konkurencingumą ir pardavimo apimtis. Paskutinė rizika, kurią išskiria Koczar ir kt. autoriai (2023) – tai sąveikos su išorine aplinka rizika. Sąveika su išorine aplinka apibrėžiama kaip santykis ir bendradarbiavimas su tiekėjais, vartotojais, valstybinėmis įstaigomis bei visa visuomene. Nepateisinus tam tikrų lūkesčių bet kuriai iš paminėtų suinteresuotųjų šalių, gali sumažėti įmonės pardavimai bei prarandamas pasitikėjimas. Taigi, tvarus vystymasis ir plėtra gali turėti ir neigiamų aspektų ir rizikų, kurias įmonės turėtų įvertinti siekiant kuo mažesnių neigiamų pasekmių.

Moksliniuose šaltiniuose yra išskiriamos pagrindinės probleminės sritys, įmonėms teikiant tvarumo informaciją tvarumo ataskaitose. Koczar ir kt. autoriai (2023) išskiria vieningo tvarumo informacijos matavimo ir pateikimo trūkumą. Kiekviena įmonė naudoja skirtingas metodikas, gaires ir standartus pateikiant tvarumo informaciją, todėl yra sunku palyginti įmonių rezultatus ir surasti bendrą tvarumo informacijos atskleidimo metodiką. Antroji problema – tai informacijos ribotumas ir trūkumas. Norint įvertinti įmonių plėtrą, tvarumą yra reikalinga kokybiška ir plati informacija, apibūdinanti įvairius veiklos aspektus. Tačiau tokia informacija gali būti ribota. Trečioji problema, kurią išskiria Koczar ir kt. autoriai (2023), tai tvarumo proceso skaidrumo ir vertinimo sudėtingumas. Atliekant tvarumo vertinimą, reikia atsižvelgti į daugybę veiksnių ir rodiklių, kas apibrėžia sudėtingą ir painų šios srities vertinimo procesą. Dėl šio vertinimo sudėtingumo ir painumo, suinteresuotosioms šalims gali būti sunku įvertinti ir suprasti pateikiamus rezultatus, kas gali apriboti jų dalyvavimą įmonių procesuose.



2 pav. Tvarumo ataskaitų teikimo probleminės sritys, sudaryta autorės, remiantis Koczar ir kt. (2023)

Įmonės, kurios artimiausiais metais naujai pradės rengti jau privalomomis tapsiančias tvarumo ataskaitas, gali susidurti su problema, kuo remiantis ruošti šias ataskaitas. Įmonės, kurios jau anksčiau yra pradėjusios teikti tvarumo ataskaitas, remiasi keliais populiariausiais ES tvarumo standartais: Visuotinės ataskaitų teikimo iniciatyvos standartas (toliau – VATI) (*angl. The Global Reporting Initiative, GRI*), Darnaus vystymosi tikslų standartas (toliau – DTV) (*angl. Sustainable Development Goals, SDG*) ir su klimatu susijusios finansinės informacijos atskleidimo darbo grupės standartas (toliau – KSFIADG) (*angl. Task Force on Climate-Related Disclosures, TFCDD*). Tačiau vis dar yra ieškoma sprendimų, kaip apjungti ir padaryti vieną universalų tvarumo ataskaitų reikimo standartą, patogų ir įgyvendinamą visoms įmonėms.

Darnal ir kt. autoriai (2022) atliko tyrimą, siekiant įvertinti, ar įmonės, kurios taiko ESG ataskaitų teikimo gaires Japonijoje, padidina atskleidžiamos informacijos kiekį. Atliktas tyrimas parodė, kad įmonės, kurios teikia su ESG ataskaitas ir laikosi rekomenduojamų gairių, atskleidžia apie 39% daugiau tvarumo informacijos, lyginant su įmonėmis, kurios teikdamos ESG ataskaitas, nesilaiko rekomenduojamų ESG gairių. Taigi, remiantis atliktu tyrimu, taip pat, anksčiau pradėjusių teikti tvarumo ataskaitas įmonių praktika, galima formuoti išvadą, kad leidžiamos įvairių ataskaitų teikimo gairės, taisyklės ar nuostatos, gali padėti įmonėms atskleisti daugiau reikiamos informacijos apie vykdomas su tvarumu susijusias veiklas, apie rodiklius, leidžiančius teigiamai atskleisti vykdomus tvarumo žingsnius. Tačiau įmonės, kurioms ateityje bus privaloma pradėti teikti šias ataskaitas, turėtų pradėti ruošti iš anksto tam, kad kuriant įmonės ESG strategiją būtų kuo labiau pritaikomi trumpalaikiai ir ilgalaikiai įmonių tikslai, sukurti atitinkami valdymo mechanizmai, siekiant prisitaikyti prie naujų reikalavimų ir įnešti kuo mažiau sumaišties įmonės veikloje.

Taigi, apibendrinant galima formuoti išvadą, kad mokslinėje literatūroje išskiriamas nevienareikšmiškas požiūris į ESG informacijos pateikimą tvarumo ataskaitose. Autoriai išskiria, kad ESG informacijos atskleidimas skatina įmonių sėkmę ir žinomumą, skatina suinteresuotųjų šalių

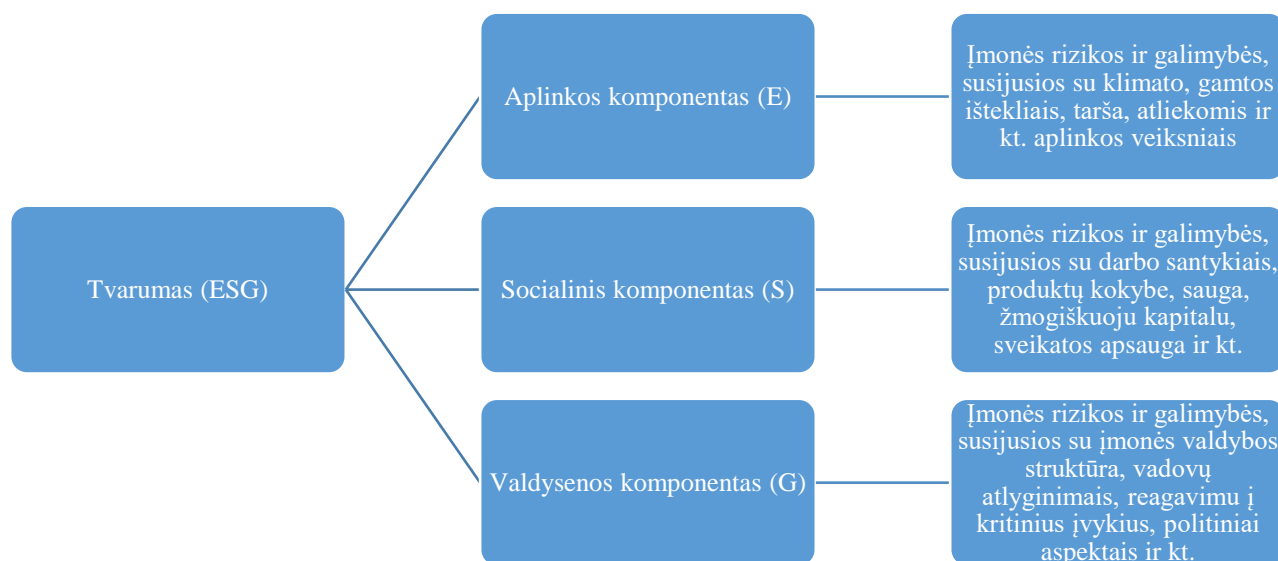
įsitraukimą siekti tvarumo tikslų. Tačiau, iš kitos pusės, mokslininkai išskiria esmines ESG tvarumo ataskaitų teikimo problemas - sunku vertinti ir lyginti pateikiamą informaciją įmonių ataskaitose, ataskaitose parodoma informacija yra nenuosekli, neišsami, turi nemažai kokybės trūkumų, pateikiama informacija yra nepatikima, nenuosekli bei matavimo mechanizmai yra abejotini. Įmonės didžiausią dėmesį ir akcentą skiria aplinkosaugos temoms, formuodamos ir teikdamos informaciją apie įmonės vykdomą veiklą, o mažiau dėmesio skiria valdymo rezultatams atskleisti. ESG ataskaitų teikimo praktika iki šiol yra mažiau apibrėžta, lyginant su finansinės atskaitomybės ataskaitomis. Įmonės, kurioms ateityje taps privaloma teikti tvarumo ataskaitas, turėtų formuoti ESG informacijos teikimo strategijas kuo anksčiau, siekiant tinkamai pritaikyti įmonės valdymo mechanizmus, taip pat, siekiant atskleisti kuo patikimesnę ir nuoseklesnę įmonių tvarumo informaciją suinteresuotosioms šalims.

2. Tvarumo informacijos pateikimo teoriniai aspektai

2.1. Tvarumo informacijos teikimo mokslinių tyrimų apžvalga

Per pastaruosius du dešimtmečius aplinkos ir pramonės politikos iniciatyvos buvo nukreiptos į perėjimą prie mažai anglies dioksido į aplinką išskiriančių ekonomikų, siekiant sušvelninti klimato kaitos išorinius padarinius. Tokiems tikslams pasiekti sudaryti ir įgyvendinami tokie energetikos planai kaip Kioto protokolas ir Paryžiaus klimato susitarimas. Tarp Kioto protokole ir Paryžiaus klimato susitarime siūlomų priemonių yra numatyti, kaip pagrindinės politikos iniciatyvos, aplinkosaugos reglamentai, ekologiškos technologijos yra išskiriami kaip svarbiausi elementai, kuriuos sudaro aplinkosaugos mokesčiai, energiją taupančios technologijos ir anglies dioksido kainodara (Bashir, et al., 2021).

Kaip apibrėžia K. Raghaven (2022), tvarumo ataskaita yra dokumentas, kuriame įmonės pateikia su tvarumu susijusios veiklos informaciją ir tvarumo veiklos poveikį aplinkai bei visuomenei. Daugelis įmonių savanoriškai teikia tvarumo ataskaitas, siekiant atitikti suinteresuotųjų šalių reikalavimus atskleisti šią informaciją tam, kad būtų galima įvertinti rizikas ir įsipareigojimus tvarumo srityje. Tvarumas šiais laikais apibrėžiamas per trijų skirtingų aspektų prizmę. Tai aplinkos, socialinis ir valdysenos aspektai. 3 paveiksle pateikiama šių trijų sričių apibūdinimai.



3 pav. Tvarumo apibūdinimas per aplinkos, socialinį ir valdysenos aspektus, sudaryta autorės, remiantis Raghaven (2022)

Kaip apibūdina Raghaven ir kt. autoriai (2022), visos dalys apibrėžia tam tikras įmonių rizikas ir galimybes skirtingose srityse. Aplinkos komponentas apibūdina rizikas ir galimybes susijusias su aplinka – tai yra klimato kaita, gamtos išteklių stygius ir jų taupymas, taršos mažinimas, išmetamos atliekos ir jų rūšiavimas bei kiti su poveikiu aplinkai susiję veiksniai. Socialinis komponentas apibūdina įmonės rizikas ir galimybes susijusias su įmonės vertybėmis ir verslo santykiais. Tai yra darbo santykiai su darbuotojais, žmogiškasis kapitalas, produktų kokybė ir sauga, darbuotojų sveikata, gera darbo aplinka ir sąlygos, diskriminacijos nebuvimas lyties, rasės, tikėjimo ir kt. aspektais bei kt. socialines temas apimantys rodikliai. Valdymo komponentas apibūdina rizikas ir galimybes susijusias su įmonės valdymu. Tai yra valdybos struktūra, įmonės vizija, misija, tikslai, taip pat, vadovų atlyginimai, įmonės pasiruošimas įvairioms kritinėms situacijoms, bendras įmonės

prisitaikymas prie tvarumo reikalavimų, kova su korupcija ir kyšininkavimu bei kt. su valdymu susiję rodikliai.

Kaip teigia Arvidsson ir Dumay (2021), tvarumo klausimai, susiję su pagrindinėmis aplinkosaugos, socialinėmis ir valdysenos kryptimis, lemia pagrindinius įmonės veiklos rezultatus ir pačią strategiją. Minėti autoriai pabrėžia, kad įmonių tvarumo informacija tiek mokslinėje literatūroje, tiek verslo veikloje buvo skepticizmo ir kritikos objektas. Taip yra todėl, kad tvarumo informacijos teikimui trūksta kokybinių aspektų tokių kaip palyginamumas, patikimumas bei tokios informacijos teikimo vertės svarba. Tačiau didėjant tvarumo reikalavimams ir aktualumui, įmonės, kurios nesprendžia tvarumo problemų, nėra suinteresuotos atskleisti tvarumo informacijos bei nereaguoja į suinteresuotųjų šalių reikalavimus ir interesus, gali susidurti su didėjančiomis rizikomis, tokiomis kaip skepticizmas, investuotojų nesusidomėjimas, didėjančios kapitalo sąnaudos, taip pat, didėja tokių įmonių rizika neišgyventi ir nebetęsti veiklos (Arvidsson & Dumay, 2021).

Arvidsson ir Dumay (2021) išskiria dvejopą mokslininkų požiūrį į tvarumo ataskaitų teikimą. Vertinant tvarumo ataskaitų teikimą, autoriai išskiria tokius teigiamus aspektus kaip geresnė įmonių reputacija, atsakomybė prieš suinteresuotąsias šalis ir pan. Iš kitos pusės, autoriai teigia, kad mokslinėje literatūroje autoriai mano, kad tvarumo apskaita įmonėse teikia mažai vilčių ir yra tik fasadas, kuris kai kurias įmones privers užsidėti tik tam, kad tiesiog atitiktų keliamus standartus šiuolaikinėje visuomenėje. Taip pat, autoriai teigia, kad tvarumo informacija, nors ir gali būti naudinga, bet yra dviprasmiška ir sunkiai palyginama arba nepalyginama visiškai.

Taddeo ir kt. autoriai (2024) teigia, kad tiek akademinėse diskusijose, tiek verslo kontekste, per pastaruosius dešimtmečius tvarumo reitingai tampa vis aktualesne ir svarbesne tema. Anot Beckmann ir Rogmann (2024), tvarūs finansai pačioms įmonėms, o taip pat ir investuotojams svarbūs tampa ir dėl finansinių, ir dėl nefinansinių priežasčių. Teigiamą poveikį visuomenei darančios įmonės tampa vis patrauklesnės tiek siekiant pritraukti investuotojų, tiek siekiant pritraukti gerų specialistų. Siekiant pasaulinių organizacijų iškeltų tvarumo tikslų įgyvendinimo, aplinkos, socialinio ir valdymo aspektų reitingai sulaukia didelio dėmesio ir susidomėjimo iš daugelio suinteresuotųjų šalių – tiek pačių įmonių, tiek visuomenės, kurią veikia vykdoma įmonių veikla (Shen et al., 2022). Beckmann ir Rogman (2024) teigia, kad įmonės, turinčios aukštus tvarumo reitingus yra vertinamos kaip stabilesnės, palaikančios ir skatinančios ilgalaikį tvarų augimą.

Literatūroje išskiriama, kad vis dar trūksta bendro sutarimo dėl ESG praktikos ir finansinių įmonės rodiklių ryšių. Autoriai tyrime daugiausiai dėmesio skiria trims naujiems rodikliams, skirtiems įvertinti ir užfiksuoti verslo ESG dimensijas ir tvarumo praktiką. Taddeo ir kt. autoriai (2024) teigia, kad įmonės, kurios laikosi ESG praktikos, vertinant poveikį aplinkai, daugiausiai dėmesio skiria atliekų ir emisijų mažinimui, gamtos išteklių tausojimui juos pakeičiant atsinaujinančios energijos šaltinių naudojimu. Analizuojant socialinį poveikį, įmonės laikosi įsipareigojimo gerinti visuomenės gyvenimo kokybę, taikyti sąžiningą bendradarbiavimą darbuotojų, tiekėjų, vartotojų atžvilgiu. Valdymo praktika apibrėžia įmonių skaidrumą ir atskaitomybę suinteresuotosioms šalims.

Kaip teigia Nechaev ir Hain (2023), įmonės vienu metu turi veikti keliais tvarumo aspektais – aplinkos, socialiniu ir ekonominiu – todėl yra svarbu suprasti ryšius tarp jų, ryšius egzistuojančius su aplinka, su suinteresuotomis šalimis ir pan. Tačiau nefinansinių ataskaitų rengimo taisyklės visame pasaulyje yra gana skirtingos, o tai iš praktinės pusės kelia nemažai iššūkių ir problemų teikiamų

ataskaitų skaidrumui ir informacijos patikimumui, objektyvumui, taip pat, didelis iššūkis kyla norint palyginti įmonių tiekiamas tvarumo ataskaitas.

Mokslinėje literatūroje yra atlikta tyrimų, siekiant nustatyti ESG veiklos ryšį su įvairiais veiksniais. Barros ir kt. autoriai (2024) atliko tyrimą, siekiant iširti ryšį tarp ESG veiklos ir įmonių veiklos diversifikacijos 2002 – 2020 metais. Išvadose teigiama, kad geografinė diversifikacija neturi poveikio ESG kintamumui, tačiau geresni ESG balai pastebimi tose įmonėse, kurios turi daugiau verslo segmentų. Habib (2023) analizavo ryšį tarp verslo strategijų, ESG veiklos ir bankroto tikimybės 2016 – 2020 metais 1970 JAV įmonėse. Atlikto tyrimo rezultatai rodo, kad geresni ESG rezultatai išskiriami įmonėse, kurios turi geresnę sąnaudų valdymo strategiją, tai ir šių dviejų kintamųjų ryšys neigiamai veikia įmonės bankroto tikimybę. Mokslinėje literatūroje yra analizuojamas ESG praktikos ir pelningumo ryšys. Taddeo ir kt. autoriai (2024) teigia, kad įmonės pelningumą neigiamai veikia atliekų ir teršalų gamyba, didžiulis išteklių naudojimas.

Liu ir kt. autoriai (2023) atliko tyrimą, siekdami nustatyti ryšį tarp auditorių ir jų klientų tvarumo derinimo, t.y. auditorių dėmesio tvarumui ir auditorių klientų teikiamų tvarumo ataskaitų kokybės. Tyrimo išvadose teigiama, kad pastebėtas teigiamas ryšys tarp auditorių dėmesio tvarumui ir klientų tvarumo ataskaitų teikimo kokybės atskleidžiant su tvarumu susijusią informaciją. Taigi, ne tik išoriniai veiksniai teigiamai ar neigiamai gali paveikti teikiamos tvarumo informacijos kokybę, tačiau ir tokių suinteresuotųjų šalių kaip auditoriai dėmesys tvarumui, taip pat, gali stipriai paveikti įmonių teikiamų tvarumo ataskaitų kokybę ir informacijos išsamumą.

Seker ir Sengur (2021) atliko tyrimą, siekdami iširti ryšį tarp aplinkosaugos, socialinių ir valdymo veiklos rezultatų ir finansinių ataskaitų kokybės. Tyrimo išvados rodo, kad įmonių tvarumo rezultatai teigiamai veikia įmonių finansinių ataskaitų kokybę. Galima daryti išvadą, kad gerinant aplinkosaugos, socialinius ir valdysenos rodiklius gaunasi geresni finansiniai rezultatai. Analizuojant stipriausius ryšius tarp finansinių rezultatų ir pagrindinių tvarumo sričių, stipriausias ryšys yra pastebimas tarp finansinių ataskaitų kokybės su aplinkosaugos ir valdysenos sričių

Kaip teigia Seker ir Sengur (2021), finansinės ataskaitos yra vienas svarbiausių rodiklių, kuriuo remiantis rinkos dalyviai priima įvairius įmonės valdymo sprendimus. Atskaitose pateikiama informacija apie įmonės ekonominę būklę turi būti savalaikė ir patikima. Kuo informacija yra tikslesnė ir aiškesnė, tuo paprasčiau yra priimti tinkamus sprendimus, siekiant įmonės plėtros. Tačiau yra atvejų, kai įmonės pateikia klaidingą įmonės tikrąją ekonominę būklę taip mažindamos finansinių ataskaitų kokybę. Įmonės gali pateikti klaidingus finansinius rezultatus vedinos kelių tikslų. Seker ir Sengur (2021) išskiria du motyvus – kompensacinių premijų skatinimas ir didinama akcijų kaina. Minėti autoriai išskiria, kad esant vadovų atlyginimų ir premijų priklausomybei nuo įmonės finansinių rezultatų, yra didelė rizika dėl finansinių įmonės rezultatų kokybės pateikimo finansinėse atskaitose. Tam, kad būtų gerinama finansinių ataskaitų kokybė, įmonės įgyvendina tam tikrus žingsnius, siekiant pateikti kuo tikslesnę informaciją.

Anot Seker ir Segun (2021), tvarumo informacija įmonėms gali padėti teikti geresnės kokybės ir tikslesnę finansinę informaciją. O teikiant patikimesnę finansinę informaciją, anot minėtų autorių, tai gali sustiprinti darbuotojų etikos jautrumą atskaitomybėms ir padėti gerinti teikiamos informacijos efektyvumą.

Machado ir kt. autoriai (2023) pabrėžia, kad įvairioms pasaulio įmonėms tampa vis aktualiau pateikti skaidrias tvarumo ataskaitas, siekiant parodyti efektyvų, lankstų, atsparų ir tvarų veiklos vykdymą

suinteresuotoms šalims. Įmonių socialinis požiūris, anot Menichini ir Rosati (2014), apima tris pagrindinius aspektus – tai ekonominį, socialinį ir aplinkosaugos, kurie yra naudingi visuomenei ir suinteresuotoms šalims. Atsakingas įmonių socialinis požiūris yra kaip priemonė, padedanti įmonėms sukurti gerą įvaizdį, išlaikyti klientų lojalumą, pritraukti socialiai atsakingų investuotojų. Dėl šių priežasčių, kaip teigia Menichini ir Rosati (2014), įmonės teikia tvarumo atskaitas ir jose teikia informaciją apie tris minėtus aspektus. Anot Baquillas ir kt. autorių (2024), siekiant įgyvendinti tvarų vystymąsi ir spręsti socialines, ekonomines ir aplinkosaugos problemas, reikalingas visų suinteresuotųjų šalių įsitraukimas ir atsakingas požiūris.

Anot Kluza ir kt. autorių (2024), įvairių pasaulio valstybių vyriausybės ieško būdų ir sprendimų, kaip sumažinti pavojų ir neigiamą poveikį aplinkai ir kaip siekti tvaraus vystymosi tikslų. Kuo toliau, tuo labiau didelį poveikį ir reikšmę įgyja nefinansinė tvarumo veiksmų informacija – aplinkosaugos, socialinės, valdymo. Kluza ir kt. autoriai (2024) išskiria, kad su aplinkosauga susijusi informacija turi didžiausią poveikį iš visų aspektų visuomenei ir suinteresuotosios šalims. Autoriai, taip pat, pažymi, kad ši nefinansinė informacija gali turėti reikšmingo poveikio finansiniams rezultatams. Todėl labai aktyviai pasaulio valstybių vyriausybės kelia diskusijas ir ieško būdų, kaip užkirsti kelią klimato kaitai ir jos neigiamiems padariniams. Kaip teigia Kluza ir kt. autoriai (2024), ES kuriama tvarumo politika yra stiprus atsakas į klimato kaitą.

Kaip teigia Miloud (2024), įmonių socialinė atsakomybė yra viena aktualiausių temų verslo pasaulyje. Įmonės jaučia vis didesnę atsakomybę ir spaudimą veiklą vykdyti tvariai ir apie tai informuoti visas suinteresuotąsias šalis, teikiant tvarumo ataskaitas. Tačiau anksčiau minėtas autoriaus išskiria, kad kyla nemažai klausimų dėl tvarumo ataskaitų teikimo – kokius rodiklius įmonės turėtų teikti, kaip juos pamatuoti, kaip tuos rodiklius patikrinti ir įvertinti ir pan.

Kaip teigia Giannrakis ir kt. autoriai (2023), įmonių socialinės atsakomybės ataskaitos pateikia šablonus, gaires, kaip įmonės tvarkosi ir įgyvendina socialinius ir aplinkosauginius klausimus bei suinteresuotųjų šalių rūpesčius ir pretenzijas. Todėl mokslininkai socialinės atsakomybės ataskaitas apibrėžia kaip savanorišką informacijos atskleidimą apie socialinius ir aplinkosauginius aspektus, prie kurio gali prieiti suinteresuotosios šalys (Giannrakis et al., 2023).

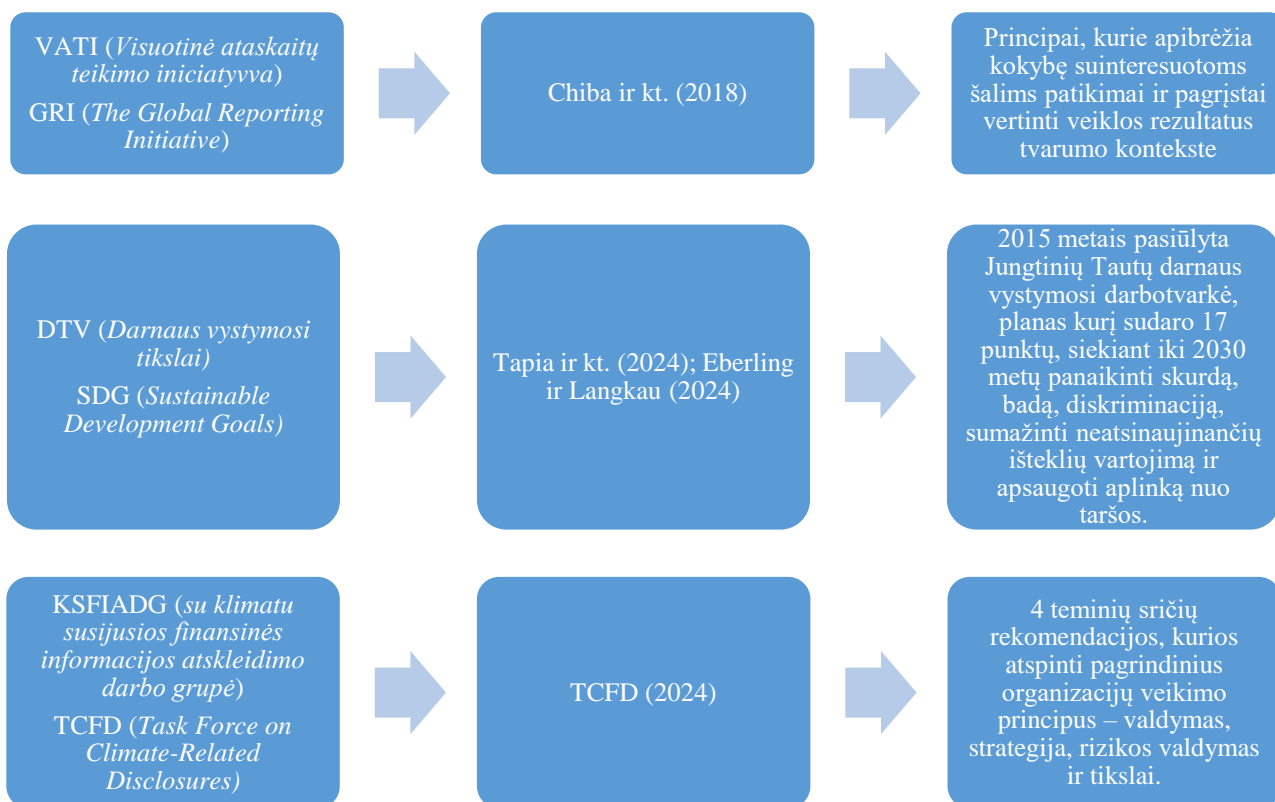
Priežastys, kodėl įmonės savanoriškai atskleidžia tvarumo informaciją, gali būti įvairios. Giannrakis ir kt. autoriai (2023) tas priežastis įvardina kaip siekį pritraukti socialiai atsakingus investuotojus, atskleisti ir parodyti etines vertybes suinteresuotosioms šalims dėl geresnio įmonės įvaizdžio.

Kaip teigia Darnall ir kt. autoriai (2022) du esminiai veiksniai, kurie nulėmė tvarumo ataskaitų teikimo nenuoseklumą ir kelia klausimus dėl atskleidžiamos informacijos tikslumo ir kokybės, yra mažas tvarumo ataskaitų teikimo apibrėžtumas ir iki šiol buvęs savanoriškas šių ataskaitų teikimo pasirinkimas. Tai kelia sunkumų ir suinteresuotosioms šalims, kurios norėtų įvertinti ir apdovanoti įmones už gerus tvarumo pasiekimus ir rezultatus, tačiau tai yra sunku padaryti, kadangi ne visos įmonės teikia tvarumo informaciją, o jeigu teikia - tai daro labai skirtingai.

Koczar ir kt. autoriai (2023) teigia, kad atliekant verslo vertinimą, reikia atsižvelgti į ESG veiksmų daromą įtaką. Tvary sprendimų siekiančios įmonės, naudoja ir savo veikloje taiko inovatyvias technologijas ir tvaresnius vadybos metodus, kurie leidžia gerinti gaminių ar paslaugų kokybę bei gerina darbo našumą. Tokios įmonės, anot autorių, vienareikšmiškai tampa patrauklesnės tiek klientams, tiek investuotojams.

Eberling ir Langkau (2024) teigia, kad vertinimo metodikos ir tvarumo klausimais yra svarbios priemonės, padedančios suvienodinti sistemą ir priimti tinkamus tvarumo vystymosi sprendimus. Tačiau iki šiol yra nemažai skirtingų metodikų, kurios kelia sumaištį ir nevienodina bendros tvarumo ataskaitų sistemos. Įmonės teikiamose tvarumo ataskaitose gali teikti labai įvairią ir skirtingą informaciją, atsižvelgiant į veiklos pobūdį, kryptį ir mastus. Giannrakis ir kt. autoriai (2023) įvardina, kad įmonės platina tvarumo informaciją įvairiais kanalais, pavyzdžiui, per viešai prieinamas tvarumo ataskaitas, per oficialias įmonių internetines svetaines, taip pat, per įvairias reklamas ir socialinius tinklus. Siekiant spręsti palyginamumo, informacijos tikslumo ir kiekio problemas, leidžiamos ESG informacijos teikimo gairės (Darnall et al., 2022).

Kaip apibrėžia Giannarakis ir kt. autoriai (2023), tvarumas yra kaip tiesioginis ir netiesioginis visuomenės, suinteresuotųjų šalių poreikių ir rūpesčių tenkinimas, nepažeidžiant jų ateities gerovės. Anot Giannrakis ir kt. autorių (2023) tvarumo samprata remiasi trimis pagrindiniais aspektais – tai ekonominiai, socialiniai ir aplinkosaugos. Įmonės turėtų juos tenkinti vienu metu, tačiau praktikoje tai gali sukelti sunkumų, nes, kaip teigia ir tyrimo išvadas pateikia Taddeo ir kt. autoriai (2024), kad didesnė tikimybė turėti sumažėjusį pelną yra toms įmonėms, kurios siekia vienu metu įgyvendinti visus tris ESG aspektus.



4 pav. Populiariausi ES tvarumo standartai, sudaryti autorės, remiantis Chiba ir kt. (2018), Tapia ir kt. (2024), Eberling ir Langkau (2024), TCFD (2024)

Anot Chiba ir kt. autorių (2018), tam, kad būtų galima analizuoti, įvertinti ir palyginti įmonių tvarumo veiklą, informaciją turi pateikti, kiek įmanoma, pagal pripažintus atskaitomybės principus. Remiantis įmonių, kurios jau anksčiau teikia tvarumo ataskaitas, praktika ir mokslinė literatūra, 4 paveiksle išskiriami trys populiariausi ES naudojami tvarumo standartai: Visuotinės ataskaitų teikimo

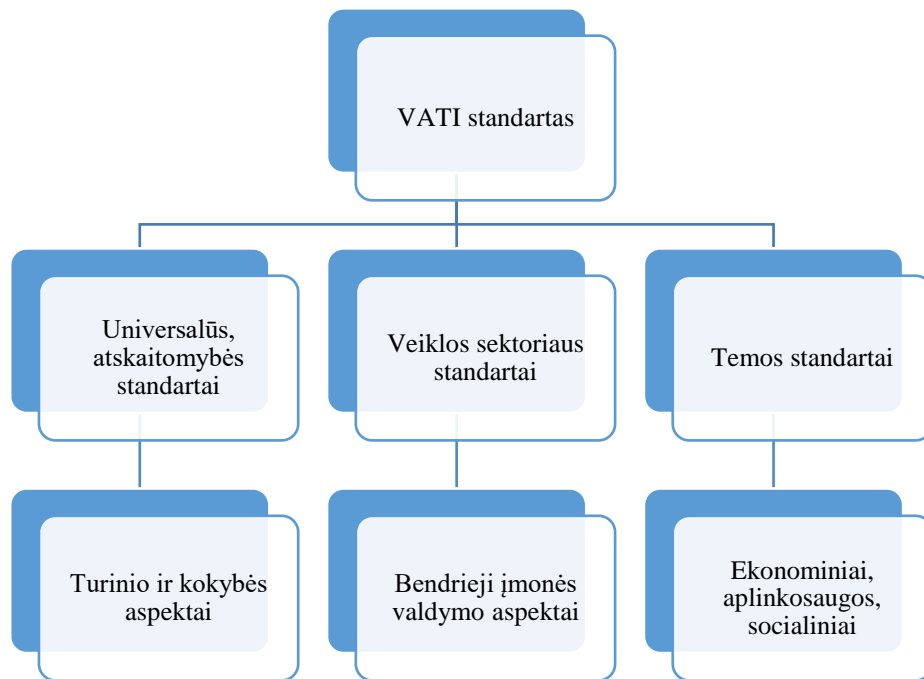
iniciatyvos (VATI) standartas, Darnaus vystymosi tikslų (DTV) standartas ir su klimatu susijusios finansinės informacijos atskleidimo darbo grupės (KSFIADG) standartas

Taigi, apibendrinant galima teigti, kad ESG reitingai tampa vis aktualesne ir svarbesne tema. Atlikta nemažai tyrimų, siekiant nustatyti ESG ir kitų veiksmų ryšį, o atsakingas įmonių požiūris į tvarumo klausimus yra kaip priemonė, padedanti įmonėms sukurti gerą įvaizdį, išlaikyti klientų lojalumą, pritraukti socialiai atsakingų investuotojų. Kadangi tvarumo ataskaitų teikimas apima vis didesnę spektrą įmonių, išleistos ir pasiūlytos ne vienos ataskaitų teikimo gairės. Dažniausiai naudojamos trys – VATI standartas, DTV standartas ir KSFIADG rekomendacijos.

2.1.1. Visuotinės ataskaitų teikimo iniciatyvos standartas

Anot Narula ir kt. autorių (2021), Visuotinės ataskaitų teikimo iniciatyvos (VATI) standartas, tai pirmosios standartizuotos tvarumo ataskaitų teikimo gairės. Standarte nurodomos gairės, apibrėžiančios informacijos pateikimą apie finansinius, aplinkosaugos, visuomenės ir valdymo rezultatus. Chiba ir kt. autoriai (2018) teigia, kad VATI šiuo metu yra plačiausiai naudojama ir išsamiausia ataskaitų tiekimo sistema. Didžioji dalis didelių organizacijų yra priėmusios būtent šią ataskaitų teikimo sistemą ir, kaip teigia Chiba ir kt. autoriai (2018), šie principai apibrėžia kokybę suinteresuotosioms šalims patikimai ir pagrįstai vertinant veiklos rezultatus bei planuojant atitinkamus problemų sprendimo veiksmus. Machado ir kt. autoriai (2023) VATI iniciatyva apibūdina kaip tarptautiniu lygiu pripažintą sistemą, skatinančią suvienodintų, panašios informacijos papildytų tvarumo ataskaitų teikimą. Autoriai išskiria, kad naudojant VATI tvarumo ataskaitų standartus, tikslas yra užtikrinti kiek įmanoma didesnę skaidrumą, parodyti, kaip organizacijos prisideda ir siekia darnaus vystymosi.

Machado ir kt. autoriai (2023), Narula ir kt. autoriai (2021) pateikia VATI standarto struktūrą, kaip pavaizduota 5 paveiksle. VATI standartas susideda iš 3 pagrindinių dalių – tai universalių standartų, veiklos sektoriaus standartų ir konkrečios temos standartų. Pirmoji standarto dalis aktuali visoms įmonėms, kurios remiasi VATI standarto gairėmis, rengdamos tvarumo ataskaitas. Joje pateikiama bendroji informacija, tokia kaip suinteresuotųjų šalių įtraukimas, tvarumo kontekstas, užbaigtumas ir t.t. Autoriai paminė, kad šioje dalyje pateikiama informacija turi atitikti tokius kokybę parodančius aspektus kaip tikslumas, pusiausvyra, aiškumas, palyginamumas, patikimumas, savalaikiškumas ir pan. Remiantis antrąja standarto dalimi, kiekviena įmonė turėtų atsižvelgti į veiklos sektoriaus gaires ir remtis būtent konkrečiam sektoriui pritaikytomis rekomendacijomis. Todėl šioje dalyje įmonės atskleidžia tokią informaciją kaip įmonės profilis, strategija, etika ir sąžiningumas, valdymas, suinteresuotųjų šalių įtraukimas, ataskaitų teikimo praktika. Taip pat, šioje dalyje papildomai pateikiami ir su įmonės valdymu susiję aspektai, tokie kaip turimos informacijos, medžiagos paaiškinimas ir ribotumas, valdymo metodas įmonėje ir kiti jo komponentai, taip pat, valdymo požiūrio įvertinimas.

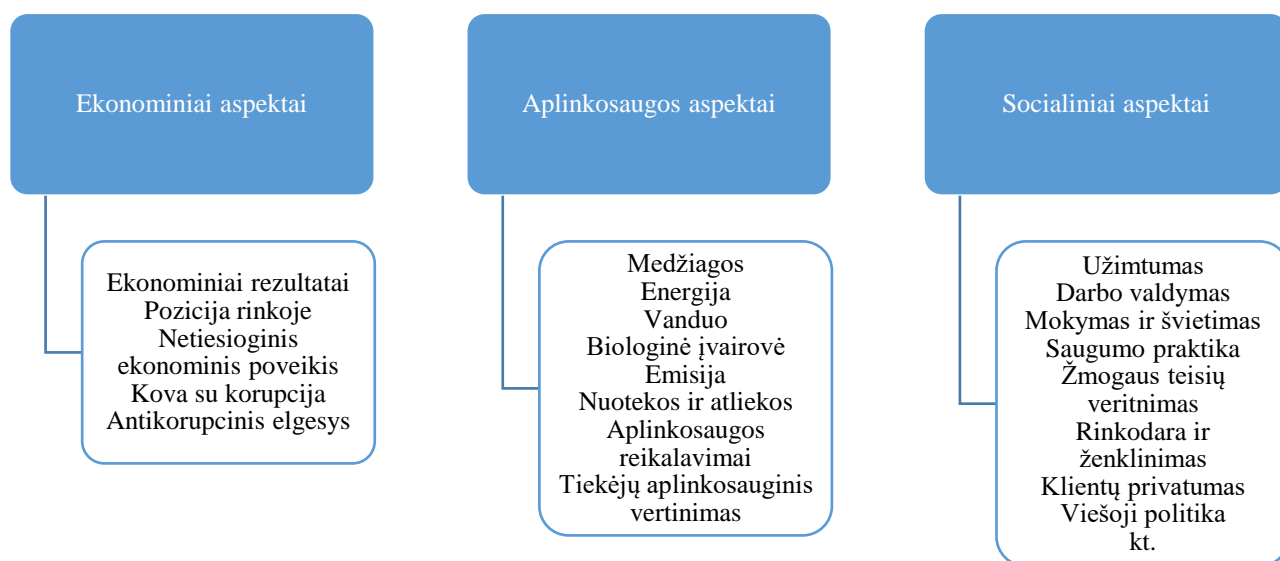


5 pav. VATI standarto struktūra, sudaryta autorės, remiantis Machado ir kt. (2023), Narula ir kt. (2021)

Trečioji dalis – temos standartai – pritaikomi konkrečiai temai, kuriai ruošiami tam tikri duomenys tvarumo ataskaitoje. Taigi šioje dalyje parodoma informacija susijusi su konkrečia tema, pavyzdžiui, ekonominiai, aplinkosaugos ir socialiniai aspektai, kurie plačiau pateikiami 6 paveiksle.

Trečioji VATI standarto dalis išskiriama kaip pati specifiškiausia ir smulkiusia, reikalaujanti įmonės pateikti specifinę informaciją susijusią su ekonominiais, aplinkosaugos ir socialiniais aspektais. Ekonominėje dalyje įmonės įprastai atskleidžia tokią informaciją kaip bendri ekonominiai rezultatai, užimama pozicija rinkoje, įvertinamas netiesioginis poveikis ekonomikai, taip pat, įvertinama kova su korupcija ir pačios įmonės vykdomas antikorporcinio elgesio apraiškos. Antroje temoje, susijusioje su aplinkosaugos aspektais, įmonės atskleidžia ir pateikia tokią informaciją kaip veikloje naudojamos medžiagos, energijos sunaudojimo rodikliai, vandens sunaudojimas ir teršimo mastai, taip pat, įvertina užterštumo emisijų kiekius ir mažinimo veiksmus. Toliau pateikiama informacija apie išleidžiamas nuotekas ir išmetamas atliekas – jų kiekius ir veiksmus, skirti mažinti šių teršalų išmetimo kiekius. Įmonės pateikia tokią informaciją kaip aplinkosaugos reikalavimų išpildymas. Tvarumo ataskaitose įmonės, taip pat, įvertina tiekėjų, su kuriais bendradarbiauja, aplinkosauginių veiksmų, reikalavimų išpildymą. Galiausiai, tvarumo ataskaitose įmonės atskleidžia socialinio aspekto informaciją. Ši rodiklių grupė yra pati plačiausia ir įmonės gali pateikti didelio įvairumo informaciją, kurią gali būti sunkiausia palyginti. Socialinių aspektų grupėje įmonės pateikia tokią informaciją kaip prisidėjimas prie užimtumo didinimo, taip pat, darbo įmonėje valdymą. Įmonės pateikia informaciją, susijusią su darbuotojų mokymu ir švietimu įvairiomis temomis – nuo pagrindinių darbo funkcijų iki bendro švietimo apie aplinkosaugines problemas ir pan. Saugumo praktika ir žmogaus teisių vertinimas yra kiti du aspektai, atskleidžiami įmonių tvarumo ataskaitose. Teikiant informaciją apie socialinius aspektus, įmonės pateikia rinkodaros politiką ir produktų ženklavimo praktikas, taip pat, atskleidžia klientų privatumo saugojimo aspektus ir viešosios politikos, bendravimo su visuomene įgyvendinimo klausimus. Kadangi socialiniai aspektai yra daugiausiai rodiklių vertinanti dalis, joje įmonės, taip pat, teikia informaciją susijusią su diskriminacijos mažinimu, vaikų darbo ir priverstinio darbo aspektų draudimu, siekiant parodyti visuomenei socialiai atsakingą elgesį šiais darbo teisės

klausimais. Taigi, apibendrinant VATI standartų gairėse nurodomų rodiklių mastą, galima teigti, kad įmonės gali atskleisti labai daug ir išsamios informacijos apie esamas, planuojamas tvaraus vystymosi praktikas, siekiant informuoti ir įtraukti visuomenę, pritraukti socialiai atsakingus investuotojus ir sukurti tvarią politiką vykdančios įmonės įvaizdį (Machado et al., 2023, Narula et al., 2021).



6 pav. VATI standarto gairėse pateikiami ekonominiai, aplinkosaugos ir socialiniai aspektai, sudaryta autorės, remiantis Machado ir kt. (2023), Narula ir kt. (2021)

Machado ir kt. autoriai (2023) teigia, kad ataskaitų teikimo tikslas, remiantis VATI standartu, yra skaidrumo užtikrinimas, rodantis, kaip įmonės prisideda ir įgyvendina darnų vystymąsi. Autoriai teigia, kad šiame kontekste įmonės pateikia informaciją, kuri laikoma teisinga, patikima ir pakankamai išsamia, taip vertinant daromą ir galimą poveikį aplinkai ir suinteresuotosioms šalims.

Anot Machado ir kt. autorių (2023) dauguma įmonių, kurios teikia tvarumo atskaitas, remiasi VATI iniciatyvos ataskaitų teikimo rekomendacijomis, norėdamos tvarumo aspektus atskleisti kuo skaidriau. Tačiau autoriai pateikia ir priešingą tyrimų nuomonę – nors VATI ataskaitos yra plačiai naudojamos, tačiau ataskaitų teikimas, remiantis VATI iniciatyva, išlieka nepakankamai skaidrus ir nepakankamai efektyvus kaip priemonė, bendraujant su suinteresuotomis šalimis. Todėl Machado ir kt. autoriai (2023) teigia, kad VATI ataskaitų teikimo gali ir nepakakti, siekiant skaidriai atskleisti įmonės tvarumo informaciją.

Kaip tvirtina Giannrakis ir kt. autoriai (2023), VATI yra pagrindinės ir plačiausiai naudojamos gairės, siekiant pateikti tvarumo atskaitas tiek Europoje, tiek Jungtinėse valstijose. Dėl plačiausiai naudojamų būtent VATI standartų tvarumo atskaitų pateikimui, sudaroma galimybė palyginamumo aspektui, nes esant suvienodintiems standartams ir gairėms, įmonės gali ir turi pateikti panašią ar vienodą informaciją, kurią galima tarpusavyje lyginti. Tačiau Machado ir kt. autoriai (2023) pateikia priešingą nuomonę. Mokslininkai atliko tyrimą, kuriame buvo lyginamos įvairių įmonių tvarumo ataskaitos. Ir gauti rezultatai parodė, kad tvarumo ataskaitų, nors visos rėmėsi VATI standartu, palyginimas yra gana sudėtingas ir buvo sunkesnis nei tikėtasi. Taip teigiama, kiekviena ataskaita turėjo skirtingus skirsnius, o praktikoje buvo taikomi skirtingi metodai ir rodikliai tai pačiai informacijai atskleisti, todėl buvo sudėtinga jas palyginti. Taigi, mokslinėje literatūroje vyrauja skirtingi požiūriai dėl tvarumo ataskaitų, kurios remiasi VATI standartu, palyginimo.

Kaip apibrėžia Narula ir kt. autoriai (2021), tvarumo standartai yra gana plati sąvoka, apibrėžianti įmonių ekonominių, aplinkosaugos ir socialinių aspektų stebėjimo gaires, naudojant, pavyzdžiui, VATI standartus. Narula ir kt. autoriai (2021) teigia, kad tvarumo vertinimo ir pranešimų formavimo standartų šiomis dienomis yra išskiriama daugiau nei 300. Mokslinėje literatūroje skiriamos kelios priežastys, kodėl VATI standartas yra plačiausiai naudojamas ir dažniausiai pasirenkamas ruošiant tvarumo ataskaitas įmonėse. Anot Giannrakis ir kt. autorių (2023), Narula ir kt. autorių (2021) išskiria po tris aspektus VATI standarto naudojimo klausimu. Pirmiausia, tai yra labiausiai žinoma ir dominuojanti tvarumo ataskaitų teikimo sistema. Toliau, VATI gairės laikomos geriausiu ir aiškiausiu informacijos atskleidimo pagrindu, kuris padeda pateikti esminę ir svarbiausią informaciją aplinkosaugos, socialiniais ir valdymo klausimais. Trečia, remiantis šiuo standartu, įmonės pateikia suderintą, standartizuotą ir objektyvią informaciją trimis pagrindiniais ESG aspektais, kuriuos jau būtų galima tarpusavyje lyginti.

Giannarakis ir kt. autoriai (2023) atliko tyrimą, siekiant palyginti Jungtinių Valstijų ir Europos kompanijų socialinės atsakomybės ataskaitas, remiantis VATI standarto gairėmis. Lyginant Europos Sąjungos ir Jungtinių Valstijų tvarumo sistemas, JAV daroma prielaida apie tik savanorišką informacijos atskleidimą, o kalbant apie Europos Sąjungą, yra parengta ne viena direktyva ir gairės, siekiant padėti įmonėms suvienodinti tvarumo ataskaitas ir plėtoti pateikiamos informacijos kokybę. Taigi apibendrinant mintį, galima teigti, kad ES skatina ir laikosi centralizavimo ir vienodinimo požiūrio apie tvarumo problemas, lūkesčius bei įgyvendinimą.

Teikiant tvarumo ataskaitas pagal VATI standartą, įmonės gali remtis jau turimais sertifikatais ir išleistomis direktyvomis. Giannrakis ir kt. autoriai (2023) ISO 14000 sertifikatą apibūdina kaip vieną patikimiausių šaltinių, siekiant suinteresuotoms šalims parodyti ir įtikinti apie gerą aplinkos valdymo aspektą, nes šis sertifikatas laikomas pagrindiniu informacijos šaltiniu ruošiant ir teikiant VATI gairėmis pagrįstas tvarumo ataskaitas. Europos Parlamentas išleido direktyvą 2014/95/ES, siekiant apibrėžti įmonių socialinės atsakomybės informaciją. Anot jų, didelės įmonės tvarumo ataskaitose turi pateikti aplinkosaugos, socialines problemas, taip pat, su žmogaus teisėmis susijusią informaciją, priemones kovai su korupcija ir kt.

Taigi, VATI tai pirmosios standartizuotos tvarumo ataskaitų teikimo gairės yra populiariausios ir dažniausiai naudojamos teikiant tvarumo ataskaitas įmonėse. VATI standartas susideda iš 3 pagrindinių dalių, apimančių tiek bendros informacijos apie įmonę pateikimą, tiek konkrečių tvarumo rodiklių įtraukimą. Mokslininkai teigia, kad ataskaitų teikimo tikslas, remiantis VATI standartu, yra skaidrumo užtikrinimas, rodantis, kaip įmonės prisideda ir įgyvendina darnų vystymąsi.

2.1.2. Darnaus vystymosi tikslų standartas

Anot Nakhle ir kt. autorių (2024), kylančios ir esančios aplinkosaugos problemos yra pasaulinis mokslinis, visuomeninis ir politinis rūpestis, kuris paliečia visus. Siekiant formuoti tvarumo politiką, yra svarbu atsižvelgti į greitus aplinkos pokyčius ir nuolatos stebėti bei vertinti tų pokyčių poveikį tiek įmonei, tiek suinteresuotoms šalims. Atsižvelgiant į suinteresuotųjų šalių priklausomybę ir tarpusavio ryšius sprendžiant aplinkosaugos problemas, įvairios organizacijos ir pačios valstybės turėtų imtis tam tikrų bendradarbiavimo tikslų ir vadovautis bendros atsakomybės sutarimu.

Europos Komisija apibrėžia, kad darnus vystymasis yra vienas pagrindinių ES sutarties principų ir vienas iš pagrindinių prioritetų tiek vidaus, tiek išorės politikoje (Europos Komisija, 2024). Nuo 2015 metų Jungtinės Tautos suformavo 17 tvaraus vystymosi tikslų ir 169 uždavinius, kuriuos galima

laikyti kaip pagrindiniu tvaraus vystymosi apibrėžimu bei metodologija - tai Darnaus vystymosi tikslų (DTV) standartas. Anot Tapia ir kt. autorių (2024), DTV darbotvarkė skatina kitus tyrėjus toliau analizuoti ir tirti plane numatytus tikslus, tokius kaip vanduo, energija, tvarus vartojimas, klimato kaita ir kt. Nakhle ir kt. autoriai (2024) papildo, kad DTV tikslai remiasi trimis esminiais aspektais – tai socialinė pažanga, ekonominė plėtra ir aplinkos apsauga. Autoriai išskiria, kad aplinkosaugos vaidmuo yra esminis, norint pasiekti bent minimalius tikslus ir uždavinius, iškeltus Jungtinių Tautų.

Kaip teigia Baquillas ir kt. autoriai (2024), darnaus vystymosi tikslai yra skatinimo ir tvarios veiklos įgyvendinimo priešakyje. Tvarumo įgyvendinimas ir integravimas į verslą reikalauja atidumo, kruopštumo ir nuoseklumo tam, kad į procesus būtų įtraukti planai ir žingsniai, padedantys įgyvendinti žiedinę ekonomiką ir išplėsti produkto gyvavimo ciklą. Kaip Baquillas ir kt. autoriai (2024) įvardina, DTV tikslų iškėlimas kelia poreikį kelti klausimus apie tarptautinius aplinkosauginių, socialinių ir ekonominių iššūkių sprendimo būdus. Baquillas ir kt. autoriai (2024) DTV tikslus apibrėžia kaip konkrečių aplinkosauginių, socialinių ir ekonominių tikslų rinkinį.

Jungtinių Tautų suformuotoje darnaus vystymo darbotvarkėje, išskiriamas iškeltų uždavinių tikslas – įgyvendinant veiksmų planą, turi būti sustiprinama teigiama įtaka žmonių, planetos ir klestėjimo gerovei (Jungtinės Tautos, 2015). Taigi, Jungtinės Tautos išskiria 17 darnaus vystymosi tikslų, kuriuos įgyvendinant iki 2030 metų panaikinamas skurdas, badas, diskriminacija, sumažintas neatsinaujinančių išteklių vartojimas ir saugoma aplinka nuo taršos. Iškelti tikslai pateikiami 3 lentelėje.

3 lentelė. Darnaus vystymosi tikslai, sudaryta autorės, remiantis Europos Komisija (2024), Jungtinėmis Tautomis (2015), Valstybės duomenų agentūra (2024)

Nr.	Tikslas	Aprašymas
1.	Kova su skurdu	Panaikinti visų formų skurdą šalyse.
2.	Kova su badu	Panaikinti badą ir netinkamą mitybą šalyse, gauti pakankamai sveiko ir saugaus maisto.
3.	Gera sveikata	Visuomenės sveikatos saugojimas ir puoselėjimas – stiprinama visų amžiaus grupių fizinė ir psichologinė sveikata, skatinama sveika gyvensena ir kokybiška sveikatos priežiūra.
4.	Kokybiškas išsilavinimas	Užtikrinamas lygiavertis, visa paimantis ir kokybiškas formalusis ir neformalusis švietimas, skatinama žmonių tolerancija ir pajamų nelygybės mažinimas
5.	Lyčių lygybė	Lyčių lygybės siekis, moterų ir mergaičių įgalinimas remiantis lygybės principu visose gyvenimo srityse. Naikinama visų formų diskriminacija ir smurtas viešose ir privačiose erdvėse. Kuriama lygiomis teisėmis grįsta gyvenamoji aplinka.
6.	Švarus vanduo ir sanitarija	Suteikiama visuotinė prieiga prie saugaus geriamojo vandens, sanitarijos ir higienos šaltinių. Gerinama vandens kokybė ir naudojimo efektyvumas. Skatinama tvari vandens gavyba.
7.	Prieinama ir švari energija	Sudaromos galimybės visiems gauti patikimas ir modernias energetikos paslaugas, didinama atsinaujinančių išteklių energijos dalis ir vartojimo efektyvumas. Skatinamos pažangios ir švarios iškastinio kuro technologijos, skatinamos investicijos į modernizuotas technologijas.
8.	Deramas darbas ir ekonomikos augimas	Tvarios ekonomikos augimo ir aukšto lygio ekonominio produkto svarba pasiekama sukuriant gerai apmokamas darbo vietas, efektyvinant išteklių naudojimą. Skatinama visiems turėti ir sudaryti galimybes turėti deramą darbą, naikinamas

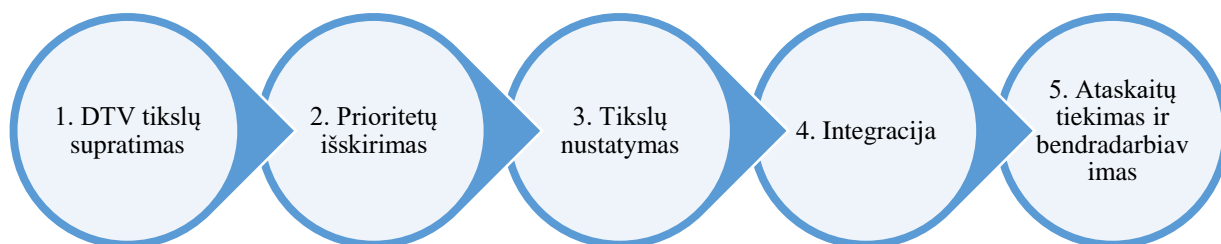
		priverstinis ir vaikų darbas, prekyba žmonėmis, užtikrinama saugi darbo aplinka.
9.	Pramonė, inovacijos ir infrastruktūra	Siekiami kurti kokybišką, patikimą, tvarią infrastruktūrą, kuri skatina ekonomikos plėtrą, žmonių gerovės didinimą, sutelkiamas dėmesys į prieinamą ir lygiateisę aplinką. Skatinama industrializacija, kuri apima aplinkos apsaugą.
10.	Nelygybės mažinimas	Nelygybės mažinimas tarp šalių, pačiose šalyse įtraukiant ir užtikrinant socialinę, ekonominę ir politinę žmonių lygybę.
11.	Darnūs miestai ir bendruomenės	Miestų ir gyvenviečių įpareigojimas vystyti saugumo, atsparumo ir darnumo kriterijus įvairiose srityse. Užtikrinamos galimybės turėti saugų ir tinkamą, būtiniausiomis paslaugomis aprūpintą būstą.
12.	Atsakingas vartojimas ir gamyba	Skatinama užtikrinti darnius vartojimo ir gamybos modelius, kuriama aplinkos apsaugos politika. Įpareigojimai pasirašyti tarptautinius daugiašalius veiksmų planus, taip pat, skiriama parama besivystančių šalių mokslo ir technologinėms plėtroms remti.
13.	Kova su klimato kaita	Raginimas stiprinti prisitaikymą prie klimato kaitos keliamų pavojų. Integruoti į nacionalines politikas ir strategijas klimato kaitos švelninimo priemones ir planus.
14.	Vandenynų ir jūrų ištekliai	Skatinimas išsaugoti vandenynus, jūrų išteklius, užtikrinti jų tausojimą, apsaugant jūrų ir pakrančių ekosistemas bent 10% jų teritorijų. Sudaryti planus siekiant užkirsti kelią jūrų taršai, mažinant sausumoje vykdomos veiklos mastus.
15.	Miškai, žemė, biologinė įvairovė	Skatinama apsaugoti, atkurti sausumos, vidaus vandenų, miškų ekosistemas, taip pat, skatinamas tausūs jų naudojimas. Raginamos pastangos skirti finansinius išteklius siekiant tvaraus miškų naudojimo, jų naikinimo mažinimo.
16.	Taika, teisingumas ir stiprios institucijos	Žmogaus teisių ir laisvių įgyvendinimas, padedant užtikrinti demokratines vertybes, stiprinant saugumą, demokratinę visuomenę, mažinant nusikalstamumą ir diskriminaciją. Sutiekiamos galimybės visiems ginti savo teises teisėtomis priemonėmis, užtikrinama skaidri ir efektyvi valstybinių institucijų veikla.
17.	Partnerystė įgyvendinant tikslus	Skatinamas sutelkimas į vidaus išteklius, paimant paramos teikimą besivystančioms šalims, siekiama pagerinti šalių vidaus gebėjimą rinkti mokesčius ir kt.

Kaip įvardina Baquillas ir kt. autoriai (2024), besivystančiose šalyse įmonės reikšmingai prisideda prie teigiamo BVP kūrimo ir darbo galimybių plėtimo, todėl yra tikimasi, kad šios šalys suderins įvairias iniciatyvas su DTV tikslais ir tvaraus vystymosi aspektai bus aktyviai integruojami į vykdomas šalių politikas. Anot Kluza ir kt. autorių (2024), reikšmingiausias tvarumo aspektas yra aplinka, o šiame аспекte – klimato kaitos rizika. Nėra veiklos sektoriaus, kuris nejaustų poveikio klimato klausimais, nes klimato kaita veikia verslo valdymo išlaidas.

Tarp tvarios plėtros tikslų išskiriamas DTV13, kuris yra skirtas klimato kaitai. Tačiau ne tik DTV13 aspektas turėtų padėti įgyvendinti tvaraus vystymosi politiką, bet, kaip teigia Kluza ir kt. autoriai (2024), visi kiti DTV aspektai koreliuodami tarpusavyje gali pilnai įgyvendinti jau minėtą tvaraus vystymosi politiką.

Kaip teigia Nakhle ir kt. autoriai (2024), aplinkos stebėjimas, remiantis DVT sistema, leidžia priimti informuotus, rodikliais pagrįstus sprendimus. Remiantis rodikliais atlieka pakankamai išsami tendencijų analizė regioniniu, nacionaliniu ir Europos lygmeniu.

DTV tikslų įgyvendinimas gali būti sudėtingas ir labai kompleksinis veiksmų planas daugumoje įmonių, todėl Jungtinės Tautos paskelbė *SDG Compass Guide* – dokumentą, susidedantį iš penkių žingsnių, nukreipiančių įmones, kaip DTV tikslus įmonės gali suderinti su turimomis strategijomis (Baquillas et al., 2024; GRI (2015)). Išskirti penki DTV tikslų integravimo etapai, pateikiami 7 paveiksle. Kaip teigia Baquillas ir kt. autoriai (2024) DTV tikslų integravimas į verslo strategijas, gali būti stiprus konkurencinis pranašumas prieš konkurentus pasauliniu mastu.



7 pav. Jungtinių Tautų sudarytos DTV tikslų įgyvendinimo gairės, sudaryta autorės, remiantis Baquillas ir kt. (2024), GRI (2015)

Pirmiausia, įmonės turi gerai susipažinti ir suprasti keliamus DTV tikslus, siekiant kuo geriau pritaikyti uždavinius ir atskleisti apibrėžtus rodiklius kartu su kuriamomis strategijomis. Anot Baquillas ir kt. autorių (2024), įmonės suderinusios veiklos strategijas su tvarumo tikslais, tampa svarbesnės ir įdomesnės visoms suinteresuotoms šalims. Atsakingi vartotojai atsižvelgia į tvariai pagamintus produktus, o atsakingi investuotojai, taip pat, renkasi socialiai atsakingas įmones. Antrame žingsnyje, vertindamos esamus DTV tikslus, įmonės turi išskirti svarbiausius prioritetus, kam teikiama pirmenybė ir akcentas, kadangi, kaip teigė Taddeo ir kt. autoriai (2024), įmonės gali turėti sumažėjusį pelną, kai siekia vienu metu įgyvendinti visus tris ESG aspektus. Rekomenduojama įmonėms nustatyti pagrindines veiklos sritis, kuriose labiausiai reikia sumažinti neigiamą poveikį aplinkai ir paversti jį teigiamu (Baquillas et al., 2024). Trečia, išskyrus esminius prioritetus, įmonės turėtų susidėlioti konkrečius keliamus tikslus, apjungiančius DTV keliamus tikslus ir įmonės vystomą veiklos strategiją. Siekiant įgyvendinti šį žingsnį, įmonės turėtų nustatyti kiekvieno tikslo rodiklius, kurie padės įvertinti įgyvendinimo mastą (Baquillas et al., 2024). Ketvirtuoju žingsniu, išskirti tikslai ir strategija jau turėtų būti įgyvendinami praktiškai, sekant ir fiksuojant rekomenduojamus Jungtinių Tautų rodiklius, tačiau, taip pat, įmonei svarbu nustatyti, kokie rodikliai joms taip pat yra svarbūs, tačiau nepaminėti tarp DTV tiksluose nurodytų rodiklių. Anot Baquillas ir kt. autorių (2024), šis žingsnis įmonei leidžia parengti konkretų žingsnių planą, kuris padėtų pasiekti anksčiau nustatytus rodiklius. Į šį žingsnį, autoriai siūlo integruoti visus suinteresuotus įmonės skyrius, pavyzdžiui, už žmogiškųjų rodiklių įgyvendinimą turėtų būti atsakingas žmogiškųjų išteklių skyrius ir pan. Penktuoju, paskutiniu žingsniu, įmonės teikiamose tvarumo ataskaitose turėtų jau išskirti ir teikti informaciją, susijusią su tvarumu, socialiniais aspektais ir pan. Kaip teigia Baquillas ir kt. autoriai (2024), tvarumo ataskaitų teikimas pastaraisiais metais padidėjo kaip atsakas į didelį visuomenės skaidrumo poreikio tenkinimą. Taigi, tvarumo informacijos atskleidimas ataskaitose parodo įmonių pilietiškumą ir tvarumo iniciatyvumo įgyvendinimo lygį.

Anot Kluza ir kt. autorių (2024), klimato kaitos valdymo politika vystosi aplinkos rizikos poveikio verslui, visuomenei, ekonomikai ir kitoms suinteresuotoms šalims kontekste. Autorių atlikto tyrimo išvadoje teigiama, kad ES šalyse klimato politikos tikslų įgyvendinimas gali būti pasiektas derinant ekonominius, aplinkosaugos ir socialinius veiksnius. Atliktas tyrimas atskleidė, kad stipriausia koreliacija aptinkama tarp DTV13 ir DTV7 tikslų. Būtent šie aspektai yra stipriausiai susiję tarpusavyje, nes abu atskleidžia informaciją susijusią su energijos vartojimu, klimato kaita, o tai turi poveikio šiltnamio efektą sukeliančių dujų išmetimui. DTV7 teigiama apie atsinaujinančius energijos šaltinius, kurių nemaža dalis ES yra sistemingai įgyvendinami. DTV17, kuris yra susijęs su mokesčiais, apimant ir su aplinkosauga susijusius mokesčius, atlikto tyrimo metu parodė, kad reikšmingai prisideda prie šiltnamio efektą sukeliančių dujų mažinimo, veikdami mokesčių mokėtojų sprendimą dėl taršių veiklos šaltinių pokyčio į draugiškesnius aplinkai, nes, kaip teigia Kluza ir kt. autoriai (2024), netvarus verslas nebeapsimoka dėl taikomo požiūrio „teršėjas moka“.

Nakhle ir kt. autoriai (2024) atlikto tyrimo išvadose pabrėžia, kad yra svarbu išskirti ir turėti suvienodintas tiek ataskaitų teikimo, tiek vertinimo metodikas, kad būtų galima palyginti turimą informaciją įvairiais pjūviais. Taip pat, norint nustatyti konkrečius tikslus nacionaliniu ir Europos mastu, reikia reguliariai stebėti ir peržiūrėti skirtingų regionų standartus. Kaip vieną patikimų analitinių priemonių mokslininkai įvardina ir dirbtinio intelekto pasitelkimą (Nakhle et al., 2024).

Kaip teigia Nakhle ir kt. autoriai (2024), kylančios ir esančios aplinkosaugos problemos yra pasaulinis, mokslinis, visuomeninis ir politinis rūpestis, kuris paliečia visus. Siekiant formuoti tvarumo politiką, yra svarbu atsižvelgti į greitus aplinkos pokyčius ir nuolatos stebėti bei vertinti tų pokyčių poveikį tiek įmonei, tiek suinteresuotoms šalims. Mokslininkai pabrėžia, kad DTV rodiklių stebėjimas yra labai svarbus siekiant bendrų tvarumo tikslų.

Taigi, DTV standartas yra Jungtinių Tautų suformuotas 17 tvarumo tikslų ir 169 uždavinių dokumentas, kuriuo remiasi nemaža dalis įmonių. DTV tikslai remiasi trimis esminiais aspektais – tai socialinė pažanga, ekonominė plėtra ir aplinkos apsauga. Anot mokslininkų, remiantis DTV sistema ruošiant tvarumo ataskaitas, galima priimti informuotus, rodikliais pagrįstus sprendimus, nes atliekama pakankamai išsami tendencijų analizė regioniniu, nacionaliniu ir Europos lygmeniu.

2.1.3. Su klimatu susijusios finansinės informacijos atskleidimo darbo grupės standartas

Su klimatu susijusios finansinės informacijos atskleidimo darbo grupės (KSFIADG) standartas yra pasaulinė organizacija, kurios tikslas yra sukurti ir parengti rekomenduojamų su klimatu susijusių aspektų teikimo gaires ataskaitose tam, kad būtų geriau informuoti investuotojai, suinteresuotosios šalys ir kt. (TCFD, 2024). Ši darbo grupė teikia 4 teminių sričių rekomendacijas, kurios atspindi esminius įmonių veikimo principus: valdymas, strategija, rizikos valdymas ir tikslai (TCFD, 2024). 8 paveiksle pateikiamas KSFIADG rekomendacijos pagal keturias temines sritis.

Valdymas	<ul style="list-style-type: none"> • Atskleidžiamas organizacijos valdymas; • Rekomenduojama apibūdinti valdybos vykdomą su klimatu susijusių pavojų prižiūrą; • Rekomenduojama apibūdinti vadovybės vaidmenį su klimatu susijusių pavojų priežiūrai.
Strategija	<ul style="list-style-type: none"> • Atskleidžiamas galimas ir esamas su klimatu susijusios rizikos poveikis verslui; • Rekomenduojama apibūdinti su klimatu susijusią riziką įmonės trumpuoju, vidutiniu ir ilguoju laikotarpiais; • Rekomenduojama apibūdinti įmonės strategijos atsparumą klimato pokyčiams
Rizikos valdymas	<ul style="list-style-type: none"> • Atskleidžiamas, kaip įmonė nustato, vertina ir valdo su klimato kaita susijusią riziką; • Rekomenduojama apibūdinti įmonės rizikos valdymo procesus ir nustatyti susijusią riziką su klimato kaita; • Rekomenduojama apibūdinti su klimatu susijusios rizikos valdymo integravimą į bendrą įmonės rizikos valdymą.
Tikslai ir rodikliai	<ul style="list-style-type: none"> • Atskleidžiami tikslai ir rodikliai, kurie yra naudojami vertinant atitinkamą su klimatu susijusią riziką ir galimybes; • Rekomenduojama atskleisti rodiklius, kuriais įmonė matuoja ir vertina su klimatu susijusią riziką ir jos valdymo procesą; • Rekomenduojama apibūdinti įmonės tikslus, susijusius su klimato kaitos valdymu ir rizika.

8 pav. KSFIADG rekomendacijos teikiant tvarumo ataskaitas pagal keturias temines sritis, sudaryta autorės, remiantis TFCD (2017)

Kiekviena KSFIADG pateikta teminė sritis orientuota į klimato kaitos poveikio mažinimą. Valdymo dalyje įmonėms rekomenduojama atskleisti patį organizacijos valdymą per klimato kaitos prizmę, atskleidžiant valdybos ir suinteresuotųjų šalių vaidmenį šiuo aspektu. Atskleidžiant įmonės strategijos aspektus, rekomenduojama apibūdinti su klimato kaita susijusius klausimus trumpuoju, vidutiniu ir ilguoju laikotarpiais, taip pat, įvardinant įmonės strategijos atsparumą klimato pokyčiams. Trečioji dalis – rizikos valdymas – atskleidžia įmonės rizikos valdymą per klimato kaitos prizmę. Rekomenduojama įmonėms pateikti ir atskleisti rizikos valdymo procesus klimato kaitos klausimais bei kaip jie koreliuoja su bendru įmonės rizikos valdymo procesu. Paskutinėje dalyje atskleidžiami įmonės tikslai ir rodikliai, apibūdinantys įmonės rizikos ir galimybių valdymą klimato kaitos perspektyvoje. Rekomenduojama pateikti informaciją apie tikslus, kurie atspindi įmonės klimato kaitos valdymą, ir rodiklius, kurie kuo tiksliau matuoja ir vertina su klimato kaita susijusią riziką. Apibendrinant, visos keturios kategorijos papildo vieną kitą ir taip pateikiama esminė informacija susijusi su įmone ir klimato kaitos valdymu (Bingler et al., 2022).

Anot Bingler ir kt. autorių (2022), daugiau nei 2700 įmonių pasaulyje oficialiai remiasi KSFIADG rekomendacijomis, teikiant socialinės atsakomybės ataskaitas.

Bingler ir kt. autoriai (2022) papildo, kad neatskleidžiant visos informacijos, remiantis KSFIADG rekomendacijomis, ypač ketvirtoje – tikslų ir rodiklių - dalyje, investuotojai ir suinteresuotosios šalys neturi galybės tinkamai įvertinti savo rizikos susijusios su įmone. Autoriai atliko tyrimą, siekiant įvertinti įmonių teikiamos informacijos mastą, svarbą ir nuoseklumą, remiantis KSFIADG rekomendacijomis. Tyrimo rezultatai parodė, kad savanoriškos informacijos atskleidimas nėra labai stiprus, t.y. įmonės nėra labai suinteresuotos atskleisti svarbiausią informaciją apie klimato kaitos

mažinimo veiksmus. Pats informacijos atskleidimo dažnis nepadidėjo, išleigus KSFIADG rekomendacijas, ir įmonės teikia pirmenybę neesminių kategorijų atskleidimui.

Su klimatu susijusių finansinių atskleidimų darbo grupė, siekdama padėti įmonėms atskleisti klimato kaitos poveikį pačiai įmonei ir ją supančiai aplinkai taip, kad leistų vartotojams lengvai suprasti pateikiamą informaciją, dar pateikia septynis veiksmingo atskleidimo principus, kurie pateikiami 9 paveiksle.



9 pav. KSFIADG rekomenduojami septyni veiksmingo informacijos atskleidimo principai, sudaryta autorės, remiantis TFCD (2017)

Remiantis 9 paveiksle pateiktais veiksmingo informacijos atskleidimo principais, pateikiama tvarumo informacija turėtų būti suprantama visoms suinteresuotoms šalims. Kaip teigia Bingle ir kt. autoriai (2022), su klimatu susijusių rizikų atskleidimas per finansinę prizmę padeda investuotojams įvertinti pačios įmonės pasirengimą klimato kaitos pokyčiams ir neigiamo poveikio mažinimui. Taip pat, savanoriškos tvarumo informacijos atskleidimas, remiantis KSFIADG rekomendacijomis, vertinamas kaip viena veiksmingesnių priemonių, siekiant nustatyti, kaip įmonė turėtų valdyti ir prisitaikyti prie klimato kaitos pokyčių (Bingle et al., 2022).

Mokslinėje literatūroje pateikiamas ir neigiamas KSFIADG rekomendacijų vertinimas. Anot Chiu ir kt. autorių (2023), KSFIADG rekomendacijose pateikiamos gairės yra tik bendrai rizikos ir galimybių sistemai vertinti, iš kurios pačios įmonės negali gauti ir susidaryti bendro vaizdo apie konkrečių nelaimės sprendimo variantų, taip pat, negali atskleisti konkretaus poveikio regioniniu mastu.

Taigi, su klimatu susijusios finansinės informacijos atskleidimo darbo grupės standartas pateikia 4 temines sritis apimančias rekomendacijas įmonėms, teikiant tvarumo ataskaitas. Anot mokslininkų, savanoriškos informacijos atskleidimas nėra labai stiprus remiantis KSFIADG rekomendacijomis, o pačiose rekomendacijose pateikiamos gairės yra tik bendrai rizikos ir galimybių sistemai vertinti bei, lyginant su kitomis rekomendacijomis, apima daugiausiai įmonės vertinimą per aplinkosaugos aspektą.

Taigi, apibendrinant galima teigti, kad tvarumo reitingai, rodikliai ir informacija tampa vis aktualesne ir svarbesne tema. Siekiant parodyti efektyvų, lankstų, atsparų ir tvarų veiklos vykdymą suinteresuotoms šalims, įvairioms pasaulio įmonėms tampa vis aktualiau pateikti skaidrias tvarumo ataskaitas. Didelį poveikį ir reikšmę įgyja nefinansinė veiksmų informacija – aplinkosaugos, socialinės, valdymo. Norint analizuoti, įvertinti ir palyginti įmonių tvarumo veiklą, informaciją turėtų būti pateikiama pagal pripažintus atskaitomybės principus. Ne vienas mokslininkas teigia, kad VATI gairės šiuo metu yra plačiausiai ir daugiausiai naudojamos tarp tvarumo ataskaitas teikiančių įmonių. Galima teigti, kad įmonės gali atskleisti labai daug ir išsamios informacijos apie esamas, planuojamas tvaraus vystymosi praktikas, įtraukiant visuomenę, pritraukiant socialiai atsakingus investuotojus ir sukuriant tvarią politiką vykdančios įmonės įvaizdį teikdamos tvarumo ataskaitas pagal VATI nurodytus rodiklius. DTV gairės skatina kitus tyrėjus toliau analizuoti ir tirti plane numatytus tikslus, tokius kaip vanduo, energija, tvarus vartojimas, klimato kaita ir kt. bei įmones teikti JT iškeltus tikslus atitinkančias tvarumo ataskaitas. Pagal KSFIADG pateikiamas gaires, didžiausias dėmesys yra skiriama klimato kaitai ir jos valdymui, todėl formuojama išvada, kad remiantis šiomis gairėmis būtų pateikiamas mažiausias spektras rodiklių, atskleidžiančių bendrą įmonės tvarumo politiką.

2.2. Tvarumo informacijos teikimas Europoje ir Lietuvoje

Vienas pagrindinių ramsčių ES yra teisės aktų suderinimas, kuris, anot Santos ir kt. autorių (2024), siekia valstybių narių visiškos integracijos ekonomiais ir politiniais aspektais. Europos Komisija nepateikė jokio pareiškimo, kad norint labiau suvienodinti bendrąją teisę ES, reikia labiau integruoti bendruosius ES reglamentus, o nevisiškai pasikliauti kiekvienos valstybės narės skirtingais teisės aktais susijusiais su verslo aplinka (Santos et al., 2024). Tačiau mokslininkai pastebi, kad įstatymų derinimas pagal direktyvas ne visai pasiekia numatytus tikslus, tokius kaip teikiamų ataskaitų palyginamumas ir lygiavertiškumas.

Europos Komisija pateikia siūlymą, kad tvarumo ar nefinansinę informaciją įmonės turėtų įtraukti į finansinės informacijos teikimą ar konsoliduotą valdymo ataskaitą. Tačiau kai kurie mokslininkai kelia klausimą ir prieštaravimą teigiant, kad šis siūlymas nesuderintų visos informacija ES ir netgi galėtų būti kaip antiharmonizavimo priemonė (Santos et al., 2024).

Kaip teigia Martinez ir kt. autoriai (2023), Europa siekdama būti „žaliausiu“ pasaulio žemynu, nustatė žaliojo susitarimo strategijas, kurias turi įgyvendinti visos valstybės narės. Tvarumas, įmonių socialinė atsakomybė ir nefinansinės ataskaitos tampa pagrindiniu diskusijų objektu visoje Europoje, o taip pat ir pasaulyje. Todėl yra keliami reikalavimai įmonėms atskleisti informaciją susijusią su tvarumu, socialine atsakomybe. Taip pat, Martinez ir kt. autoriai (2023) akcentuoja nefinansinės informacijos ir tvarumo atskaitų teikimo reikšmę kaip diskusijų objektą. Kyla daug diskusijų, tačiau autorių teigimu, nefinansinės ir tvarumo ataskaitos dabar gali apibrėžti tą pačią sąvoką. Nors šie terminai pažįstami didžiausioms Europos įmonėms, tačiau mažoms ir vidutinėms įmonėms tai gali būti mažai pažįstama sritis (Martinez et al., 2023).

Anot Zumente ir Bistrova (2021), Baltijos šalys tvarumo požiūriu laikomos augančia rinka. Palyginti su Europa ir Skandinavijos šalimis, tvarumo reitingai Baltijos šalims yra numatomi mažesni.

Martinez ir kt. autoriai (2023) atliko tyrimą siekiant išsiaiškinti tvarumo, įmonių socialinės atsakomybės ir nefinansinės informacijos atskleidimo ryšį mažose ir vidutinėse Ispanijos įmonėse. Gauti rezultatai parodė, kad tvarumas teigiamai veikia įmonių socialinės atsakomybės rodiklius ir

nefinansinę atskaitomybę mažose ir vidutinėse įmonėse Ispanijoje, todėl formuojama išvada, kad nepaisant įmonės dydžio ir galimų išteklių trūkumo pateikti tam tikrą informaciją, mažos ir vidutinės įmonės, taip pat, gali teikti identišką informaciją, kuriai yra keliami reikalavimai didelėse įmonėse.

Dėl didėjančio dėmesio tvarumui, kai kurios įmonės sąmoningai savanoriškai teikia su aplinkosauga ir tvarumu susijusią informaciją, nes pačių įmonių vaidmuo, formuojant ir darant įtaką aplinkai, tampa vis svarbesnis. Almaqtari ir kt. autoriai (2024) išskiria kelias priežastis dėl tokių pokyčių ir dėmesio įmonių tvarumui – tai bendras visuomenės aplinkosauginis sąmoningumas, reguliavimo ir politikos pokyčiai tiek nacionaliniuose teisės aktuose, tiek ES mastu, taip pat, labiau keliami suinteresuotųjų šalių lūkesčiai įmonei ir jos vykdomai veiklai.

Šiais laikais išsaugo nefinansinės informacijos svarba. Įmonės, skelbdamos ir rinkdamos su tvarumu susijusią informaciją, siekia patenkinti suinteresuotųjų šalių poreikius ir reikalavimus (Seker & Sengur, 2021). Suinteresuotosioms šalims keliant reikalavimus dėl aplinkosaugos klausimų tokių kaip išmetamų teršalų kiekiai, gamtos išteklių naudojimas, taip pat, socialinių klausimų svarba – vaikų darbas, atsakomybė už tiekiamus gaminius, darbuotojų lygybė lyties, rasės, tikėjimo aspektais, įmonės turi rinkti ir teikti vis daugiau informacijos, siekiant patenkinti keliamus suinteresuotųjų reikalavimus.

Arvidsson ir Dumay (2021) išskiria suinteresuotųjų šalių interesus per tvarumo prizmę. Pavyzdžiui, kad būtų galima geriau pateikti įžvalgas ir vertinti įmonės veiklą, finansų analitikai nori ir reikalauja daugiau su tvarumu susijusios informacijos. Kita suinteresuotoji šalis – investuotojai – vis dažniau siekia įtraukti aplinkos, socialinius ir įmonės valdysenos aspektus į investicinių sprendimų procesus, kadangi tai tampa kritiniais veiksniais priimant strateginius sprendimus. Taigi, investuotojai kelia daugiau reikalavimų dėl išsamesnės tvarumo ataskaitos teikimo, kad analitikai galėtų geriau įvertinti įmonę per tvarumo aspektą.

ES susitarimai ir taisyklės reikalauja, kad įmonės reguliariai teiktų informaciją apie socialinius aspektus ir aplinkosauginę informaciją, su kuria susiduria. Taip pat, ES kelia reikalavimus teikti informaciją apie įmonių veiklos daromą poveikį žmonėms ir aplinkai. Anot Europos Komisijos (2023), įmonių teikiama informacija apie poveikį aplinkai, visuomenei, padeda investuotojams, suinteresuotoms šalims įvertinti įmonių planus ir veiksmus, įgyvendinant Europos žaliąjį susitarimą. ES teisės aktai reikalauja, kad įmonės atskleistų rizikas ir galimybes, susijusias su socialinėmis ir aplinkosaugos problemomis, ir kaip tai paveikia aplinką ir visuomenę.

Darnall ir kt. autoriai (2022) moksliniame straipsnyje pateikia Japonijos praktikos pavyzdį, siekiant išsiaiškinti, ar įmonės, kurios laikosi tvarumo ataskaitų teikimo gairių, pateikia daugiau ir išsamesnės tvarumo informacijos. Atliktas tyrimas rodo, kad įmonės, kurios renka ir teikia su tvarumu susijusią informaciją remiantis ESG ataskaitų teikimo gairėmis, pateikia net 39% daugiau tvarumo informacijos, palyginti su įmonėmis, kurios, taip pat, teikia tvarumo ataskaitas, tačiau nesiremia ESG ataskaitų teikimo gairėmis.

Ne vienerius metus daug dėmesio ir mokslinėje literatūroje, ir verslo praktikoje yra skiriama klimato kaitai. Taip pat, atsiradę tvarumo reitingai leidžia įmonėms ir investuotojams matyti ir analizuoti tvarumo informaciją trijose pagrindinėse srityse – aplinkosaugoje, socialiniu aspektu bei įmonės valdysenos rodiklius. Ir kuo toliau, tuo labiau ši nefinansinė informacija tampa tokia svarbi ir aktuali, kad pradedama ją vertinti ir analizuoti tokiu lygiu kaip finansinę įmonių informaciją (Goncalves, et al., 2023). Dėl visų šių pokyčių tvarumo srityje, vis dažniau kyla klausimas, ar geresni tvarumo

reitingai ir rodikliai trukdo įmonių išoriniam poveikiui aplinkai ir kaip tai paveiktų akcininkų sprendimus (Goncalves, et al., 2023).

Kaip teigia Seker ir Segun (2021), pastaraisiais metais suinteresuotųjų šalių poreikiai dėl informacijos apie įmonės veiklą išsiplėtė už finansinių ataskaitų ribų, todėl nefinansinė informacija tampa gyvybiškai svarbi daugeliui suinteresuotųjų šalių. Todėl su tvarumu susijusi informacija ir tvarumo rezultatai tapo labai aktualūs, svarbūs ir žymiai padidino rinkos dalyvių susidomėjimą tvaria veiklą vykdančiomis įmonėmis.

Kaip teigia Ahmad ir kt. autoriai (2023), įvairios įmonės ir socialiniai sąmoninga visuomenė vis labiau domisi ir sureikškina informaciją bei ataskaitas, kuriose pateikiama aplinkosaugos, socialinė ir valdysenos informacija įmonėse. Daugelis suinteresuotųjų šalių mano, kad įmonės, kurios atskleidžia daugiau ESG informacijos, veikia geriau, skaidriau, gali sugeneruoti didesnę grąžą bei turi mažesnę riziką įvairiose veiklos srityse. Be to, Ahmad ir kt. autoriai (2023) išskiria, kad tvarumo informacijos atskleidimas yra susijęs su įmonės konkurenciniu pranašumu, kadangi įmonė, vykdydama savo veiklą, visuomenei ir aplinkai siūlo palankius, tvarius ir atsakingus sprendimus. Taip pat, minėti autoriai išskiria, kad įmonės turi galimybę pertvarkyti ir patobulinti savo siūlomų produktų pasiūlymus, kad geriau patenkintų visuomenės poreikius, pagerintų aplinkos apsaugą, patobulintų įmonės vidinę kultūrą ir darbo sąlygas darbuotojams, vykdydamos ESG veiklą.

Ahmad ir kt. autoriai (2023) atliko tyrimą, siekdami nustatyti ESG atskleidimo poveikį įmonių veiklai ir rezultatams. Tyrimo rezultatai parodė ir buvo nustatyta, kad ESG balas pagerino įmonės veiklą, nes tvarumo informacijos atskleidimas pritraukė investuotojų pasitikėjimą ir taip padidino investicijas bei pagerino įmonės veiklos rezultatus. Toliau buvo atlikta tolimesnė analizė, siekiant nustatyti pagrindinius aspektus, kurie turėjo didžiausią poveikį įmonės veiklai. Atlikta analizė parodė, kad socialinė sritis buvo siejama su geresniais įmonės rezultatais, nes būtent ši sritis gali daryti poveikį įmonės darbo kultūrai bei darbuotojams ir taip pagerinti įmonės veiklos rodiklius. Tačiau valdysenos sritis, kaip parodė atlikta analizė, nepagerino įmonės veiklos, bet Ahmad ir kt. autoriai (2023) pabrėžia, kad geras įmonės valdymas gali, taip pat, prisidėti prie geresnių tvarumo investicijų ir informacijos atskleidimo.

Saharti ir kt. autoriai (2024) atliko tyrimą, siekdami ištirti geopolitinių konfliktų poveikį ESG rezultatams įmonėse. Atlikto tyrimo rezultatai rodo, kad didžiausias neigiamas ryšys tarp ESG rezultatų ir geopolitinių konfliktų egzistuoja išsivysčiusiose šalyse. Tai reiškia, kad išsivysčiusios ekonomikos yra stipriai veikiamos geopolitinių konfliktų ir tai veikia teikiamą ESG informaciją. Tai ypač aktualu, atsižvelgiant į karą vykstantį tarp Ukrainos ir Rusijos.

Ilgalaikėje perspektyvoje, kaip teigia Arvidsson ir Dumay (2021), atsižvelgiant į svarbų tvarumo vaidmenį šiuolaikiniame pasaulyje, įmonės turėtų užtikrinti didesnę tvarumo informacijos kiekį, tačiau būtina turi įsivertinti, kad teikiama informacija yra aktuali bei kokybiška. Tačiau minėti autoriai pabrėžia, kad mokslinėje literatūroje yra atlikta tyrimų, kuriuose daroma prielaida jog įprastai ataskaitų teikimo kokybė neigiamai koreliuoja su informacijos kiekiu. Tai reiškia, kad kuo daugiau informacijos įtraukia ir teikia įvairiose ataskaitose, tuo labiau gali nukentėti teikiamų duomenų kokybė.

Nefinansinės atskaitomybės direktyva 95/2014, kuri apibrėžia prievolę didelėms ES įmonėms teikti ataskaitas apie ESG aspektus, kaip teigia Bigelli ir kt. autoriai (2023), skatina siekti aukštesnių tvarumo balų. Nefinansinės atskaitomybės direktyva siekia pagerinti socialinės ir aplinkos

informacijos nuoseklumą ir palyginamumą, įpareigojant dideles įmones teikti tvarumo ataskaitas, įtraukiant aplinkos, socialinės ir valdymo informacijos aspektus bei rodiklius (Santos et al., 2024).

Santos ir kt. autoriai (2024) kelia klausimą, kiek Nefinansinės atskaitomybės direktyvai pavyksta suderinti valstybių narių nacionalinius teisės aktus dėl tvarumo informacijos atskleidimo. Todėl mokslininkai atliko tyrimą 100 didelių įmonių Italijoje, Nyderlanduose, Vokietijoje ir Ispanijoje, kurios teikia tvarumo ataskaitas, remiantis VATI standartu ir perkeltant Direktyvą 95/2014 į nacionalinius teisės aktus. Išvadose teigiama, kad Nefinansinės atskaitomybės direktyva gali būti ne pati tinkamiausia priemonė, siekiant suvienodinti informacijos atskleidimą apie tvarumą, nes esant dideliame lankstumui apie pačios direktyvos perkėlimo ribą į nacionalinius teisės aktus, valstybės ne vienodai integruoja direktyvą į nacionalinę teisę, taip sukeliant informacijos nevienalytiškumo ir nepalyginamumo pasekmes (Santos et al., 2024).

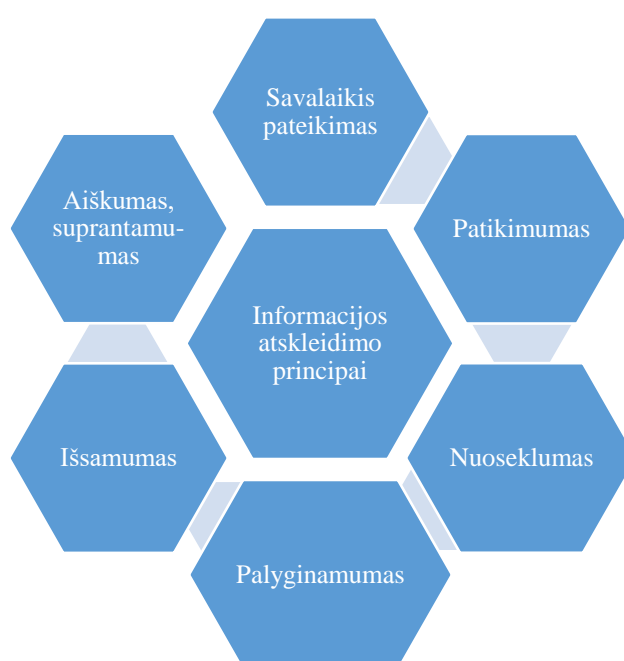
Įvairiose įmonėse vyrauja skirtinga valdymo, struktūros sistema, todėl ne visos įmonės, ypač mažesnės ar vidutinės, turi atskiras tvarumo ir aplinkosaugos komandas. Tačiau ir valdybos, tarybos buvimas ir požiūris, taip pat, stipriai veikia bendrą organizacijos įvaizdį, nes taryba, valdyba, kaip vienas pagrindinių įmonės valdymo organų, daug lemia ir sprendžia aplinkosaugos, socialinių ir valdymo ataskaitų teikimo lygmenį (Almaqtari et al., 2024). Almaqtari ir kt. autoriai (2024) atliko tyrimą, siekdami nustatyti valdybos ir aplinkosaugos komandų buvimo įmonėse veiksmingumą Azijos ir Europos mastu. Išvadose teigiama, kad įmonės valdybos buvimas teigiamas veikia tvarumo aspektus, išskyrus dažnus susitikimus ir kadencijų buvimą – šie du aspektai neigiamai veikia tvarumą. Taip pat, aplinkosaugos komandų buvimas įmonėse labai stipriai sumažina aplinkosaugos ir įmonės valdybos ryšį, t.y., įmonėje turint aplinkosaugos komandą, tvarumas mažiau priklauso nuo valdybos buvimo. Taigi, tvarumo komandų formavimas ir buvimas įmonėse teigiamai veikia tvarumo aspektus, kadangi prie šių klausimų ir aspektų konkrečiai dirba tam suinteresuoti žmonės. Miloud (2024) išskiria, kad aktyvi valdyba, kuri prisideda ir papildo patį įmonės valdymą, yra vienas gerą įmonės valdymą lemiančių elementų.

Nuo 2023 m. sausio 5 dienos įsigaliojo Įmonių tvarumo ataskaitų teikimo direktyva (*angl. Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)*), kuria yra atnaujinamos ir stiprinamos socialinės ir aplinkosaugos informacijos tiekimo taisyklės, kurias turi teikti įmonės tvarumo ataskaitose. Taip pat, šis teisės aktas įpareigoja visas įmones, kurios patenka į direktyvą, reguliariai ruošti ir teikti tvarumo ataskaitas. Šios taisyklės turi užtikrinti suinteresuotosioms šalims prieigą prie informacijos, siekiant įvertinti įmonių veiklos poveikį aplinkai, o socialiai atsakingiems investuotojams – informaciją apie įmonės finansinę riziką ir galimybes, kurios atsiranda dėl socialinių ir aplinkosauginių problemų. Pagal minėtą direktyvą, nuo 2025 m. turės pradėti taikyti pirmosios įmonės, teikdamos ataskaitas už 2024 finansinius metus. Įmonės turės vadovautis ir teikti ataskaitas pagal Europos tvarumo ataskaitų teikimo standartus (Europos Komisija, 2023).

Įmonėms, kurioms bus taikoma Įmonių tvarumo ataskaitų direktyva, turės teikti tvarumo ataskaitas remiantis Europos tvarumo ataskaitų teikimo standartu (*angl. European Sustainability Reporting Standards (ESRS)*). Šis standartas yra pritaikytas prie ES politikos keliamų reikalavimų, kartu remiasi ir kitomis tarptautinėmis gairėmis bei papildo jas. Įmonės turės teikti informaciją, susijusią su aplinkosaugos reikalavimais, socialiniais reikalais, žmogaus teisėmis, kova su korupcija ir kyšininkavimu, taip pat, įmonių valdybos lygybės lyčių, mažiausio išsilavinimo aspektais ir pan. (Europos Komisija, 2023). Šiuos aspektus apima ir anksčiau minėtos tvarumo ataskaitų formavimo

gairės – GRI, SDG, taigi galima teigti, kad ši direktyva papildo ir sukonkretina jau esamus standartus, kad ES mastu būtų galima suvienodinti teikiamą informaciją ir ji taptų palyginama.

Kaip teigia Santos ir kt. autoriai (2024), ES kuriant bendrą rinką, pagrindinė užduotis ir problema išlieka reguliavimo suderinimas. Mokslinėje literatūroje teigiama, kad įvairių direktyvų įgyvendinimas dažnu atveju neatitinka ES suderinimo tikslų, nes dėl skirtingų kultūrinių, teisinių interpretacijų valstybėse narėse direktyvos vertinamos skirtingai. Direktyva 2014/95/ES įpareigoja įmones ruošti ir teikti tvarumo ataskaitas, siekiant tikslo – pagerinti tvarumo informacijos prieinamumą, nuoseklumą ir palyginamumą. Santos ir kt. autoriai (2024) atliko tyrimą, siekiant išsiaiškinti tvarumo informacijos atskleidimo derinimą Nyderlandų, Vokietijos ir Ispanijos žemės ūkio įmonėse. Rezultatai atskleidė, kad efektyvumas yra ribotas ir nefinansinės atskaitomybės direktyva sunkiai padėjo skirtingose valstybėse suderinti nacionalinius teisės aktus.



10 pav. Informacijos atskleidimo principai, sudaryta remiantis Lietuvos Banku (2023)

10 paveiksle pateikiami 6 pagrindiniai informacijos atskleidimo principai, pateikiami remiantis Lietuvos banko rekomendacijomis dėl tvarumo informacijos atskleidimo (10 pav.). Svarbu laiku pateikti ir suformuoti tvarumo ataskaitas, siekiant informuoti visuomenę, suinteresuotąsias šalis apie esamas ir planuojamas įmonės tvarumo praktikas. Taip pat, teikiant tvarumo ataskaitas svarbu atsižvelgti į patikimumo kriterijų, kad būtų teikiama tik patikrinta, realybė atitinkanti informacija. Tam, kad suinteresuotosioms šalims būtų paprasta ir aišku suprasti pateiktą informaciją, įmonės turėtų atsižvelgti į kitus du kriterijus - tai nuoseklumas ir aiškumas. Remiantis ne vieno mokslininko pateiktomis išvadomis, kol kas, dėl tvarumo ataskaitų teikimo ir suvienodinimo trūksta tam tikrų gairių, tačiau Lietuvos banko teikiamose rekomendacijose, taip pat, išskiriamas ir palyginamumo kriterijus. Palyginamumo aspektą kaip vieną iš problemų išskyrė ne vienas autorius (Taddeo et al., 2024, Chiba et al., 2018, Machado et al., 2023). Šeštasis kriterijus, kuriuo Lietuvos bankas rekomenduoja remtis formuojant tvarumo ataskaitas yra išsamumas – nuosekliai, aiškiai ir išsamiai pateikiant informaciją, suinteresuotosioms šalims gali kilti mažiau klausimų ir neaiškumų, todėl ir

pačioms įmonėms yra aktualu atsižvelgti į visus anksčiau minėtus kriterijus, ruošiant ir teikiant tvarumo ataskaitas.

Inovacijų įgyvendinimas ir buvimas šalyje gali paveikti skirtingus analizuojamus rodiklius, todėl galima tikėtis ir poveikio DTV tikslų įgyvendinimui šalies lygiu. Arcenales ir kt. autoriai (2023) tyrė inovacijų poveikį DTV tikslų įgyvendinimui ES šalių konkurencingumo kontekste. Tyrimo išvadose teigiama, kad inovacijos, kurios yra pagrįstos žmogiškaisiais ir finansiniais ištekliais, turi teigiamą ir didelį poveikį DTV tikslų įgyvendinimui. Taip pat, teigiama, kad DTV tikslų laikymasis teigiamai paveikia ir ES valstybių narių konkurencingumo lygį. Todėl galima teigti, kad yra svarbu stebėti ir analizuoti tvarumo rodiklius, siekiant atsakingo vystymosi ir teigiamų rezultatų.

Apie tvarumo atskaitų teikimo praktiką plačiai diskutuojama visose pasaulio šalyse. Khatri ir Kjaerland (2023) remiasi Šiaurės šalių, tokių kaip Danijos, Suomijos, Norvegijos ir Švedijos praktikomis dėl tvarumo atskaitų teikimo, remiantis VATI standartais. Atliktas tyrimas rodo, kad tvarumo atskaitų teikimas ir rengimas pagal VATI standarto nuostatas, 210 Šiaurės šalių įmonių teigiamai susijęs su aplinkosauginiu veiksmingumu. Tačiau mokslininkai pabrėžia, kad turėtų būti gerinama ir reikalaujama pagal įstatymus gerinti atskaitų kokybę, siekiant atsakingo įmonių elgesio ir tvarumo. Mokslininkai, taip pat, pateikia statistiką, kad Šiaurės šalių tvarumo atskaitų lygis yra labai aukštas – KPMG tvarumo atskaitų tyrime atitinkamai nustatyti 94%, 91%, 91% ir 98% kokybės rodikliai. Tačiau reikėtų įvertinti tai, kad Šiaurės šalyse taikoma skirtinga rizikos atskleidimo lygio praktika, todėl nebūtų visai teisinga visiškai remtis ir vadovautis būtent šių šalių praktika. Autoriai papildoma, kad šiose šalyse didžiausias dėmesys skiriamas klimato pavojų atskleidimui, o apie biologinę įvairovę yra pateikiama mažiausiai informacijos. Taip pat, Khatri ir Kjaerland (2023) teigia, kad tvarumo atskaitos.

Anot Seifert ir kt. autorių (2024), didžiausią potencialą sumažinti klimato kaitos padarinius turi tos investicijos, kurios atsižvelgia į aplinkosaugos, socialinius ir valdymo kriterijus, t.y. tos investicijos, kurios įvertina tvarumo informaciją. Mokslinėje literatūroje autoriai išskiria kelias priemones, kaip įmonės galėtų geriau pasiruošti tvarumo atskaitų teikimui. Goncalves ir kt. autoriai (2023) išskiria, kad kaip viena iš priemonių, galėsianti padėti pasiruošti tvarumo atskaitų teikimui yra seminarų, mokymų rengimas tvarumo temomis. Nechae ir kt. autoriai (2023) teigia, kad gaunama finansinė parama, skirta tvarumo vystymui, galėtų labiau padėti įmonėms pasiruošti ir teikti kokybiškesnes tvarumo ataskaitas. Privačios specialistų konsultacijos, taip pat, išreiškiama auditorių nuomonė apie planuojamą tvarumo atskaitų audito eigą bei procedūras galėtų būti pagalba įmonėms ruošiantis teikti tvarumo ataskaitas (Liu et al., 2023, Santos et al., 2023). Torres ir kt. autoriai (2023) teigia, kad naujų sistemų įdiegimai įmonėse galėtų padėti įmonėms geriau paruošti renkamus duomenis, susijusius su tvarumo informacija. Taigi, apibendrinant galima teigti, kad yra išskiriama nemažai priemonių ir būdų, kas galėtų įmonėms geriau ruošti tvarumo atskaitų teikimui, tačiau kiekvienai įmonei individualiai reikėtų įsivertinti, kurios priemonės būtų efektyviausios.

Minėti autoriai atliko tyrimą Australijos bankuose ir finansų institucijose, siekiant atsakyti į du esminius klausimus – ar ESG investicijos ir pačių investuotojų pasitenkinimo lygis didėja, kai finansų konsultantai suteikia papildomą informaciją apie finansinę grąžą ir ESG poveikį, taip pat, ar investicijoms ir investuotojų pasitenkinimui poveikio turi pirmenybės teikimas ESG informacijos išsamumui? Atsakymai į šiuos klausimus yra svarbūs siekiant suprasti, kaip ESG informacijos pirmenybės teikimas ir išsamumas gali skatinti ESG investicijas ir didinti suinteresuotųjų šalių pasitenkinimą. Gauti tyrimo rezultatai formuoja autorių išvadą, kad informacijos apie finansinę grąžą

ir ESG poveikį pateikimas padidina investicijas į tvarumą įmonėje. Taip pat, minėti autoriai papildo išvadas mintimi, kad aiškus tvarumo informacijos apibrėžimas ir reglamentavimas įmonėje leidžia investuotojams, kurie turi mažiau žinių apie tvarių finansavimą, jaustis saugiau nuo netikrų kalbų ir „žaliojo plovimo“ (angl. *greenwashing*). Tačiau tyrimo rezultatai pateikia ir priešingą nuomonę apie investavimą į tvarumą. Šiuo metu yra daug įvairių ESG reitingų, kurie skirtingai vertina įmonių tvarumą ir investiciją į jį, todėl gauti tikrai patikimą informaciją apie įmonės tvarumo reitingą yra gana sudėtinga. Seifert ir kt. autoriai (2024) formuoja mintį, kad trūkstant aiškių ESG apibrėžimų, o gal apskritai žinių apie tvarumą, finansų patarėjai gana nedrąsiai gali siūlyti investicijas į tvarumą. Taigi, minėti autoriai pateikia išvadą, kad yra svarbu sukurti aiškia ESG informacijos vertinimo sistemą ir, taip pat, tęsti ir diegti ESG investavimo galimybes.

Syed (2017) atliko tyrimą, siekdamį nustatyti vadovų įsitikinimų ir investavimo sprendimų skirtingumą lemiamą ESG komponentų įtraukimo į sprendimus. Minėtas autorius pateikia sudarytos anketos rezultatus, pabrėždamas ESG komponentus, kuriuos vadovai laiko svarbiausiais priimdami investicinius tvarumo sprendimus. Įmonės, kurios turi tvirtesnius ir geresnius aplinkos, socialinius ir valdymo rezultatus, yra geriau valdomos ir ilguoju periodu gali užtikrinti geresnius finansinius rezultatus su mažiau įvairaus pobūdžio rizikų.

Anot Syed (2017), pagrindiniai investavimo proceso dalyviai yra vadovai, todėl organizacijos sėkmė, pirmiausia, priklauso nuo jų gebėjimo priimti tinkamus sprendimus investavimo klausimais. Didžiausias tenkanti iššūkis, su kuriuo susiduria įmonių vadovai, tai kaip verslo etiką paversti geriausiais verslo rezultatais ir ši atsakomybė, taip pat, pirmiausia tenka būtent vadovams. Kaip teigia Syed (2017), pagrindinis vadovų rūpestis turėtų būti efektyvus įmonės valdymas ir kuo geresnių finansinių rezultatų siekimas, tačiau į verslą įtraukus tvarumo kriterijų, turėtų keistis ir prioritetai.

Anot Goncalves ir kt. autorių (2023), paskelbus apie netinkamą įmonių tvarumo veiklą ir šiai informacijai patekus į naujienų antraštes, yra formuojamas neigiamas visuomenės suvokimas apie pačią įmonę ir suvokimą apie bendrą teikiamą tvarumo informacijos naudą. Tai reiškia, kad visuomenė ima mažiau pasitikėti įmonėmis ir jų veikla, nors ir pati įmonė deklaruoja, kad yra socialiai atsakinga ir aktyviai užsiima tvarumo veikla.

Nors tvarumo reitingai daugiausiai yra vertinami teigiamai, tačiau Goncalves ir kt. autoriai (2023) pateikia šių reitingų neigiamą pusę. Tvarumo duomenų atsiradimas bei nesudėtingas prieinamumas prie jų anksčiau sukėlė nesklandumų, kai įmonės bandė pasipelnyti ir kylančių aplinkosaugos ir socialinių problemų. Dalis įmonių, kurios teikė tvarumo informaciją būtent taip, nebūtinai atskleidė ir parodė tikrąją įmonės situaciją ir įmonės rezultatus. Dėl tokių praktinių žaliojo plovimo atvejų, kaip teigia Goncalves ir kt. autoriai (2023), investuotojai ima mažiau pasitikėti įmonėmis ir skeptiškai, gana kritiškai žiūri į jų pateikiamas ataskaitas.

Taigi, apibendrinant galima teigti, kad Vienas pagrindinių ramsčių ES yra teisės aktų suderinimas. Tvarumas, įmonių socialinė atsakomybė ir nefinansinės ataskaitos tampa pagrindiniu diskusijų objektu visoje Europoje, o taip pat ir pasaulyje. Baltijos šalys tvarumo požiūriu laikomos augančia rinka. Palyginti su Europa ir Skandinavijos šalimis, Baltijos šalys turi mažesnius tvarumo reitingus. ES teisės aktai reikalauja, kad įmonės atskleistų rizikas ir galimybes, susijusias su socialinėmis ir aplinkosaugos problemomis, ir kaip tai paveikia aplinką ir visuomenę. Daugelis suinteresuotųjų šalių mano, kad įmonės, kurios atskleidžia daugiau ESG informacijos, veikia geriau, skaidriau, gali sugeneruoti didesnę grąžą bei turi mažesnę riziką įvairiose veiklos srityse. Tačiau reikėtų pabrėžti,

kad įprastai ataskaitų teikimo kokybė neigiamai koreliuoja su informacijos kiekiu, todėl įmonėms reikėtų įsivertinti teikiamų duomenų kiekį ir kokybę, kad nenukentėtų bendras tvarumo ataskaitų patikimumas. Tvarumo informacijos atskleidimas pritraukia investuotojų pasitikėjimą ir taip padidina investicijas bei pagerina įmonės veiklos rezultatus. Mokslinėje literatūroje yra atlikta tyrimų, kurie parodė, jog geopolitinių konfliktų poveikis tvarumo rezultatams įmonėse yra neigiamas, ypač išsivysčiusiose šalyse (Saharti et al., (2024). Tai ypač aktualu Lietuvai ir kitoms kaimyninėms valstybėms, atsižvelgiant į karą vykstantį tarp Ukrainos ir Rusijos. Teikiant su tvarumu susijusią informaciją, įmonės turėtų laikytis pagrindinių informacijos atskleidimo principų, kurių laikantis informacija būtų pateikiama koncentruotai ir suprantamai.

2.3. Konceptualus tyrimo modelis

Įvertinus mokslinėje literatūroje pateikiamus aspektus, kurie apibrėžia tvarumo informacijos pateikimą tvarumo atskaitose, sudaromas konceptualusis įmonių pasiruošimo teikti tvarumo atskaitas modelis, kuris pateikiamas 11 paveiksle.

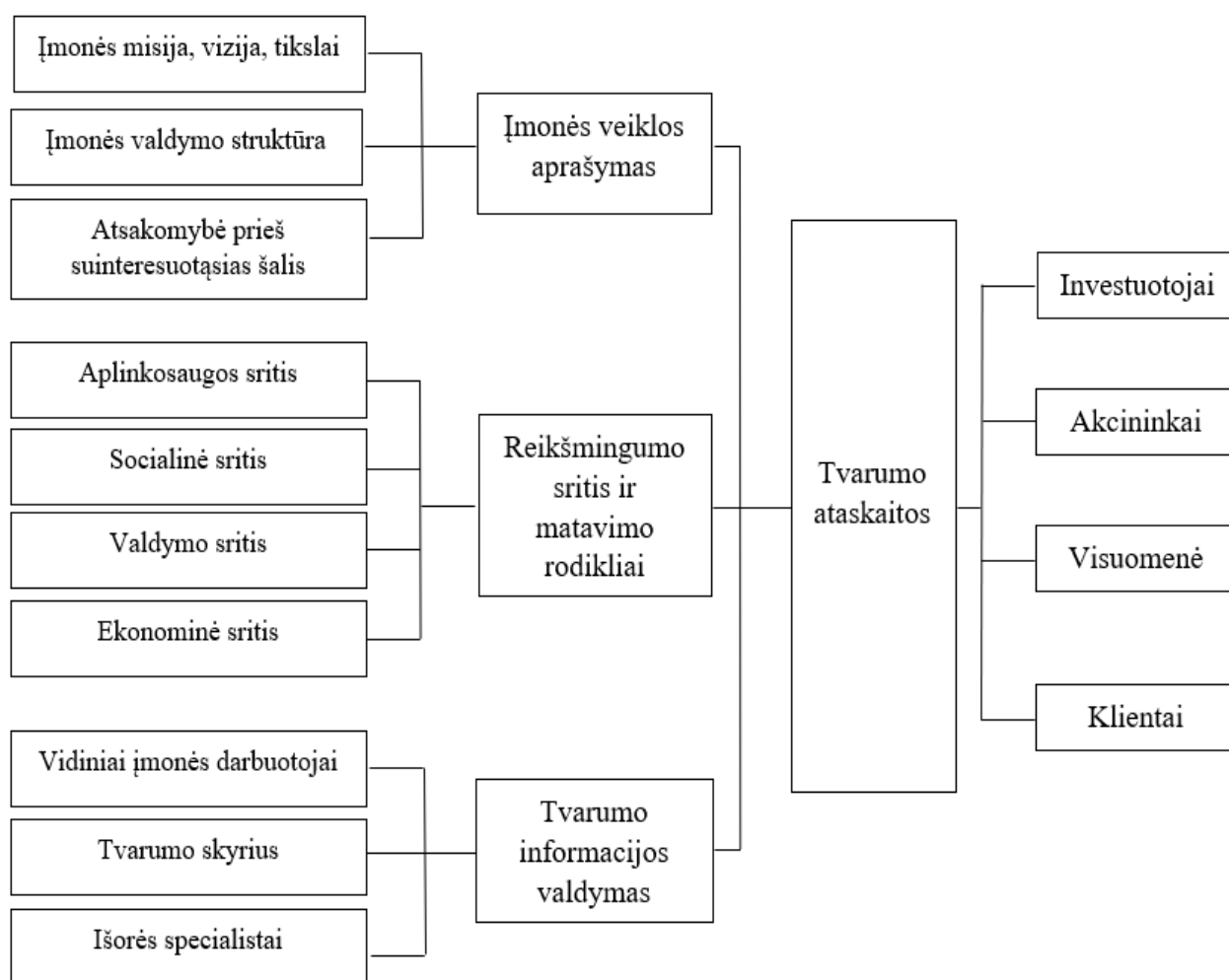
Pirmiausia, įmonėms siekdamos pateikti kuo tikslesnę ir aiškiai atspindinčią įmonės tvarumo veiklą informaciją, turi išskirti su tvarumu susijusius tikslus, taip pat, misiją ir viziją. Jeigu įmonė jau turi suformavusi aiškius tikslus, misiją bei viziją, reikėtų atsižvelgti, ar iškelti tikslai yra pritaikyti ir susieti su įmonės tvarumo veikla. Jeigu taip nėra, tuomet įmonei reikėtų adaptuoti šią informaciją, siekiant patenkinti šiais laikais keliamus tvarumo reikalavimus. Taip pat, įmonės turėtų atsižvelgti į pačią įmonės valdymo struktūrą, ar ją reikėtų koreguoti ir pritaikyti prie keliamų tvarumo reikalavimų, ar struktūra yra pakankamai gera, kad atitiktų ir padėtų įgyvendinti keliamus tvarumo tikslus. Galiausiai, įmonės turėtų įvertinti atsakomybę prieš suinteresuotąsias šalis ir kokią naudą gali gauti tiek jos pačios, tiek suinteresuotosios šalys. Pavyzdžiui, visuomenė turėtų žinoti apie vykdomas tvarumo veiklos iniciatyvas, investuotojai turėtų sužinoti, kiek buvo sutaupyta finansinių išteklių prisitaikant prie tvarumo, o galbūt, atvirkščiai, kiek ir kokios investicijos neatsipirko tvarumo srityje ir pan.

Toliau, kiekvienai įmonei yra labai svarbu nustatyti reikšmingumo sritis, kuriose surinkta informacija joms yra aktualiausia – aplinkos, socialinėje, valdysenos ar ekonominėje. Pavyzdžiui, gamybinė įmonės, daugiausiai akcentuos aplinkosaugos sritį, o finansine veikla užsiimančios įmonės – socialinę sritį. Tačiau nepaisant to, kuriame sektoriuje įmonė dirba, ji turi nustatyti rodiklius, kuriuos teiks tvarumo atskaitose visose tvarumą atspindinčiose sferose. Čia išlieka mokslinėje literatūroje minėta tvarumo ataskaitų palyginamumo problema – įmonės pakankamai skirtingai pateikia su tvarumu susijusią informaciją, kurią yra sudėtinga įvertinti ir palyginti. Tačiau įvairių įmonių pateikiamą tvarumo informaciją būtų galima lyginti pagal veiklos sektorius – gamybinės įmonės lyginti su gamybinėmis įmonėmis, o finansine veikla užsiimančias įmonės – su kitomis finansine veikla užsiimančiomis įmonėmis. Tokiu metodu būtų sumažinama tvarumo ataskaitų palyginamumo problema.

Mokslinėje literatūroje yra išskiriama, kad atskiras tvarumo komandos suformavimas ar atskiro aplinkosaugos specialisto paskyrimas, įmonei gali būti naudingesnis, siekiant pateikti tikslesnę ir geresnę su tvarumu susijusią informaciją. Kadangi tvarumo grupė ar specialistas būtų suinteresuoti gilintis ir dirbti tvarumo srityje, tai suteikia galimybę įmonėms pateikti išsamesnę, tikslesnę tvarumo informaciją. Taip pat, išorės specialisto samdymas gali būti kaip vienas iš variantų, kuris galėtų labiau

sukoncentruoti ir paruošti tvarumo informaciją. Tačiau ši specialistas gali būti kiek mažiau įsigilinęs į pačios įmonės veiklą, rodiklius nei būtų viduje dirbantis specialistas ar tvarumo grupė.

Iškėlus įmonės tvarumo tikslus, pritaikytus tvarumo reikalavimams, nustačius tvarumo informacijos valdymo specialistus ar specialistą, galiausiai, surinkus reikiamą informaciją tvarumo rodikliams pateikti, ruošiamos tvarumo ataskaitos, kurios turėtų tenkinti suinteresuotųjų šalių keliamus reikalavimus. Tvarumo ataskaitos turėtų padėti tiek visuomenei, tiek investuotojams geriau suprasti pačios įmonės veiklą ir jos tvarumo istoriją. Tvarumo ataskaitos padeda įvertinti ir kitus poreikius, tokius kaip, ar įmonės atitinka šių laikų tvarumo kriterijus, ar vykdo draugišką aplinkai veiklą, ar naudoja neatsinaujinančius išteklius saikingai, ar kitaip prisideda prie aplinkos saugojimo, gerinimo, taip pat, atskleidžia įmonės požiūrį į socialines temas tokias kaip diskriminacija dėl lyties, amžiaus ar religijos ir kt.



11 pav. Konceptualusis įmonių pasiruošimo teikti tvarumo ataskaitas modelis, sudaryta autorės, remiantis Koczar ir kt. (2023), Gafni ir kt. (2024), Raghaven (2022), Darnall ir kt. (2022), Arvidsson ir Dumay (2021), Taddeo ir kt. (2024), Chiba ir kt. (2018), Beckmann ir Rogmann (2024)

Tvarumo ataskaitos, taip pat, gali padėti įmonėms komunikuoti ir bendrauti su suinteresuotomis šalimis, didinant patikimo ir tvaraus verslo įvaizdį. Be to, pagal Europos Sąjungos įmonių tvarumo ataskaitų teikimo direktyvą, įmonės turi pateikti informaciją remiantis dvigubo reikšmingumo modeliu, kuris apima ne tik poveikį aplinkai ir visuomenei, bet ir analizuoja, kokias rizikas gali sukelti tvarumo iššūkiai, pvz., klimato kaita, mokesčiai už taršą ir kt. Taigi, tvarumo ataskaitų teikimas gali

padėti bendrauti su suinteresuotomis šalimis, gerinti įmonės įvaizdį bei padėti suprasti tiek visuomenei, tiek pačiai įmonei tvarumo kelią ir veiklą.

Taigi, apibendrinant galima teigti, kad tvarumas teigiamai veikia įmonių socialinės atsakomybės rodiklius ir nefinansinę atskaitomybę. Įmonių vaidmuo tampa vis svarbesnis formuojant ir darant poveikį aplinkai, todėl finansų analitikai reikalauja daugiau su tvarumu susijusios informacijos, kad būtų galima geriau pateikti išvalgas ir vertinti įmonės veiklą. Investuotojai vis dažniau siekia įtraukti aplinkos, socialinius ir įmonės valdysenos aspektus į investicinių sprendimų procesus. Nefinansinė informacija tampa gyvybiškai svarbi daugeliui suinteresuotųjų šalių. Tvarumo informacijos atskleidimas yra susijęs su įmonės konkurenciniu pranašumu. atsižvelgiant į svarbų tvarumo vaidmenį šiuolaikiniame pasaulyje, įmonės turėtų užtikrinti didesnę tvarumo informacijos kiekį, tačiau būtina turi įsivertinti, kad teikiama informacija yra aktuali bei kokybiška. Siekiant sėkmingai pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui įmonėse reikėtų išskirti ir apibrėžti aiškius, su tvarumu susijusius tikslus, misiją bei viziją. Kitas svarbus komponentas ruošiantis tvarumo atskaitų teikimui yra tvarumo komandos ar specialistų paruošimas, nes asmenys atsakingi už šią informaciją būtų dėmesingi ir atsakingi už šios informacijos rinkimą, gilinimą ir pateikimą. Įmonėms svarbu išskirti aiškius rodiklius, kaip bus matuojama ir teikiama tvarumo sričių – aplinkosaugos, socialinės ir valdysenos – informacija.

3. Tvarumo informacijos pateikimo didelių įmonių tvarumo ataskaitose empirinio tyrimo metodologija

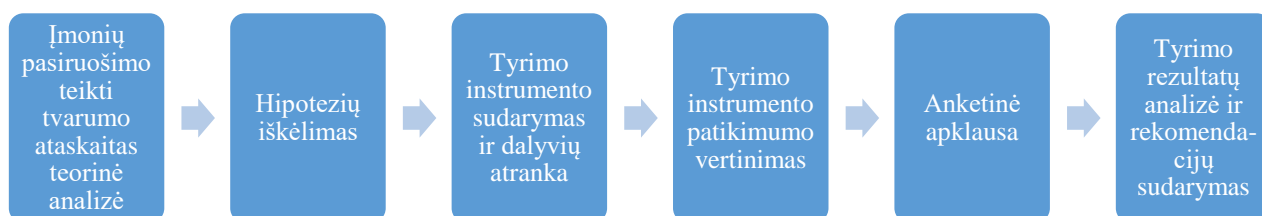
Šiame skyriuje pateikiama tyrimo metodologija, siekiant išsiaiškinti didelių įmonių pasiruošimą teikti informaciją tvarumo ataskaitose. Metodologija sudaroma remiantis teorinėje darbo dalyje atlikta literatūros analize ir sudarytu konceptualių įmonių pasiruošimo teikti tvarumo ataskaitas modeliu. Nustatyta, kad esminiai žingsniai, kuriuos turėtų atlikti įmonės, siekiant geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui yra keli. Pirma, įmonės misijos, vizijos, veiklos procesų pritaikymas prie keliamų tvarumo reikalavimų. Antra, įmonės turėtų išskirti reikšmingumo sritis ir konkrečius rodiklius, kaip matuos ir pateiks su tam tikrą tvarumo sritimi susijusią informaciją. Galiausiai, atsakingų asmenų išskyrimas – vidinių įmonės darbuotojų paruošimas, tvarumo grupės suformavimas ar išorės specialistų paieška. Atliekamu tyrimu siekiama išsiaiškinti, kaip didelės įmonės Lietuvoje ruošiasi teikti tvarumo ataskaitas, kurios taps privalomomis ataskaitomis nuo 2026 metų. Toks tyrimas padėtų nustatyti ir pateikti įžvalgų, kaip įmonės galėtų geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui jau nuo dabar.

Tyrimo tikslas. Nustatyti, kaip Lietuvos didelės įmonės ruošiasi teikti tvarumo ataskaitas ir pateikti įžvalgų bei rekomendacijų, kaip galima geriau ruošti tvarumo ataskaitas teikimui.

Empirinio tyrimo imtis – Lietuvos didelės įmonės. Pasirinkta ši tyrimo grupė, nes didelėms įmonėms tvarumo ataskaitų teikimas privalomu taps greičiau nei kitų dydžių įmonėms, o Lietuva pasirinkta kaip vienas iš galimų tyrimo atvejų, kadangi tyrimą būtų galima replikuoti ir su kitų valstybių įmonėmis.

Tyrimo apribojimai. Išskiriami tokie tyrimo apribojimai kaip ne tiesioginis susisiekiama su didelėmis Lietuvos įmonėmis. Viešai prieinamoje informacijoje, dažniausiai, įmonės pateikia bendrinis elektroninius paštus, kuriais galima susisiekti. Nedaugelis įmonių pateikia kitus elektroninius paštus, tiesiogiai nukreipiančius į buhalterijos, tvarumo ar kitus skyrius, todėl sudaromas tyrimo apribojimas surinkti didelį užpildytų anketų grįžtamumą. Kitas tyrimo apribojimas – ribota apklausos tyrimo trukmė. Anketos didelėms Lietuvos įmonėms buvo siunčiamos 2024 m. kovo 19 d. – balandžio 15 d. (27 dienos).

Siekiant išsiaiškinti, kaip įmonės Lietuvoje ruošiasi teikti tvarumo ataskaitas, sudaromas tyrimo procesas, pateikiamas 12 paveiksle.



12 pav. Tyrimo proceso eiga, sudaryta autorės

Pirmas etapas. Pirmojo etapo metu, atlikta literatūros analizė parodė, kad siekiant geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui, įmonės turėtų aiškiai nustatyti ir iškelti su tvarumu susijusius tikslus, taip pat, turėti vidinius specialistus ar konsultuotis su išorės specialistais įvairiais tvarumo klausimais. Be to, įmonės turėtų nusistatyti reikšmingiausias tvarumo sritis ir išsiskirti pagrindinius rodiklius, kurių

pagalba teiks duomenis tvarumo ataskaitose. Įvertinus atliktą literatūros analizę, pasirenkamas tyrimo metodas – kiekybinė anketinė apklausa.

Antras etapas. Atlikus mokslinės literatūros analizę, nustatyta, jog kaip reikšmingiausią tvarumo sritį mokslininkai išskiria aplinkos sritį (Kluza et al., 2024). Taip pat, tiek mokslinėje literatūroje atlikti tyrimai rodo, tiek sudarytame konceptualiaame tyrimo modelyje kaip viena esminių sričių, siekiant geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui, yra išskiriama tvarumo specialisto ar tvarumo grupės buvimas įmonėje (Almaqtari et al., 2024, Miloud, 2024). Taip pat, mokslinėje literatūroje, autoriai išskiria įvairias priemones, kurios galėtų padėti geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui (Goncalves et al., 2023, Liu et al., 2023, Santos et al., 2023, Torres et al., 2023). Pagal atliktą literatūros analizę iškeliamos hipotezės:

- H₁ – didelės gamybinės įmonės aplinkosaugos sritį išskiria kaip reikšmingiausią tvarumo temą.
- H₂ – vidinio įmonės specialisto ar vidinės tvarumo grupės suformavimas didelėje įmonėje mažina iššūkių buvimą, ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui.
- H₃ – didelėms gamybinėms įmonėms geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui padėtų gaunama finansinė parama naujoms vidinėms sistemos diegti, o paslaugų teikimo įmonėms – bendravimo platformos įdiegimas.

Trečias etapas. Šiame etape sudaroma tyrimo anketa, siekiant išsiaiškinti, kaip didelės Lietuvos įmonės ruošiasi teikti tvarumo ataskaitas. Pirmiausia, anketoje pateikiami klausimai, susiję su informacija apie respondentus- klausinama, kokiame sektoriuje veikia įmonės, pagal Oficialiosios statistikos portalo pateikiamus duomenis, ir kokios srities specialistas pildo anketą. Toliau, pateikiami uždari klausimai, susiję su tvarumo informacijos valdymu įmonėse – siekiama išsiaiškinti, kas įmonėje yra atsakingas už tvarumo informaciją, ar esama informacija apie tvarumo reikalavimus yra aiški ir patikima. Trečia pateikiamų klausimų grupė susijusi su tvarumo sričių reikšmingumo nustatymu – siekiama išsiaiškinti, kurios tvarumo sritys yra laikomos reikšmingiausiomis ir kokiais rodikliais įmonės planuoja teikti informaciją šiomis temomis. Galiausiai, anketinėje apklausoje pateikiami klausimai, susiję su iššūkiais, kuriuos įmonės patiria ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui, ir priemones, kurios galėtų padėti geriau pasiruošti šių ataskaitų teikimui.

Kiekybinio tyrimo imčiai apskaičiuoti taikyta V. I. Paniotto formulė:

$$n = \frac{1}{\Delta^2 + \frac{1}{N}}$$

n – tyrimo imtis;

Δ – leidžiama paklaida;

N – reikalingos visumos dydis (generalinė aibė).

Tyrimo imčiai apskaičiuoti taikyta 5 proc. paklaida, kuri taikoma norint apskaičiuoti 95 proc. patikimumu. Oficialiosios statistikos portalo duomenimis, 2022 metais Lietuvoje veikia 435 didelės įmonės, kuriose dirba daugiau nei 250 darbuotojų (Oficialiosios statistikos portalas, 2022). Pritaikius formulę, tyrimo imtis 208 įmonės.

Ketvirtas etapas. Siekiant įvertinti rezultatų patikimumą, skaičiuojamas Kronbacho alfa (angl. *Cronbach's Alpha*) koeficientas (Cizek, 2020). Svarbu paminėti, kad šis elementas nėra skaičiuojamas bendriniam anketos klausimams (šio tyrimo atveju – bendrai informacijai apie įmonių veiklos sritį ir darbuotojo, užpildžiusio anketą, pareigas įmonėje) ir klausimams, kurių skalės tipas yra kitoks nei Likerto skalė. Anot Cizek (2020), viena iš esminių prielaidų Kronbacho alfa koeficiento skaičiavimui yra ta, kad elementai matuoja pagrindinį konstrukta remiantis vidiniu elementų koreliacijos ryšiu. Todėl klausimams, kurie nėra matuojami Likerto skale, šio koeficiento skaičiavimas yra netaikomas, siekiant nepakenkti patikimumo analizės vientisumui. Gauti rezultatai pateikiami 4 lentelėje.

4 lentelė. Apklausos patikimumo vertinimas, naudojant Kronbacho alfa koeficientą

Anketos klausimas	Kronbacho alfa koeficientas
Su tvarumu susijusių temų reikšmingumo vertinimas	0.813
Priemonių, kurios labiausiai galėtų padėti rengiant tvarumo ataskaitas, vertinimas	0.755
Teiginių apie pasiruošimą teikti tvarumo ataskaitas vertinimas	0.917

Vertinant gautus Kronbacho alfa koeficientus, pateikiamus 4 lentelėje, galima teigti, kad visi jie viršijo rekomenduojamą 0.7 ribą. Tai reiškia, kad šie elementai rodo aukštą patikimumo lygį. Matavimo instrumentas galima laikyti empiriškai patikimu.

Penktas etapas. Šiame etape siekiama surinkti didelių Lietuvos įmonių atsakymus ir išvalgas apie ruošimąsi teikti tvarumo ataskaitas, su kokiais iššūkiais susiduria ir kokios priemonė padėtų geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui. Anketa sudaryta *apklausa.lt* tinklalapyje. Anketos platinamos el. paštu, siunčiant įmonėms, kurios atitinka *didelės įmonės* kriterijus. Visi anketos klausimai pateikiami 1 priede. Respondentų rezultatai renkami 2024 m. kovo – balandžio mėnesiais.

Šeštasis etapas. Šiame etape analizuojami surinkti anketų duomenys apie pasiruošimą teikti tvarumo ataskaitas. Naudota aprašomoji analizė, siekiant kuo geriau suprasti ir įvertinti gautus apklausos rezultatus. Atliekant šią analizę, naudojami tokie rodikliai kaip vidurkis, moda. Standartinis nuokrypis skaičiuotas, siekiant įvertinti galimą gautų atsakymų skirtingumą. Atliekant hipotezių patvirtinimą arba paneigimą, remiamasi koreliacine analize tarp hipotezėje minimų kintamųjų. Duomenys apdoroti naudojama *Microsoft Excel* ir *IBM SPSS Statistics* programos.

Tyrimo metu surinktų duomenų analizė bei išvalgos ir rekomendacijos pateikiami kitoje darbo dalyje.

4. Didelių Lietuvos įmonių pasiruošimo teikti su tvarumu susijusią informaciją tvarumo ataskaitose empirinis tyrimas

Šioje darbo dalyje pateikiami atlikto empirinio tyrimo rezultatai, siekiant nustatyti, kaip Lietuvos įmonės ruošiasi teikti tvarumo ataskaitas, su kokiais iššūkiais susiduria daugiausiai ir kokios priemonės padėtų pasiruošti geriau. Pateikiama aprašomoji analizė, siekiant patvirtinti arba paneigti iškeltas hipotezes. Taip pat, pateikiamos rekomendacijos ir įžvalgos tvarumo ataskaitų teikimo pasiruošimui.

4.1. Didelių Lietuvos įmonių pasiruošimo teikti tvarumo ataskaitas apklausos rezultatų aprašomoji analizė

Anketos didelėms Lietuvos įmonėms buvo siunčiamos 2024 m. kovo 19 d. iki balandžio 15d. Minėtuoju laikotarpiu elektroniniu paštu didelėms Lietuvos įmonėms iš viso buvo išsiųsta 152 anketos, pasinaudojant viešai skelbiamais įmonių sąrašais ir kontaktais Rekvizitai.lt internetinėje svetainėje (Rekvizitai.lt, 2024). Praėjus 14 dienų po pirmojo sudarytos tyrimo anketos siuntimo, respondentams, kurie neatsakė į išsiųstą elektroninį laišką, kad sudalyvavo apklausoje, pakartotinai išsiųsti priminimai.

Analizuojama 19 gautų tyrimo anketų iš didelių Lietuvos įmonių. Surinktų anketų skaičius nurodomas 13 pav.

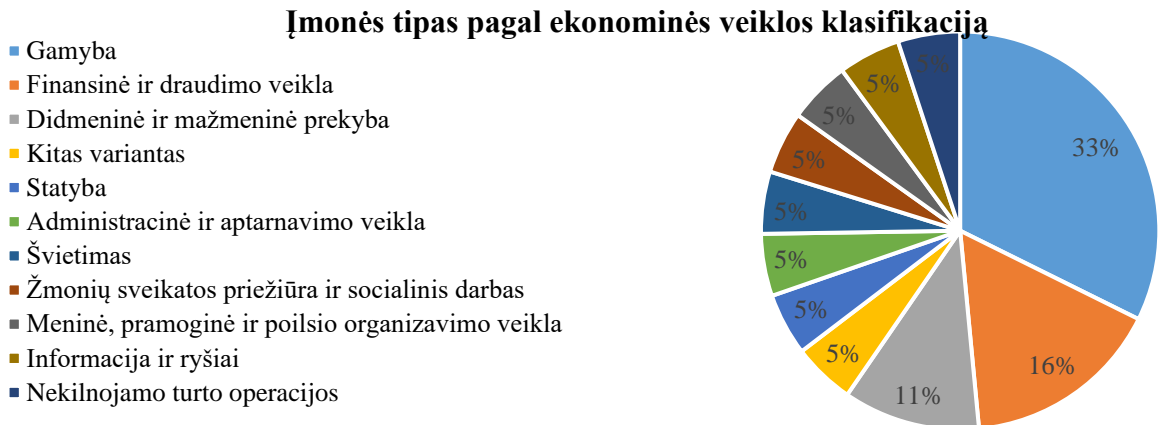


13 pav. Gautų tyrimo anketų skaičius

Kadangi gauta 19 užpildytų anketų iš didelių Lietuvos įmonių, gauti rezultatai netaikomi visos populiacijos mastu ir pateikiami tyrimo grupei apibendrinti, nes bendrai gauta mažiau anketų nei apskaičiuotoje reikalingoje tyrimo imtyje. Toliau šiame poskyryje analizuojami gauti rezultatai iš sudarytos apklausos skirtingų klausimų kategorijų. Toliau kategorijos pateikiamos ir rezultatai analizuojami atskirai.

4.1.1. Informacija apie respondentus

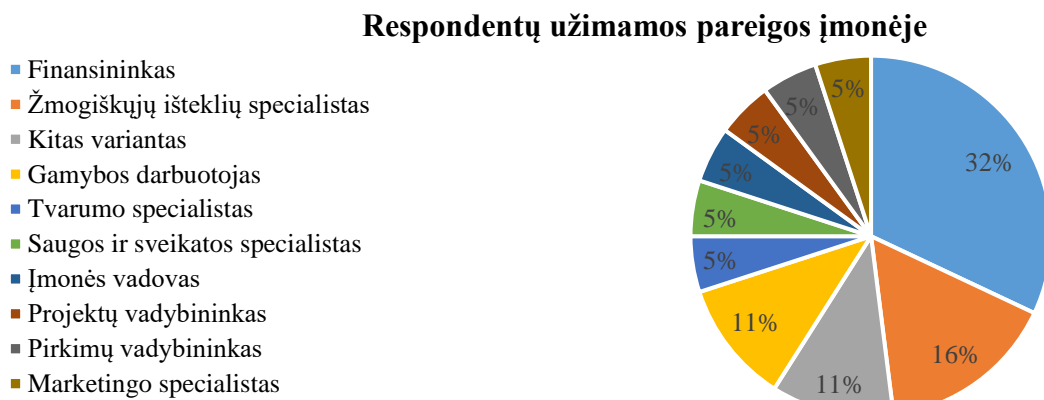
14 paveiksle pateikiami duomenys apie tyrime dalyvavusias dideles Lietuvos įmones pagal ekonominės veiklos klasifikaciją, nurodomą oficialiosios statistikos portale.



14 pav. Įmonių klasifikaciją pagal ekonominės veiklos tipą

14 paveiksle pavaizduota, kad didžioji dalis anketas pateikusių įmonių dirba gamybos srityje (33 proc.), toliau atitinkamai daugiausiai anketų pateikia finansine ir draudimo veikla užsiimančios įmonės (16 proc.), didmenine ir mažmenine veikla užsiimančios įmonės (11 proc.) ir po vieną anketą pateikia įmonės, kurios užsiima atliekų tvarkymu (kitas variantas), statyba, administracine ir aptarnavimo veikla, švietimu, žmonių sveikatos priežiūra ir socialiniu darbu, menine, pramogine ir poilsio organizavimo veikla, informacija ir ryšiais bei nekilnojamo turto operacijų veikla (5 proc.).

Viename iš tyrimo anketos klausimų, renkami duomenys siekiant nustatyti, kokias pareigas didelėse įmonėse ima respondentai. 15 paveiksle pateikiama informacija apie gautus rezultatus.



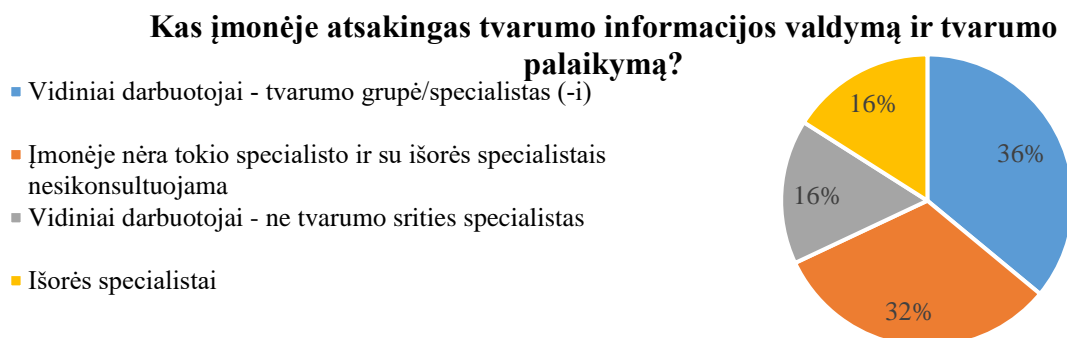
15 pav. Respondentų klasifikaciją pagal užimamas pareigas įmonėje

Iš 15 pav. pateiktų duomenų pastebima, kad didžioji dalis įmones anketose atstovavusių darbuotojų užima pareigas finansų srityje (32 proc.), toliau atitinkamai daugiausiai anketas pateikusių įmonės atstovų dirba žmogiškųjų išteklių skyriuje (16 %). Kitą variantą (11 proc.) anketose nurodę respondentai nurodo, kad dirba komunikacijos vadovo ir tvarumo vadovo pozicijose. Taip pat, 11 proc. respondentų nurodo, kad dirba gamybos skyriuje. Tvarumo specialisto, saugos ir sveikatos specialisto, įmonės vadovo, projektų vadybininko, pirkimų vadybininko ir marketingo specialisto pareigas įmonėse užima po 5 proc. respondentų.

4.1.2. Tvarumo informacijos valdymas įmonėse

Toliau pateikiami klausimai susiję su tvarumo informacijos valdymu, aiškumu ir prieinamumu bei įgyvendinamus pokyčiai įmonėje, siekiant suvaldyti su tvarumu susijusią informaciją ir laukiančius pokyčius.

Teorinėje darbo dalyje, remiantis moksliniais šaltiniais teigiama, kad tvarumo komandos turėjimas ir suformavimas teigiamas veikia tvarumo aspektus įmonėje. Todėl anketoje pateikiamas klausimas, susijęs su tvarumo informacijos valdymu ir palaikymu, siekiant išsiaiškinti, ar įmonės turi tvarumo specialistus ar grupes, ar ieško išorės specialistų. Gauti anketų rezultatai pateikiami 16 paveiksle.



16 pav. Tvarumo informacijos valdymas įmonėje

Pagal 16 pav. pateiktą informaciją, galima teigti, kad dauguma tyrime dalyvavusių didelių Lietuvos įmonių, valdymo struktūroje turi suformuotas tvarumo grupes ar atskirus su tvarumu dirbančius vidinius darbuotojus (36 proc.). Visiškai priešingą nuomonę pateikia 32 proc. tyrime dalyvavusių įmonių. Šiuo metu įmonėje nėra tvarumo specialistų ar suformuotos tvarumo grupės ir su išorės specialistais, taip pat, tvarumo klausimais nėra konsultuojamasi. Po 16 proc. respondentų teigia, kad už tvarumo informaciją įmonėje yra atsakingi išorės specialistai ir vidiniai įmonių darbuotojai, tačiau ne tvarumo srities specialistai. Apibendrinant galima teigti, kad didžioji dalis tyrime dalyvavusių įmonių turi tvarumo specialistus ar įmonės viduje, ar išorėje,

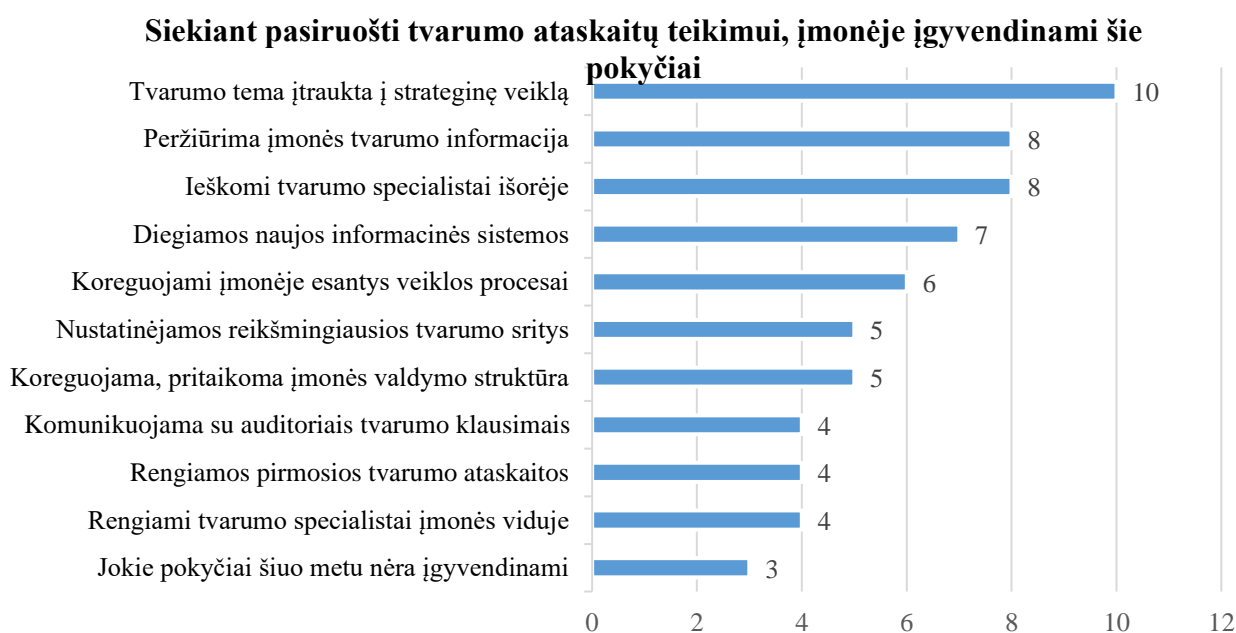
Pateiktoje anketoje respondentų prašoma pateikti informaciją, kur, jų nuomone, galima rasti aiškiausią ir prieinamiausią informaciją apie tvarumo ataskaitų ruošimą ir teikimą. Atsakymai, pateikti anketose, pavaizduoti 17 paveiksle.



17 pav. Tvarumo informacijos prieinamumas ir aiškumas pagal informacijos šaltinius

Pagal 17 pav. pateiktą informaciją, didžioji dalis respondentų teigia, kad aiškiausią ir prieinamiausią informaciją randa Europos Sąjungos, nacionaliniuose teisės aktuose (8 respondentai). 6 iš 19 respondentų nuomone, aiški ir prieinama informacija yra pateikiama išorės specialistų konsultacijose. Tiek pat respondentų atsakė, kad aiškią informaciją randa įvairiuose ne tvarumo specialistų ar su tvarumu dirbančių organizacijų internetiniuose puslapiuose. Tačiau remiantis įvairių internetinių puslapių teikiama informacija, įmonės turėtų įsivertinti puslapių oficialumą ir patikimumą. Nedidelė dalis respondentų teigia, kad su tvarumu susijusios informacijos neranda jokiais informacijos kanalais. 1 respondentas pateikė savo atsakymo variantą. Respondentas teigia, kad yra pastebimas didelis aiškios informacijos trūkumas. Taip pat, pabrėžia, kad trūksta mokymų klimato rizikų, reikšmingumo ir taksonomijos vertinimams atlikti. Apibendrinant galima teigti, kad didžioji dalis įmonių randa aiškią ir prieinamą informaciją oficialiuose šaltiniuose, tokiuose kaip įvairūs teisės aktai, privačios išorės specialistų konsultacijose tvarumo klausimais.

Atsižvelgiant į nuolat besikeičiančią aplinką, besikeičiančius įstatymus ir kitas aplinkybes, įmonės turi gebėti prisitaikyti prie įgyvendinamų pokyčių. Siekiant išsiaiškinti įmonių pasiruošimo žingsnius teikti tvarumo ataskaitas bei prisitaikymą prie besikeičiančios aplinkos, anketoje respondentų prašoma nurodyti, kokie pokyčiai, susiję su tvarumu, yra įgyvendinami įmonėse, siekiant pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui. Gauti rezultatai pateikiami 18 paveiksle.



18 pav. Įmonių įgyvendinami pokyčiai dėl pasiruošimo tvarumo ataskaitoms

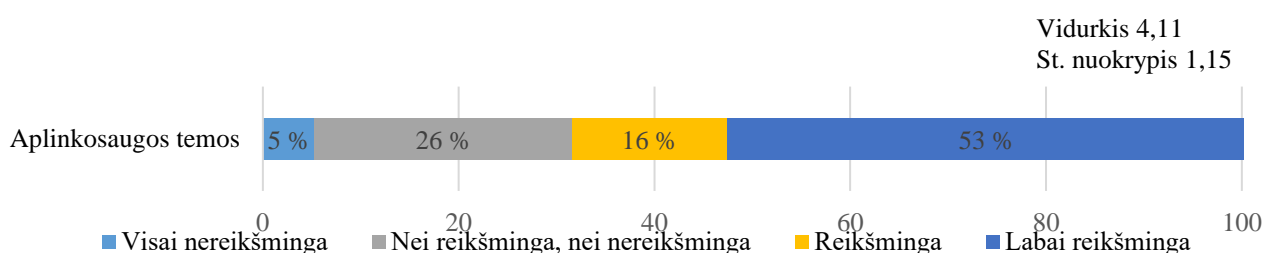
Kaip 18 pav. pateikiami rezultatai rodo, didžioji dalis didelių įmonių Lietuvoje tvarumą temą jau yra įtraukusios į strateginę įmonės veiklą (10 respondentų). 8 iš 19 respondentų teigia, kad šiuo metu įmonėse yra peržiūrima įmonės jau renkama ir kaupiama tvarumo informacija bei ieškomi tvarumo specialistai išorėje. Siekiant prisitaikyti prie tvarumui keliamų reikalavimų ir reikalingos informacijos rinkimo, kai kurios įmonės vidinėse sistemose diegia naujas informacines sistemas (7 respondentai), o kai kurios įmonės peržiūri ir pritaiko įmonėje veikiančius įvairius veiklų procesus (6 respondentai), kad būtų paprasčiau ir tikslingiau rinkti ir kaupti tvarumo ataskaitose planuojamą teikti informaciją. Taip pat, siekiant pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui, įmonės peržiūri ir nustatinėja reikšmingiausias tvarumo sritis (5 respondentai) ir koreguoja bei pritaiko įmonių valdymo struktūras

(5 respondentai). Mažoji dalis respondentų teigia, kad dabar konsultuojasi su auditoriais įvairiais tvarumo klausimais (4 respondentai), jau dabar rengia pirmąsias tvarumo ataskaitas (4 respondentai) ir ruošia vidinius įmonės tvarumo specialistus (4 respondentai). Tačiau ne visos įmonės jau dabar ruošiasi tvarumo ataskaitų teikimui – kai kurios įmonės jokių pokyčių neįgyvendina dėl tvarumo ataskaitų teikimo (3 respondentai). Taigi, apibendrinant galima teigti, kad dauguma įmonių domisi įvairiais pokyčiais tvarumo srityje ir įgyvendina vidinius pokyčius įmonėje, kad pasiruoštų tvarumo ataskaitų teikimui.

4.1.3. Tvarumo sričių reikšmingumo nustatymas

Toliau pateikiami gauti rezultatai apie tvarumo temų reikšmingumą ir tvarumo temų rodiklių pasirinkimą įmonėse. Kaip analizuota pirmajame darbo skyriuje, įmonės turėtų aiškiai nusistatyti ir išskirti reikšmingiausias tvarumo sritis įmonėje. Bandant įgyvendinti visas tvarumo sritis ir visus reiklavimus vienu metu, gali sumažėti įmonės pelningumas (Taddeo et al., 2024). Anketoje respondentams pateikiamas klausimas, prašant skalėje nuo 1 (visai nereikšminga) iki 5 (labai reikšminga) įvertinti aplinkosaugos, socialinės, valdymo ir ekonomines temų reikšmingumą įmonėse. 2 priede pateikiami duomenys apie respondentų atsakymų vidurkį, vertinant tvarumo temų reikšmingumą.

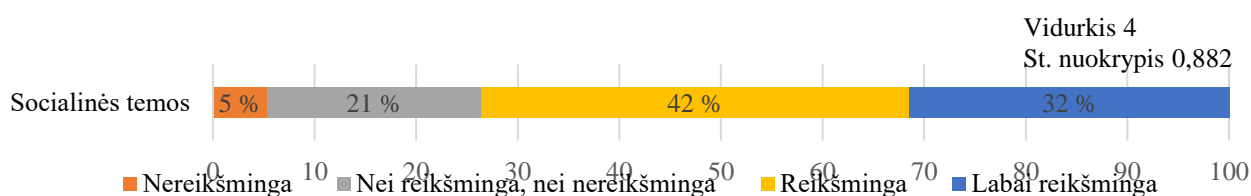
19 paveiksle pateikiami duomenys, kaip didelės Lietuvos įmonės įvertino aplinkosaugos temų reikšmingumą..



19 pav. Aplinkosaugos temų svarbumas įmonių požiūriu

53 proc. respondentų atsakė, kad aplinkosaugos temos įmonėje yra labai reikšmingos, o tik 5 proc. respondentų mano priešingai – aplinkosaugos temos yra visai nereikšmingos. 26 proc. respondentų teigia, kad aplinkosaugos temos įmonėje yra nei reikšmingos, nei nereikšmingos ir 16 proc. respondentų aplinkosaugos temas laiko reikšmingomis. Apibendrinant galima teigti, kad dauguma įmonių aplinkosaugos temas įmonėse laiko reikšmingomis (vidurkis 4).

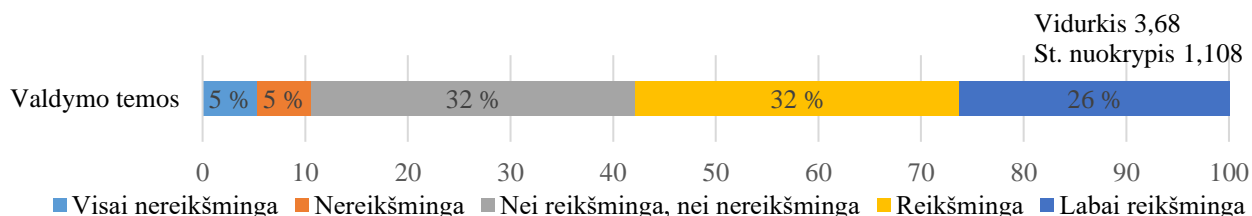
20 paveiksle pateikiami duomenys, atspindintys socialinių temų reikšmingumą didelėse Lietuvos įmonėse.



20 pav. Socialinės temų svarbumas įmonių požiūriu

Daugiau nei puse respondentų mano, kad socialinės temos įmonėse yra reikšmingos (42 proc.) arba labai reikšmingos (32 proc.). Apibendrinant, socialinių temų reikšmingumas tarp įmonių skiriasi nedaug, nes apskaičiuotas standartinis nuokrypis yra mažesnis (St. nuokrypis 0.882).

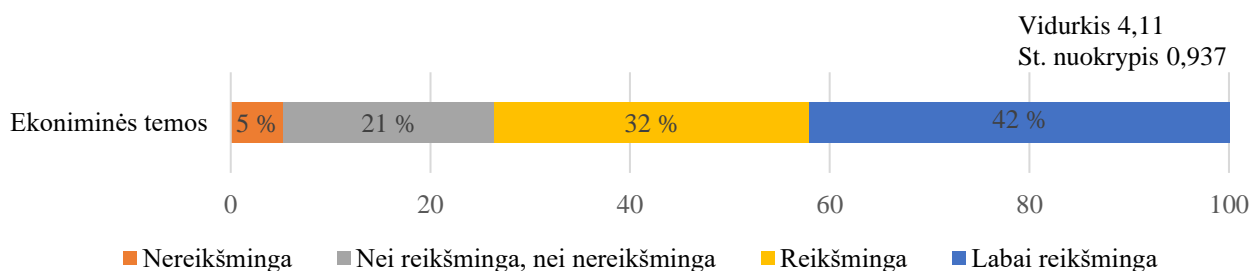
21 paveiksle pateikiama informacija, kaip įmonės vertina valdymo temų reikšmingumą.



21 pav. Valdymo temų svarbumas įmonių požiūriu

Didžioji dalis respondentų (64 proc.) mano, kad valdymo temos įmonėje yra nei reikšmingos, ne nereikšmingos arba reikšmingos. 10 proc. respondentų mano, kad valdymens sritis įmonėje yra visai nereikšminga arba nereikšminga. Apie ketvirtadalis respondentų teigia, kad valdymo temos įmonėje yra labai reikšmingos (25 %).

22 paveiksle pateikiami apklausos rezultatai, atvaizduojantys didelių įmonių vertinimą dėl ekonominių temų reikšmingumo.

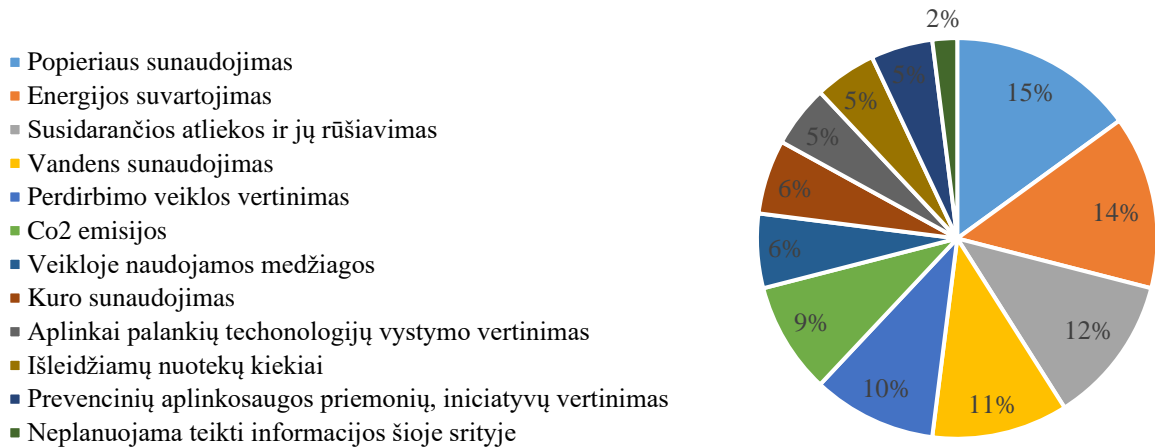


22 pav. Ekonominių temų svarbumas įmonių požiūriu

Didžioji dalis respondentų ekonomines temas įmonėje laiko labai reikšmingomis (42 proc.). Beveik kas trečias respondentas mano, kad ekonominės temos tvarumo kontekste yra reikšmingos (32 proc.). Apie 26 proc. respondentų mano, kad ekonominės temos įmonėje yra nereikšmingos arba nei reikšmingos, nei nereikšmingos. Apibendrinant galim teigti, kad įmonių pozicija dėl ekonominių temų reikšmingumas tarp įmonių skiriasi nedaug, kadangi standartinio nuokrypio koeficientas yra mažesnis (St. nuokrypis 0.937).

Siekiant pateikti su tvarumu susijusią informaciją, įmonės turėtų nusistatyti, kokiais rodikliais bus matuojama kiekviena su tvarumu susijusi sritis. 23 paveiksle pateikiama informacija, kokius rodiklius įmonės planuoja įtraukti į tvarumo ataskaitas, siekiant išmatuoti poveikį ir pažangą aplinkosaugos srityje.

Rodikliai, kuriais planuojama matuoti daromą poveikį aplinkai

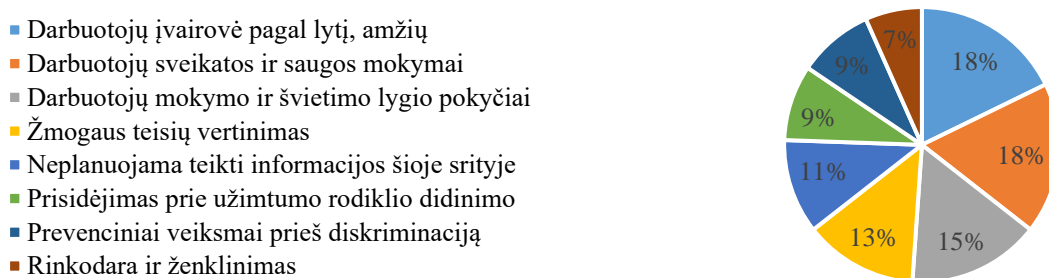


23 pav. Rodikliai, kuriais įmonės planuojama matuoti daromą poveikį aplinkai ir pažangą aplinkosaugos srityje

Pagal 23 pav. pateikiamus duomenis, galima teigti, kad ketvirtadalis įmonių teiks informaciją apie popieriaus sunaudojimą (15 proc.) ir energijos suvartojimą (14 proc.). Dalis įmonių planuoja rinkti ir teikti informaciją apie susidarančias atliekas ir jų rūšiavimą (12 proc.), sunaudojamo vandens kiekius (11 proc.) ir perdirbimo veiklos vertinimą (10 proc.). Mažiau nei 10 proc. įmonių planuotų rinkti informaciją ir matuoti CO2 emisijas (9 proc.), kuro sąnaudas ir veikloje sunaudojamų medžiagų kiekius (6 proc.). Mažiausia dalis įmonių planuoja teikti informaciją apie tvarių technologijų vystymą, išleidžiamų nuotekų kiekius ir prevencinius aplinkosaugos veiksmus (5 proc.). Pagal gautus rezultatus matoma, kad 2 proc. įmonių neplanuoja rinkti ir teikti informaciją tvarumo ataskaitose aplinkosaugos srityje.

24 paveiksle pateikiama informacija apie rodiklius, kuriais didelės įmonės Lietuvoje planuoja matuoti ir vertinti poveikį ir pažangą socialinėje srityje.

Rodikliai, kuriais planuojama matuoti daromą poveikį socialinėje srityje



24 pav. Rodikliai, kuriais įmonės planuojama matuoti daromą poveikį ir pažangą socialinėje srityje

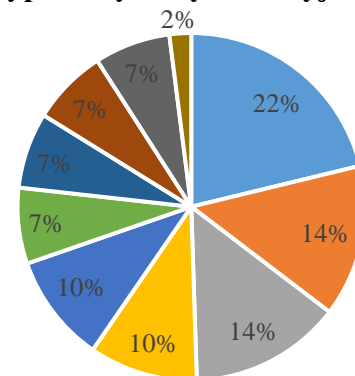
24 pav. pateikiami rezultatai rodo, kad didžiausia dalis įmonių planuoja rinkti ir teikti informaciją, susijusią su darbuotojų įvairove lyties, amžiaus aspektais ir darbuotojų sveikatos ir saugos mokymais (18 %). Kiek daugiau nei 10 proc. įmonių planuoja įvertinti pokyčius ir pažangą žmogaus teisių vertinime (13 proc.). Mažoji dalis respondentų planuoja vertinti prisidėjimo prie užimtumo rodiklį (9 proc.), prevencinius veiksmus prieš diskriminaciją (9 proc.) bei pateikti informaciją apie įmonės

rinkodarą ir produktų ženklumą (7 proc.). Lyginant su aplinkosaugos sritimi, beveik dvigubai daugiau įmonių neplanuoja teikti informacijos apie socialinę sritį (11 proc.).

25 paveiksle pateikiama informacija apie rodiklius, kuriais įmonės planuoja matuoti daromą poveikį ir pažangą valdysenos srityje.

Rodikliai, kuriais planuojama matuoti daromą poveikį valdymo srityje

- Tvarumo veiklos viešinimo iniciatyvos
- Suinteresuotųjų šalių sąrašas
- Klientų nuomonės tyrimai
- Organizacijos kovos prieš korupciją vertinimas
- Klientų skundų skaičius
- Antikorupcinės priemonės
- Įdiegtų/diegiamų valdymo sistemų skaičius
- Valdymo struktūra
- Neplanuojama teikti informacijos šioje srityje
- Korupcijos atvejai



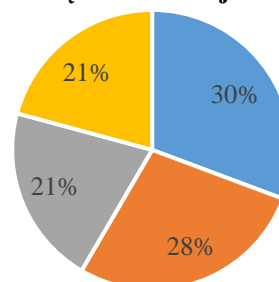
25 pav. Rodikliai, kuriais įmonės planuojama matuoti daromą poveikį ir pažangą valdymo srityje

Analizuojant 25 pav. pateikiamus rezultatus, galima teigti, kad penktadalis įmonių planuoja į tvarumo ataskaitas įtraukti informaciją apie tvarumo veiklos viešinimo iniciatyvas (22 proc.). 14 proc. respondentų planuoja pateikti suinteresuotųjų šalių sąrašus bei atlikti ir reguliariai rinkti klientų nuomonės tyrimus. Kai kurios įmonės tvarumo ataskaitose planuoja pateikti informaciją apie organizacijos kovos prieš korupciją vertinimą ir skaičius apie gautus klientų skundus (10 proc.). Mažoji dalis respondentų planuoja rinkti informaciją susijusią su antikorupcinėmis priemonėmis, įdiegtų ar planuojamų įdiegti valdymo sistemų skaičius ir pačią įmonės struktūrą (7 proc.). Taip pat, 7 proc. respondentų neplanuoja teikti jokios informacijos valdysenos srityje. Apibendrinant rezultatus, galima teigti, kad didžioji dalis įmonių planuoja teikti platesnį informacijos kiekį įmonės valdysenos srityje, tačiau įmonėms, kurios neplanuoja teikti visiškai jokios informacijos šioje, vertėtų peržiūrėti galimybę šią informaciją teikti, kadangi remiantis ir įvairiais ataskaitų ruošimo standartais, įmonės pačioje pradžioje turėtų įtraukti bent mažą dalį informacijos apie įmonės valdymą, misiją, viziją ir tikslus.

26 paveiksle pateikiama informacija apie rodiklius, kuriais įmonės planuoja teikti ir matuoti informaciją apie daromą poveikį ir pažangą ekonominėje srityje.

Rodikliai, kuriais planuojama matuoti daromą poveikį ekonominėje srityje

- Neplanuojama teikti informacijos šioje srityje
- Su tvarumo mokesčiais susijusi informacija
- Organizacijos pozicija rinkoje
- Gaunama finansinė parama



26 pav. Rodikliai, kuriais įmonės planuojama matuoti daromą poveikį ir pažangą ekonominėje srityje

Pagal 26 paveiksle pateikiamus duomenis, trečdalis įmonių neplanuoja įtraukti šios srities į tvarumo ataskaitas (30 proc.). Tačiau 28 proc. respondentų pateikė atsakymą, kad planuotų į tvarumo ataskaitą įtraukti informaciją apie mokesčius, susijusius su tvarumu. Informaciją apie organizacijos poziciją rinkoje ir gaunamą finansinę paramą, planuoja teikti 21 proc. respondentų. Apibendrinant galima teigti, kad iš visų tvarumo sričių mažiausia dalis įmonių planuoja teikti informaciją ekonominėje srityje. Galima daryti prielaidą, kad tokį rezultatą galėjo lemti keli aspektai. Pirmiausia, įmonės nori kuo mažiau atskleisti su finansais susijusios informacijos – atskleisti informaciją apie gaunamą paramą ar planuojamas investicijas, taip pat, apie sumokamus mokesčius. Kitas aspektas, kodėl mažiausia dalis įmonių planuoja teikti informaciją šioje srityje galėtų būti tai, kad daugiausiai naudojamos ir geriausiai žinomos su tvarumu susijusios sritys yra aplinkosauga, socialiniai rodikliai ir įmonės valdysena. Nedažnai moksliniuose šaltiniuose, taip pat, ir įvairiuose informacijos šaltiniuose yra pateikiama informacija apie ekonominę sritį tvarumo temoje.

4.1.4. Pasiruošimo teikti tvarumo ataskaitas iššūkiai ir priemonės, kurios galėtų padėti geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui

Šioje darbo dalyje pateikiami gauti apklausos rezultatai, kuriuose išskiriama, su kokiais didžiausiais iššūkiais susiduria didelės Lietuvos įmonės, siekiant pasiruošti tvarumo ataskaitų keitimui bei priemonių vertinimas, kurios labiausiai galėtų padėti ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui.

Atliekamo tyrimo metu siekiama išsiaiškinti didžiausius keliamus iššūkius, su kuriais susiduria didelės Lietuvos įmonės, siekiant pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui. 27 paveiksle pateikiama informacija, atspindinti gautus rezultatus.

Su kokiais iššūkiais tenka susidurti ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui?



27 pav. Iššūkiai, su kuriais susiduria įmonės ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui

Remiantis 27 pav. pateikta informacija, didžiausias iššūkis, su kuriuos susiduria didelės Lietuvos įmonės, ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui, yra didelis reikiamos informacijos kiekis (11 respondentų). Taip pat, didžioji dalis įmonių pažymi kaip vienus didesnių iššūkių ir kitus aspektus, tokius kaip su tvarumu susijusių duomenų rinkimas ir sisteminimas (10 respondentų), aiškumo trūkumas dėl tvarumo ataskaitų auditavimo sekos (8 respondentai) bei ESG informacijos rinkimo, valdymo plano sukūrimas (8 respondentai). Konkrečios informacijos trūkumą, ką reikės konkrečiai pateikti tvarumo ataskaitose, kaip didelį iššūkį įvardino 7 respondentai iš 19. Siekiant prisitaikyti prie vykstančių pokyčių, įmonės turi įvesti ir nemažai pokyčių vidiniuose veiklos procesuose ir politikose. Įmonės politikų atnaujinimas ir pritaikymas prie keliamų tvarumo reikalavimų, taip pat, įvardinamas

kaip nemažas iššūkis kai kurioms įmonėms (6 respondentai). Mažesniajai daliai įmonių tiek paieškų sunkumai, tiek finansiniai sunkumai dėl tvarumo specialistų yra įvardinami kaip vienas didesnių iššūkių (4 respondentai). Taip pat, 3 respondentai pažymi, kad patiria finansinių sunkumų siekiant investicijas nukreipti į tvarumo aspektus. Mažiausia dalis respondentų įvardina, kad nesusiduria su jokiais sunkumais ir iššūkiais, siekiant pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui (1 respondentas). 1 respondentas pateikė savo atsakymą dėl patiriamų iššūkių. Respondentas pabrėžia, kad ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui labai vertinga yra išorinių specialistų pagalba, nes būtent jie yra įsigilinę į direktyvas ir kitus teisės aktus. Specialistai geba labai paprastai paaiškinti, kokios informacijos konkrečiai reikia jau dabar, o kokią informaciją galima pateikti ir vėliau. Taigi, apibendrinant galima teigti, kad didžiausi iššūkiai, su kuriais susiduria įmonės ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui, yra susiję su dideliu informacijos kiekiu, kurį reikia rinkti, ir su surinktos informacijos apdorojimo strategijomis ir sistemomis.

Kaip įvardinta ir pažymėta praeitame klausime, ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui įmonėms tenka susidurti su nemažai kylančių didelių iššūkių, ypač su dideliu informacijos kiekiu ir jos apdorojimu, taip pat, aiškumo trūkumu dėl tvarumo ataskaitų ruošimo, vidinių įmonių politikų ir veiklos pritaikymo tvarumo reikalavimams įgyvendinti. Tam, kad būtų lengviau susitvarkyti su kylančiais iššūkiais ir išspręsti iškylančius klausimus, galima imtis tam tikrų priemonių, kurios padėtų įveikti kylančius iššūkius ir geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui.

Pateiktoje anketoje respondentų buvo prašoma skalėje nuo 1 (visiškai nepadėtų) iki 5 (labai padėtų) įvertinti, kokios priemonės padėtų geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui. 5 lentelėje pateikiami gauti anketų rezultatai, o 3 priede pateikiama informacija apie kiekvienos priemonės respondentų pasirinkimo vidurkį.

5 lentelė. Priemonės, kurios galėtų padėti pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui

	Moda	Vidurkis	Standartinis nuokrypis
Rengiami seminarai ir mokymai tvarumo temomis	4	4.05	0.911
Privačios specialistų konsultacijos	3	3.79	0.918
Sudarytas tvarumo ataskaitos pildymo šablonas	5	4.16	0.958
Didesnis pateikiamos informacijos kiekis socialinėje erdvėje	4	3.79	0.918
Pateikiama auditorių nuomonė, kaip jie vertins tvarumo ataskaitas	4	3.84	0.688
Gaunama finansinė parama investicijoms į tvarumą	4	4.05	0.848
Bendravimo platformos įmonėms sukūrimas, skirtos pasidalinti ir aptarti aktualiausius tvarumo klausimus	4	3.53	0.964

Iš 5 lentelėje pateiktų rezultatų galima teigti, kad respondentai mano, jog rengiami seminarai ir mokymai tvarumo temomis padėtų (moda 4) geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui. Privačios specialistų konsultacijos respondentų nuomone nei padėtų, nei nepadėtų (moda 3) geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui. Labiausiai iš visų pateiktų priemonių, respondentų nuomone, geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui padėtų sudarytas tvarumo ataskaitų šablonas (moda 5). Respondentų nuomonė šiuo klausimu nedaug išsiskiria, kadangi standartinis nuokrypis yra mažesnis (st. nuokrypis 0.958). Vertinant didesnio kiekio informacijos kiekį socialinėje erdvėje respondentai mano, kad tai padėtų (moda 4) geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui. Tokią pačią nuomonę respondentai turi ir dėl pateikiamos auditorių nuomonės, kaip jie vertins pateikiamas tvarumo

ataskaitas (moda 4). Didelės Lietuvos įmonės, taip pat, mano, kad gaunama finansinė parama investicijoms į tvarumą ir bendravimo platformos įmonėms sukūrimas, skirtos pasidalinti ir aptarti aktualiausias tvarumo klausimus, padėtų geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui (moda 4). Taigi, apibendrinant galima teigti, kad labiausiai pasiruošimą tvarumo ataskaitoms palengvintų sukurtas tvarumo ataskaitos pildymo šablonas. Tai, taip pat, padėtų išspręsti mokslinėje literatūroje dažnai minimą problemą dėl informacijos palyginamumo. Turint vieningą ataskaitų pateikimo tvarką ir šabloną, būtų galima lengviau palyginti teikiamas ataskaitas.

Paskutiniame anketos klausime didelėms Lietuvos įmonėms pateikta 10 teiginių apie pasiruošimą teikti tvarumo ataskaitas, kuriuos turėjo įvertinti, kiek sutinka nuo 1 (visiškai nesutinku) iki 5 (visiškai sutinku). Gautų rezultatų analizė pateikiama 6 lentelėje, o 4 priede pateikiama informacija apie kiekvieno teiginio respondentų vidurkio vertinimą.

6 lentelė. Teiginių apie pasiruošimą teikti tvarumo ataskaitas vertinimas

	Moda	Vidurkis	St. nuokrypis
1. Įmonė yra pakankamai informuota apie tvarumo ataskaitų teikimo tvarką	4	3.42	1.121
2. Įmonė yra jau praktiškai pasiruošusi teikti tvarumo ataskaitas	4	3.32	1.057
3. Informacija apie tvarumo ataskaitų teikimą yra aiškiai ir konkrečiai pateikiama įvairiuose kanaluose	4	3.32	1.003
4. Informacija apie tvarumo ataskaitų teikimą yra lengvai prieinama	3	3.21	0.976
5. Įmonė jau dabar intensyviai ruošiasi tvarumo ataskaitų teikimui	4	3.42	1.071
6. Įmonėje jau yra aiškiai išskirtos reikšmingiausios tvarumo sritys	4	3.63	1.116
7. Įmonėje yra aiškiai išskirti rodikliai, kurie bus teikiami tvarumo ataskaitose	4	3.58	1.017
8. Tvarumo aspektai jau yra įtraukti į įmonės vidines politikas ir įtraukti į įgyvendinamus tikslus	4	3.47	1.020
9. Įmonė jau dabar konsultuojasi su išorės specialistais dėl tvarumo ataskaitų ruošimo	4	3.74	0.991
10. Įmonėje jau yra ruošiami vidaus darbuotojai, kurie bus/yra atsakingi už tvarumo informacijos pateikimą	4	3.32	1.416

Iš 6 lentelėje pateikiamų rezultatų galima teigti, kad teiginys apie pakankamą informuotumą apie tvarumo ataskaitų teikimo tvarką (st. nuokrypis 1.121) ir teiginys apie vidaus darbuotojų ruošimą, kurie bus atsakingi už tvarumo informacijos pateikimą (st. nuokrypis 1.416) turi didžiausius standartinius nuokrypius, kurie parodo, kad respondentų nuomonė labiausiai išsiskiria dėl minėtų teiginių. Dėl praktinio įmonių ruošimosi teikti tvarumo ataskaitas respondentai sutinka (moda 4), tai reiškia, kad įmonės jau dabar pradeda ruošti praktiškai privalomam ataskaitų teikimui. Respondentai, taip pat, sutinka su teiginiais, kad informacija apie tvarumo ataskaitų teikimą yra aiškiai ir konkrečiai pateikiama įvairiuose kanaluose (moda 4), kas iš dalies prieštarauja anksčiau analizuotiems duomenims, nes vienas iš didesnių iššūkių buvo įvardintas aiškios informacijos trūkumas. Respondentai nei sutinka, nei nesutinka su teiginiu, kad informacija apie tvarumo ataskaitų teikimą yra lengvai prieinama (moda 3). Tai reiškia, kad respondentai įžvelgia informacijos prieinamumo spragų. Analizuojant pateiktus atsakymus apie teiginius, kad įmonės jau dabar intensyviai ruošiasi tvarumo ataskaitų teikimui (moda 4) ir įmonės jau dabar turi aiškiai išskirtas reikšmingiausias tvarumo sritis (moda 4), galima teigti, kad įmonės sutinka su šiais teiginiais. Taip pat, didžioji dalis respondentų sutinka su teiginiais, kad įmonės jau yra aiškiai išskyrusios rodiklius, kuriuos teiks tvarumo ataskaitose (moda 4), į įmonės vidines politikas ir tikslus yra įtraukiami

tvarumo aspektai (moda 4). Mažiausias standartinis nuokrypis apskaičiuotas teiginiu dėl įmonių konsultavimosi su išorės specialistais dėl tvarumo ataskaitų ruošimo (st. nuokrypis 0.991), todėl galima teigti, kad dėl šio teiginio respondentų nuomonė skyrėsi mažiausiai.

Atliktas tyrimas leido ir įvertinti situaciją dėl didelių Lietuvos įmonių pasiruošimo teikti tvarumo ataskaitas nuo 2026 metų. Tyrime sudalyvavo nedidelė dalis didelių Lietuvos įmonių, iš kurių daugiausiai į tyrimą įsitraukė gamybinių įmonių, todėl galima daryti prielaidą, kad dėl šios priežasties aplinkosaugos sritis buvo išskirta kaip pati reikšmingiausia, nes gamybinėms įmonėms aktualiausia informacija yra susijusi su tvarumu ir aplinkosauga – atliekų rūšiavimas, išmetamų teršalų kiekiai ir pan. Ne viena įmonė jau dabar įgyvendina pokyčius įmonės tokiais kaip tvarumo aspektų įtraukimas į įmonės strateginę veiklą, taip pat, jau dabar ieško tvarumo specialistų ir konsultuojasi su kitais konsultantais išorėje. Taip pat, dauguma tyrime dalyvavusių įmonių jau turi nusistačiusios reikšmingiausias tvarumo sritis ir išskirtus rodiklius, kuriuos planuoja pateikti tvarumo ataskaitose. Nors didelės Lietuvos įmonės jau yra pradėjusios ruošti tvarumo ataskaitų teikimui, tačiau susiduria ir su nemažai iššūkių.

Atliktas empirinis tyrimas turi tam tikrų apribojimų, kadangi užpildytų anketų grįžtamumas yra mažas ir nepasiekė minimalios imties ribos, kuri apskaičiuota trečiojoje darbo dalyje, gautus rezultatus galima taikyti tik tyrime dalyvavusių įmonių apibendrinimui pateikti. Nors tyrimo rezultatų negalima pritaikyti visos Lietuvos mastu, tačiau galima atkreipti dėmesį į įvardintas problemines sritis, kurios galėtų būti tobulinamos ir nekeltų didelių iššūkių kitoms įmonėms.

4.2. Hipotezių tikrinimas

Šiame skyriuje atliekamas iškeltų tyrimo hipotezių tikrinimas, pasitelkiant koreliacijos testų pagalbą, siekiant patvirtinti arba paneigti iškeltas visas hipotezes.

H1. Didelėms gamybinėms įmonėms, vertinant tvarumo sričių reikšmingumą, reikšmingiausios temos išskiriamos aplinkosaugos srityje.

Atlikus mokslinės literatūros analizę išskiriama, kad kiekviena įmonių veiklos sritis gali daugiau dėmesio skirti skirtingoms tvarumo temoms. Atsižvelgiant į tai, kad gamybinės įmonės savo veikloje sunaudoja daugiausiai žaliavų, sukuria daugiausiai atliekų, kurias turėtų rūšiuoti ir tinkamai prižiūrėti, taip pat, daugiausiai išmeta teršalų į aplinką, turėtų didžiausią dėmesį skirti ir informaciją tvarumo ataskaitose aiškiai pateikti būtent aplinkosaugos srityje. Įvertinus minėtus aspektus iškelta hipotezė, kad didelės gamybinės įmonės reikšmingiausia tvarumo sritimi laiko aplinkosaugos temas.

7 lentelė. Ryšys tarp gamybinių įmonių ir tvarumo temų reikšmingumo

	Didžiausias reikšmingumo vertinimas	Atsakymo variantą pasirinkusios įmonės (kiekis / proc.)
Aplinkosaugos temos	(5) Labai reikšminga	4 įmonės / 66,7 proc.
Socialinės temos	(5) Labai reikšminga	3 įmonės / 50 proc.
Valdymo temos	(3) Nei reikšminga, nei nereikšminga; (5) Labai reikšminga	2 įmonės / 33,3 proc. 2 įmonės / 33,3 proc.
Ekonominės temos	(3) Nei reikšminga, nei nereikšminga	3 įmonės / 50 proc.

Siekiant įvertinti ryšį tarp gamybinių įmonių ir tvarumo temų reikšmingumą, atliekama koreliacijos analizė tarp šių kintamųjų. Koreliacijai nustatyti naudojama *IBM SPSS Statistics* programos komanda *Crosstabs*, kurios gauti rezultatai pateikiami 5 priede. Gauti rezultatai tarp gamybos sektoriaus įmonių ir tvarumo temų reikšmingumo pateikiami 7 lentelėje. Pateikiami rezultatai vertinant gautus atsakymus, pažymėtus reikšminga (4) ir labai reikšminga (5).

Apklausoje iš viso dalyvavo 6 gamybinės įmonės. Pagal imties duomenis galima spręsti, kad didžiajai daliai gamybinių įmonių aplinkosaugos temos yra pačios reikšmingiausios (66,7 proc.). Tačiau vertėtų paminėti, kad 3 iš 6 gamybinių įmonių pakankamai reikšmingai vertinamos socialinės ir ekonominės temos (50 proc.). Taigi, vertinant gautus rezultatus galima teigti, kad iškelta hipotezė patvirtinama – gamybinės įmonės, kaip reikšmingiausių tvarumo sritį, išskiria aplinkosaugos temas.

H2. Vidinio įmonės specialisto ar vidinės tvarumo grupės suformavimas didelėje įmonėje mažina iššūkių buvimą, ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui.

Mokslinės literatūros analizė parodė, kad tvarumo specialisto ar tvarumo grupės turėjimas įmonėje teigiamas veikia tvarumo duomenų ir informacijos valdymą, rinkimą ir ruošimą. Kaip atlikta anketinės apklausos rezultatų analizė parodė, kad respondentų įmonėse yra tvarumo srities specialistas arba suformuota tvarumo darbo grupė, atitinkamai 36 proc. ir 16 proc. Įvertinus minėtus aspektus, iškeliami hipotezė, kad vidinio specialisto turėjimas arba tvarumo grupės buvimas įmonėse mažina pasiruošimo teikti tvarumo atskaitas iššūkių buvimą įmonėse.

Siekiant įvertinti ryšį tarp tvarumo specialistų buvimo įmonėse ir egzistuojančių iššūkių buvimą ruošiantis teikti tvarumo atskaitas, atliekama koreliacijos analizė tarp šių kintamųjų. Koreliacijai nustatyti naudojama *IBM SPSS Statistics* programos komanda *Crosstabs*, kurios gauti rezultatai pateikiami 6 priede. Vertinamas kiekvieno anketinės apklausos aprašomojoje analizėje minėto iššūkio ryšys su tvarumo specialisto ar grupės buvimu įmonėje. Įvertis 0 pateikiamas kaip atsakymo variantas „su šiuo iššūkiu įmonė nesusiduria, o įvertis 1 pateikiamas kaip atsakymo variantas „su šiuo iššūkiu įmonė susiduria“.

Gauti rezultatai, kiek iššūkių patiria įmonės, turėdamos tvarumo specialistus įmonių viduje, pateikiami 8 lentelėje. Vertinama tvarumo specialisto ar grupės buvimas įmonėje ir kiek įmonių pasirinkimo, kad susiduria su 9 minėtais iššūkiais.

8 lentelė. Iššūkių buvimas įmonėje, esant tvarumo specialistui ar tvarumo grupei

Iššūkiai	Vidiniai darbuotojai – ne tvarumo srities specialistas	Vidiniai darbuotojai – tvarumo grupė/specialistas (-i)	Išorės specialistai	Įmonėje nėra tokio specialisto ir su išorės specialistais nesikonsultuojama
1. Trūksta aiškios informacijos, ką reikės pateikti tvarumo ataskaitose	3	1	0	3
2. Didelis teikiamos informacijos kiekis tvarumo ataskaitose	3	3	2	3
3. Duomenų rinkimas ir sisteminimas iš	2	1	1	6

daugelio skirtingų sistemų				
4. Pritaikyti įmonės politikas, tvarką, struktūrą prie keliamų reikalavimų	1	1	0	4
5. Sukurti ESG valdymo planą ir sistemą	2	1	1	4
6. Finansiniai sunkumai nukreipiant investicijas į ESG	0	2	0	0
7. Finansiniai sunkumai ieškant, rengiant tvarumo specialistus	0	1	1	2
8. Sunkumai ieškant, rengiant tvarumo specialistus	1	2	0	1
9. Trūksta aiškios informacijos apie tvarumo ataskaitų audito seką	2	1	1	4
Vidurkis:	2	1	1	3

Analizuojant 8 lentelėje pateiktus duomenis, galima teigti, kad įmonėje nesant tvarumo specialistui, įmonė susiduria su vidutiniškai 3 iššūkiais. Pateikta analizė parodė, kad 6 iš 19 įmonių, kuriose nėra tvarumo specialistų arba nesikonsultuoja su išorės specialistais, susiduria su tvarumo informacijos rinkimo ir sisteminimo problema. Taip pat, 4 iš 19 įmonių, kuriose nėra tvarumo specialistų, sunkiai pritaiko esamas įmonės politikas prie tvarumo reikalavimų bei teigia, kad trūksta aiškios informacijos apie audito seką teikiant tvarumo ataskaitas. Priešinga situacija yra įmonėse, kuriose yra tvarumo specialistas arba grupė bei konsultuojamasi su išorės specialistais – tokios įmonės vidutiniškai susiduria su vienu iššūkiu. Pagal pateiktus duomenis, tokioms įmonėms didžiausią iššūkį kelia didelis reikalaujamos pateikti informacijos kiekis tvarumo ataskaitose. Taigi, galima teigti, kad įmonės, turinčios tvarumo specialistus ar grupes tiek viduje, tiek išorėje susiduria su mažiau iššūkių nei tos įmonės, kurios neturi jokių tvarumo specialistų ar nesikonsultuoja su išorės specialistais. Apibendrinant rezultatus galima teigti, kad iškelta hipotezė apie tvarumo specialistų ir įmonės iššūkių ryšį yra patvirtinta – esant tvarumo specialistams, įmonėje susiduriama su mažiau iššūkių ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui.

H3. Didelėms gamybinėms įmonėms geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui padėtų gaunama finansinė parama naujoms vidinėms sistemos diegti, o paslaugų teikimo įmonėms – bendravimo platformos įdiegimas.

Greitai vykstant įvairiems pokyčiams tiek aplinkoje, tiek vidiniuose įmonių procesuose, visos įmonės yra priverstos ieškoti būdų, kaip prisitaikyti. Ne išimtis ir tvarumo ataskaitų teikimas bei tvarumo informacijos rinkimas bei ruošimas. Todėl įmonės turėtų ieškoti būdų, kokie pokyčiai turėtų padėti geriau pasiruošti šių ataskaitų teikimui. Įvertinus tai, kad atlikta apklausa parodė, jog vienas didžiausių iššūkių, su kuriuo didelės įmonės susiduria, yra didelis reikiamos pateikti tvarumo

informacijos ataskaitose ir šios informacijos rinkimas ir sisteminimas, keliama hipotezė, kad įmonėms geriau pasiruošti padėtų naujų sistemų diegimas įmonių viduje, kurios padėtų būtent rinkti ir sisteminti didelius informacijos kiekius, o įmonėms, kurios siūlo ir teikia tam tikras paslaugas – labiausiai galėtų padėti bendravimo platformos sukūrimas.

Siekiant įvertinti ryšį tarp įmonių veiklos srities ir tam tikrų priemonių, kurios galėtų padėti pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui, atliekama koreliacijos analizė tarp šių kintamųjų. Koreliacijai nustatyti naudojama *IBM SPSS Statistics* programos komanda *Crosstabs*, kurios gauti rezultatai pateikiami 7 priede. Gauti rezultatai tarp įvairių veiklos sektorių įmonių ir tvarumo temų reikšmingumo pateikiami 9 lentelėje. Pateikiami rezultatai vertinant gautus atsakymus, pažymėtus reikšminga (4) ir labai reikšminga (5).

9 lentelė. Ryšys tarp įmonių veiklos srities ir priemonių, kurios galėtų geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui

	Gaunama finansinė parama, investicijoms į tvarumą (informacinių sistemų vystymui, investicijoms į naujas technologijas)	Bendravimo platformos sukūrimas įmonėms, dalintis aktualia informacija
Gamyba	3 įmonės / 50 proc.	3 įmonės / 50 proc.
Statyba	1 įmonė / 100 proc.	0 įmonių / 0 proc.
Didmeninė ir mažmeninė prekyba	1 įmonė / 100 proc.	1 įmonė / 100 proc.
Informacija ir ryšiai	3 įmonės / 100 proc.	1 įmonė / 100 proc.
Finansinė ir draudimo veikla	1 įmonė / 100 proc.	1 įmonė / 100 proc.
Nekilnojamo turto operacijos	1 įmonė / 100 proc.	1 įmonė / 33 proc.
Administracinė ir aptarnavimo veikla	1 įmonė / 100 proc.	1 įmonė / 100 proc.
Švietimas	1 įmonė / 100 proc.	0 įmonių / 0 proc.
Žmonių sveikatos priežiūra ir socialinis darbas	1 įmonė / 100 proc.	1 įmonė / 100 proc.
Meninė, pramoginė ir poilsio organizavimo veikla	1 įmonė / 100 proc.	0 įmonių / 0 proc.

Analizuojant 9 lentelėje pateikiamą informaciją ir formuojant išvadas, remiamasi absoliučius rodiklius. Vertinant procentinę išraišką, šiuo atveju, formuoti išvadas būtų gana netikslu, nes apklausoje dalyvavo nedidelė dalis įmonių, tačiau iš skirtingų sektorių, todėl procentinė išraiška labiau iškreipia gautus rezultatus. Galima teigti, kad gaunama finansinė parama, skirta investuoti į informacinių sistemų vystymą, diegimą, investicijos į naujas technologijas, labiausiai padėtų gamybos įmonėms ir informacinių ryšių įmonėms. O sukurta nauja bendravimo platforma įmonėms, skirta dalintis aktualia tvarumo informacija, kuriai veiklos sričiai galėtų padėti labiausiai, labai neišsiskiria. Tačiau vertinant šių abiejų priemonių pagalbą visų veiklos sričių įmonėms, respondentai labiau linkę teigti, kad gaunama parama investicijoms į tvarumą padėtų labiau nei naujos bendravimo platformos sukūrimas. Apibendrinant rezultatus galima teigti, kad iškelta hipotezė apie gamybinių įmonių ir gaunamos finansinės paramos naujų sistemų diegimui ryšį bei paslaugų teikimo įmonių ir naujos bendravimo platformos sukūrimo ryšį nėra patvirtinama.

Taigi, apibendrinant atliktą empirinį tyrimą, galima teigti, kad sudarytą tyrimo įrankį, remiantis Kronbacho alfa koeficientu, galima laikyti patikimu. Kadangi surinktas anketų kiekis yra mažesnis nei apskaičiuota minimali tyrimo imtis, gautų rezultatų negalima taikyti visai populiacijai, jie tik apibendrina tyrimo grupės rezultatus. Atliekant anketinės apklausos rezultatų analizę, pastebėta, kad dauguma įmonių turi tvarumo specialistus ar tvarumo grupes įmonėse, kurie atsakingi už tvarumo informacijos valdymą ir pateikimą. Taip pat, kaip reikšmingiausia tvarumo sritis, atliktos apklausos duomenimis, išskiriama aplinkosaugos temos. Didžiausi iššūkiai su kuriais susiduria didelės Lietuvos įmonės, ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui, yra didelis reikiamų duomenų kiekis, pateikti tvarumo ataskaitose, bei šių duomenų sisteminimas ir apdorojamas. Įmonių nuomone, priemonės, kurios labiausiai padėtų ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui, tai sudarytas tvarumo ataskaitos pildymo šablonas ir gaunama finansinė parama investicijoms į tvarumą. Atliekant tyrimą buvo iškeltos trys hipotezės, susijusios su pasiruošimo teikti tvarumo ataskaitas. Atlikus duomenų analizę, dvi iš trijų hipotezių patvirtintos.

Išvados ir rekomendacijos

1. Išanalizavus mokslinę literatūrą, aktualiausias išskiriamos temos yra klimato kaita, užterštumo mažinimas, aplinkos mokesčiai ir socialinė atsakomybė. Ir valstybių, ir įmonių lygiu vienu svarbiausiu aspektų susijusių su tvarumo informacijos atskleidimu, tampa ESG informacijos pateikimas tvarumo ataskaitose. Nuo 2026 metų privalomai tvarumo ataskaitas turės teikti didelės įmonės, o nuo 2027 metų – mažos ir vidutinės. Todėl yra svarbu įvertinti ir pradėti planuoti, kaip ši informacija turės būti surenkama įmonėse ir pateikiama tvarumo ataskaitose. Tačiau remiantis jau tvarumo ataskaitas teikiančių įmonių praktika, taip pat mokslinė literatūra, yra išskiriamos nuoseklumo, kokybės bei skaidrumo problemos, taip pat, išskiriama netiksliai ir neapibrėžta šių ataskaitų teikimo praktika ir reglamentavimas.
2. Tvarumo reitingai ir praktikos tampa vis aktualesne ir svarbesne tema. Įmonėms tampa svarbiau ir aktualiau pateikti skaidrias tvarumo ataskaitas tam, kad atskleistų efektyvų, lankstų ir tvarų veiklos vykdymą suinteresuotoms šalims. Aplinkosaugos, socialinė ir valdymo informacija įgyja vis didesnę vaidmenį ir ateityje šios informacijos svarba bus prilyginama kaip finansinei. Įmonės ruošdamos ir teikdamos su tvarumu susijusią informaciją remiasi įvairiais, pripažintais atskaitomybės standartais tokiais kaip Visuotinės ataskaitų teikimo iniciatyvos standartas, Darnaus vystymosi tikslų standartas, su klimatu susijusios finansinės informacijos atskleidimo darbo grupės standartas ir pan. Įmonėms ruošiantis teikti tvarumo ataskaitas iškyla nemažai iššūkių tokių kaip didelis informacijos pateikimo kiekis tvarumo ataskaitose, aiškios ir konkrečios informacijos trūkumas apie šių ataskaitų audito seką, taip pat, susiduriama su sunkumais tvarumo duomenų apdorojimui, nemažai iššūkių kelia tvarumo specialistų paieška ir pan. Remiantis atlikta mokslinės literatūros analize, sudaromas konceptualus tyrimo modelis, kaip įmonėms geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui. Modelyje nurodoma, kad įmonėje reikėtų išskirti tvarumo specialistus ar tvarumo grupes, trečiu atveju – konsultuoti su išorės specialistais tam, kad būtų geriau koncentruotas tvarumo informacijos rinkimas, sisteminimas ir pateikimas. Taip pat, įmonėms svarbu išskirti tvarumo sričių reikšmingumą ir rodiklius, kuriais bus matuojama pažanga ir poveikis kiekvienoje tvarumo srityje. Galiausiai, įmonės turėtų nustatyti su tvarumu susijusius tikslus, peržiūrėti įmonės struktūrą per tvarumo prizmę ir teikti informaciją, aktualią suinteresuotosioms šalims tokią kaip tvarumo iniciatyvų skelbimas, investicijų atsiperkamumas ir kt.
3. Remiantis sudarytu konceptualių tyrimo modelių, sudaroma metodologija tyrimui atlikti. Tyrimui atlikti naudotas kiekybinės anketos metodas. Apklausiamos didelės Lietuvos įmonės, kurioms nuo 2026 metų taps privaloma teikti tvarumo ataskaitas. Sukurta tyrimo anketa apimta klausimus apie respondentų veiklos sektorių ir darbuotojo pareigybę, kuris užpildė anketinę apklausą. Toliau pateikiami klausimai susiję su tvarumo informacijos valdymu įmonėse, taip pat, klausimai susiję su tvarumo sričių reikšmingumo nustatymu ir klausimai, susiję su iššūkiu, su kuriais susiduria įmonės ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui, ir priemonėmis, kurios galėtų geriau padėti pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui. Atliktas apklausos patikimumo vertinimas, apskaičiuojant Kronbacho alfa koeficientą. Siekiant išanalizuoti gautus duomenis ir patvirtinti arba atmesti iškeltas hipotezes, naudojama aprašomosios analizės metodas ir koreliacijos metodas, kuris padeda įvertinti ryšį tarp dviejų kintamųjų.
4. Atlikus aprašomąją gautų rezultatų analizę, galima teigti, kad tyrime daugiausiai dalyvavo gamybinės įmonės. Taip pat, dauguma respondentų turi tvarumo specialistus įmonėse arba jau konsultuojasi su išorės specialistais dėl tvarumo ataskaitų teikimo. Kaip reikšmingiausia tvarumo sritis išskiriama aplinkosaugos sritis. Didžiausi iššūkiai, su kuriais įmonės susiduria ruošiantis

tvarumo ataskaitų teikimui yra didelis reikalingos pateikti informacijos kiekis ir šios informacijos apdorojimas. Taip pat, išskiriamas ir sudėtingas tvarumo informacijos prieinamumas. Respondentai pažymi, kad priemonės, kurios labiausiai galėtų padėti ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui, yra sudarytas tvarumo ataskaitų teikimo šablonas, gaunama finansinė parama investicijoms į tvarumą ir sukuriama bendravimo platforma, skirta dalintis aktualiais tvarumo klausimais ir informacija.

Remiantis atlikto tyrimo rezultatais, buvo įvertintos ir patvirtintos dvi iškeltos hipotezės. Pirmiausia, patvirtinta, kad didelės gamybinės įmonės kaip reikšmingiausią tvarumo sritį išskiria aplinkosaugos temas. Antra, tvarumo specialisto turėjimas įmonėje ar tvarumo grupės suformavimas įmonėje sumažina iššūkių buvimą, ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui.

Toliau pateikiamos rekomendacijos ir išvalgos:

Įmonėms:

- įmonėms, kurios neturi tvarumo specialistų arba nesikonsultuoja su išorės specialistais dėl tvarumo ataskaitų teikimo, rekomenduojama pasidomėti ir įvertinti šias galimybes;
- įmonėms, kurios neturi nusistačiusios su tvarumu susijusių tikslų, neperžiūrėję vidinių įmonių politikų, rekomenduojama tai atlikti iš anksto dar neprasidėjus tvarumo ataskaitų teikimui;
- reikšmingumo sričių nusistatymas galėtų padėti įvertinti, kokiai kryptčiai ir temai būtent tvarumo srityje įmonė turėtų skirti dėmesį. Tai padėtų išsigryninti svarbiausius rodiklius, kurie galėtų būti pateikti tvarumo ataskaitose.

Tyrėjams:

- atliekant panašius tyrimus ateityje, rekomenduoja surinkti daugiau respondentų atsakymų, siekiant įvertinti situaciją visos populiacijos mastu;
- tyrimą būtų galima atlikti ir kitų atskirų šalių ar visos Europos Sąjungos pavyzdžiu, taip pat, ir ne tik didelių įmonių mastu.

Literatūros sąrašas

1. Almaqtari, F., A., Elsheikh, T., Hashim, H., A., Youssef, M., A, E., A. (2024). Board attributes and environmental and sustainability performance: Moderating role of environmental teams in Asia and Europe. *Sustainable Futures*, 7, 100149. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.sftr.2023.100149>.
2. Andreoni, V. (2019). Environmental taxes: Drivers behind the revenue collected. *Journal of Cleaner Production*, 221, 17-26. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.02.216>.
3. Arcentales, S., D., A., Risco, A., A., Yanez, J., A. (2023). Innovation and its effects on compliance with Sustainable development Goals and competitiveness in European Union countries. *Journal of Open Innovation: Technology Market, and Complexity*, 9 (3), 100127. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.joitmc.2023.100127>.
4. Baquillas, J., C., Concepcion, R., S., San Juan, J., L., G., Mayol, A., P. (2024) Transitioning to a Sustainable Business: Integrating the Sustainable Development Goals. *Reference Module in Earth Systems and Environmental Sciences*. DOI: <https://doi.org/10.1016/B978-0-323-90386-8.00095-4>
5. Barros, V., Matos, P., V., Sermento, J., M., Vieira, P., R. (2024). ESG performance and firms' business and geographical diversification: An empirical approach. *Journal of Business Research*, 172, 114392. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2023.114392>.
6. Bashir, M., F., Ma, B., Bashir, M., A., Radulescu, M., Shahzad, U. (2022). Investigating the role of environmental taxes and regulations for renewable energy consumption: evidence from developed economies. *Economic research*, 22 (1), 1262-1284. DOI: <https://doi.org/10.1080/1331677X.2021.1962383>.
7. Bashir, M., F., Ma, B., Komal, B., Bashir, M., A. (2021). Analysis of environmental taxes publications: a bibliometric and systematic literature review. *Environmental Science and Pollution Research*. DOI: <https://doi.org/10.1007/s11356-020-12123-x>.
8. Bashir, M., F., Ma, B., Shahbaz, M., Shahzad, U., Vo, X., V. (2021). Unveiling the heterogeneous impacts of environmental taxes on energy consumption and energy intensity: Empirical evidence from OECD countries. *Energy*, 226. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.energy.2021.120366>.
9. Bigelli, M., Mengoli, S., Sandri, S. (2023). ESG score, board structure and the impact of the non-financial reporting directive on European firms. *Journal of Economics and Business*, 127, 106133. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jeconbus.2023.106133>.
10. Bingler, J., A., Kraus, M., Leippold, M., Webersinke, N. (2022). Cheap talk and cherry-picking: What ClimateBert has to say on corporate climate risk disclosures. *Finance Research Letters*, 47, 102776. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.frl.2022.102776>.
11. Bužinskienė, R. (2022). Žalioji apskaita tvaraus verslo kūrimui. *Taikomieji moksliniai tyrimai*, 1 (1), 67 – 78. DOI: <https://doi.org/10.56131/tmt.2022.1.1>.
12. Chiba, S., Talbot, D., Boiral, O. (2018). Sustainability adrift: An evaluation of the credibility of sustainability information disclosed by public organizations. *Accounting Forum*, 42 (4), 328-340. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2018.09.006>.
13. Chiu, M., C., Wei, C., J., Wang, Y., C., Kao, M., C. (2023). Applying unsupervised learning method to develop a regional risk model based on TCFD: A case study in the United States. *Journal of Cleaner Production*, 400, 136669. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2023.136669>.

14. Darnall, N., Ji, H., Iwata, K., Arimura, T., H. (2022). Do ESG reporting guidelines and verifications enhance firms' information disclosure. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 29 (5), 1214 – 1230. DOI: <https://doi.org/10.1002/csr.2265>.
15. Eberling, E. & Langkau, S. (2024), Utilizing SDGs in sustainability assessments of innovations: Deriving methodological recommendations from existing approaches. *Journal of Cleaner Production*, 437, 140383. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2023.140383>.
16. Fatimah, Y., A., Kannan, D., Govindan, K., Hasibuan, Z., A. (2023). Circular economy e-business model portfolio development for e-busines applications: Impact on ESG and sustaibability performance. *Journal of Cleaner Production*, 415, 137528. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2023.137528>.
17. Gafni, D., Palas, R., Baum, I., Solomon, D. (2024). ESG Regulation and Financial Reporting Quality: Friends or Foes? *Finance Research Letters*, 105017. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.frl.2024.105017>.
18. Giannarakis, G., Andronikidis, A., Zapounidis, C., Sariannidis, N., Tsagarakis, K. (2023). Determinants of Global reporting Initiative report: A comparative study between USA and European comapnies. *Sustainable Production and Consumption*, 35, 376-387. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.spc.2022.11.014>.
19. Habib, A. M. (2023). Do business strategies and environmental, social, and governance (ESG) performance mitigate the likelihood of financial distress? A multiple mediation model. *Heliyon*, 9 (7), e17847. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.heliyon.2023.e17847>.
20. Heichl, V. & Hirsch, S. (2023). Sustainable fingerprint – Using textual analysis to detect how listed EU firms report about ESG topics. *Journal of Cleaner Production*, 426, 138960. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2023.138960>.
21. Karmaker, S., C., Hosan, S., Chapman, A., J., Saha, B., B. (2021). The role of environmental taxes on technological innovation. *Energy*, 232. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.energy.2021.121052>.
22. Khatri, I. & Kjaerland, F. (2023). Sustainability reporting practices and environmental performance amongst Nordic listed firms. *Journal of Cleaner Production*, 418, 138172. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2023.138172>.
23. Kluza, K., Ziolo, M., Postula, M. (2024). Climate policy development and implementation from the Sustainable Development Goals perspective. Evidence from the European Union countries. *Energy Strategy Reviews*, 52, 101321. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.esr.2024.101321>.
24. Liu, M., Tang, J., Walton, S., Zhang, Y., Zhao, X. (2023). Auditor sustainability focus and client sustainability reporting. *Accounting, Organizations and Society*, 101512. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.aos.2023.101512>.
25. Macek, R. (2015). The impact of Taxation on Economic Growth: Case Study of OECD Countries. *Review of Economic Perspectives*, 14 (5), 309-328. DOI: [10.1515/revecp-2015-0002](https://doi.org/10.1515/revecp-2015-0002).
26. Machado, M., C., Correa, V., S., de Queiroz, M., M., Costa, G., C. (2023). Can Global Reporting Initiative reports reveal companies' green supply chain management practices? *Journal of Cleaner Production*, 383, 135554. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2022.135554>.
27. Martinez, E., O., Hernandez, S., M., Jaen, J., M., S. (2023). Sustainability, corporate social responsibility, non-financial reporting and company performance: Relationships and mediating effects in Spanish small and medium sized enterprises. *Sustainable Production and Consumption*, 35, 349-364. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.spc.2022.11.015>.

28. Menichini, T. & Rosati, F. (2014). A Fuzzy Approach to Improve CSR Reporting: An Application to the Global Reporting Initiative Indicators. *Procedia – Social and Behavioral Sciences*, 109, 355-359. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2013.12.471>.
29. Nakhle, P., Stamos, I., Proietti, P., Siragusa, A. (2024). Environmental monitoring in European regions using the sustainable development goals (SDG) framework. *Environmental and Sustainability Indicators*, 21, 100332. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.indic.2023.100332>.
30. Narula, S., Puppala, H., Kumar, A., Frederico, G., F., Dwivedy, M., Prakash, S., Talwar, V. (2021). Applicability of industry 4.0 technologies in the adoption of global reporting initiative standards for achieving sustainability. *Journal of Cleaner Production*, 305, 127141. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2021.127141>.
31. Rounaghi, M., M. (2019) Economic analysis of using green accounting and environmental accounting to identify environmental costs and sustainability indicators. *International Journal of Ethics and Systems*, 35 (4), 504 - 512. DOI: <https://doi.org/10.1108/IJOES-03-2019-0056>.
32. Saharti, M., Chaudhry, S., M., Pekar, V., Bajoori, E. (2024). Environmental, social and governance (ESG) performance of firms in the era of geopolitical conflicts. *Journal of Environmental Management*, 351, 119744. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jenvman.2023.119744>.
33. Santos, C., A., Ordonez, M., S., Vazquez, R., T., Entrena, M., R. (2024). Sustainability reporting harmonisation? A utopian endeavour for European agri-food companies. *Journal of Policy Modeling*. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jpolmod.2024.01.008>.
34. Shahzad, U. (2020). Environmental taxes, energy consumption, and environmental quality: Theoretical survey with policy implications. *Environmental Science and Pollution Research*, 27. DOI: <https://doi.org/10.1007/s11356-020-08349-4>
35. Shen, Y. and Zhang, X. (2022). Study on the Impact of Environmental Tax on Industrial Green Transformation. *Int. J. Environ. Res. Public Health* 2022, 19(24), 16749. DOI: <https://doi.org/10.3390/ijerph192416749>.
36. Taddeo, S., Agnese, P., Busato, F. (2024). Rethinking the effect of ESG practices on profitability through cross-dimensional substitutability. *Journal of Environmental Management*, 352, 120115. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jenvman.2024.120115>.
37. Tapia, A., Y., R., Zarco, X., G., S., Loeza, B., C., Marquez, C., R., Ortega, J., M., P. (2024). A typology country framework to evaluate the SDG progress and food waste reduction based on clustering analysis. *Trends in Food Science & Technology*, 143, 104304. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.tifs.2023.104304>.
38. Torres, L., Ripa, D., Jain, A., Herreo, J., Leka. (2023). The potential of responsible business to promote sustainable work – An analysis of CSR/ESG instruments. *Safety Science*, 164, 106151. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.ssci.2023.106151>.
39. Koczar, J., Zakhmatov, D., Vagizova, V. (2023). Tools for considering ESG factors in business valuation. *Procedia Computer Science*, 225, 4245-4253. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.procs.2023.10.421>.
40. Seifert, M., Spitzer, F., Haeckl, S., Gaudeul, A., Kirchler, E., Palan, S., Gangl, K. (2024). Can information provision and preference elicitation promote ESG investments? Evidence from a large incentivized online experiment. *Journal of Banking & Finance*, 161, 107114. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jbankfin.2024.107114>.

41. Tsang, A., Frost, T., Cao, H. (2023). Environmental, Social, and Governance (ESG) disclosure: A literature review. *The British Accounting Review*, 55 (1), 101149. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.bar.2022.101149>.
42. Daugaard, D. & Ding, A. (2022). Global Drivers for ESG Performance: The Body of Knowledge. *Sustainability*, 14 (4), 2322. DOI: <https://doi.org/10.3390/su14042322>.
43. Syed, A., M. (2017). Environment, social, and governance (ESG) criteria and preference managers. *Cogent Business & Management*, 4 (1), 1340820. DOI: <https://doi.org/10.1080/23311975.2017.1340820>.
44. Nechaev, I. & Hain, D., S. (2023). Social impacts reflected in CSR reports: Method of extraction and link to firms innovation capacity. *Journal of Cleaner Production*, 429, 13256. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2023.139256>.
45. Miloud, T. (2024). Corporate governance and CDR disclosure: Evidence from French listed companies. *Global Finance Journal*, 59, 100943. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.gfj.2024.100943>.
46. Beckman, J. & Rogmann, J. (2024). Determinants and effects of country EDG controversy. *Energy Economics*, 131, 107326. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.eneco.2024.107326>.
47. Zumente, I. & Bistrova, J. (2021). Do Baltic Investors care about environmental, social and governance (ESG)? *Entrepreneurship and Sustainability*, 8 (4), 349-362. DOI: [10.9770/jesi.2021.8.4\(20\)](https://doi.org/10.9770/jesi.2021.8.4(20)).
48. Arvidsson, S. & Dumay, J. (2021). Corporate ESG reporting quantity, quality and performance: Where to now for environmental policy and practice? *Business Strategy and the Environment*, 31 (3), 1091 – 1110. DOI: [10.1002/bse.2937](https://doi.org/10.1002/bse.2937).
49. Darnall, N., Ji, H., Iwata, K., Arimura, T. (2022). Do ESG reporting guidelines and verifications enhance firms' information disclosure? *Corporate Social Responsibility & Environmental Management*, 29 (5), 1214 – 1230. DOI: [10.1002/csr.2265](https://doi.org/10.1002/csr.2265).
50. Seker, Y. & Sengur, E., D. (2021). The Impact of Environmental, Social, and Governance (ESG) Performance on Financial Reporting Quality: International Evidence. *Economics/ Ekonomika*, 100 (2), 190-212. DOI: [10.15388/Ekon.2021.100.2.9](https://doi.org/10.15388/Ekon.2021.100.2.9).
51. Ahmad, R., A., R., Samsuddin, M., E., Azmi, N., A., Abdullah, N. (2023). Is Environmental, Social and Governance (ESG) Disclosure Value Enhancing? Evidence from Top 100 Companies. *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, 18 (2), 143-164. DOI: [10.24191/apmaj.v18i2-06](https://doi.org/10.24191/apmaj.v18i2-06).
52. Goncalves, C., T., Barros, V., Vicente, A., J. (2023). Environmental, social and governance scores in Europe: What drives financial performance for larger firms? *Economics & Business Letters*, 12 (2), 121-131. DOI: [10.17811/ebl.12.2.2023.121-131](https://doi.org/10.17811/ebl.12.2.2023.121-131).
53. Raghaven, K. (2022). ESG Reporting Impact on Accounting, Finance. *Journal of Global Awareness*, 3 (1), 9. DOI: <https://doi.org/10.24073/jga/3/01/09>.
54. Cizek, G., J. (2020). Validity: An integrated approach to test score meaning and use. *Routledge*. DOI: <https://doi.org/10.4324/9780429291661>.

Informacijos šaltinių sąrašas


1. Europos Komisija (2023). Corporate sustainability reporting [žiūrėta 2023 – 02 – 04]. Prieiga per internetą: https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en.
2. Europos Komisija (2024). Darnaus vystymosi tikslai [žiūrėta 2024-02-04]. Prieiga per internetą: https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/sustainable-development-goals_lt.
3. Europos Vadovų Taryba (2023). Europos Žaliasis kursas [žiūrėta 2024 – 01 -21]. Prieiga per internetą: <https://www.consilium.europa.eu/lt/policies/green-deal/>.
4. Europos Vadovų Taryba (2024). Paryžiaus susitarimas dėl klimato kaitos. [žiūrėta 2024 – 01 - 21]. Prieiga per internetą: <https://www.consilium.europa.eu/lt/policies/climate-change/paris-agreement/>.
5. GRI (2015). SDG Compass. [žiūrėta 2024 – 02 – 04]. Prieiga per internetą: <https://sdgcompass.org/>.
6. Jungtinės Tautos (2015). Rezoliucija priima Generalinės Asamblėjos 2015 m. rugsėjo 25 d. Darnaus vystymosi darbotvarkė [žiūrėta 2024 – 02 – 04]. Prieiga per internetą: https://osp.stat.gov.lt/documents/10180/483818/darbotvarke_DVR.pdf.
7. Lietuvos bankas (2023). Su tvarumu susijusios informacijos atskleidimo rekomendacijos [žiūrėta 2024 – 02 – 05]. Prieiga per internetą: https://www.lb.lt/uploads/documents/docs/39974_d6ca90b1aec6220b5317951bde09dd4.pdf
8. OECD (2015) Towards Green Growth? Tracking Progress. [žiūrėta 2023 – 12 – 29]. Prieiga per internetą: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264234437-en.pdf?expires=1703582581&id=id&accname=ocid56029046&checksum=1E3140B2B473A4A7883FA9D79CF9DF8C>
9. Official Journal of the European Union (2023). Commission Delegated Regulation (EU) 2023/2772 of 31 July 2023 [žiūrėta 2023 – 02 – 04]. Prieiga per internetą: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN-LT/TXT/?from=en&uri=CELEX%3A32023R2772>.
10. Oficialiosios statistikos portalas (2022). Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorius [žiūrėta 2024 – 03 – 10]. Prieiga per internetą: <https://osp.stat.gov.lt/600>
11. Oficialiosios statistikos portalas (2022). Veikiančių įmonių skaičius (nefinansų įmonių) [žiūrėta 2024 – 03 – 10]. Prieiga per internetą: <https://osp.stat.gov.lt/statistiniu-rodikliu-analize?hash=b1eff42e-a548-406e-a437-3abe0bd05e42#/>.
12. Rekvizitai.lt (2024). Didžiausios įmonės Lietuvoje. [žiūrėta 2024 – 03 – 18]. Prieiga per internetą: https://rekv.lt/didziausios_imes_lietuvoje.
13. Task Force on Climate-related Financial Disclosures (2017). Recommendations of the task Force on Climate-related Financial Disclosures [žiūrėta 2024 – 02 -04]. Prieiga per internetą: <https://assets.bbhub.io/company/sites/60/2021/10/FINAL-2017-TCFD-Report.pdf>
14. Task Force on Climate-Related Financial Disclosures (2024). TCFD recommendations. [žiūrėta 2024 – 01 -28]. Prieiga per internetą: <https://www.fsb-tcfid.org/>.
15. Valstybės duomenų agentūra (2024). Darnaus vystymosi tikslai [žiūrėta 2024 -02 – 04]. Prieiga per internetą: <https://lithuaniasdg-ls-osp-sdg.hub.arcgis.com/>.
16. Verslo žinios (2023). Tvarumo ataskaitos: kokios įmonės ir kada turės jas teikti [žiūrėta 2024 – 01 – 28]. Prieiga per internetą: <https://www.vz.lt/smulkusis-verslas/2023/10/08/tvarumo-ataskaitos-kokios-imes-ir-kada-tures-jas-teikti>.
17. Wolfersdorff, J. (2021). European Commissions paves way for green accounting standards. [žiūrėta 2024 – 01 – 21]. Prieiga per internetą: <https://www.omfif.org/2021/04/european-commission-paves-way-for-green-accounting-standards/>.

Priedai

1 priedas. Didelių Lietuvos įmonių pasiruošimo teikti tvarumo ataskaitas anketa


Pasirinkite įmonės tipą pagal ekonominės veiklos klasifikaciją: 

- Žemės ūkis, miškininkystė ir žuvininkystė
- Gamyba
- Statyba
- Didmeninė ir mažmeninė prekyba
- Transportas ir saugojimas
- Apgyvadinimo ir maitinimo paslaugų veikla
- Informacija ir ryšiai
- Finansinė ir draudimo veikla
- Nekilnojamo turto operacijos
- Administracinė ir aptarnavimo veikla
- Viešasis valdymas ir gynyba
- Švietimas
- Žmonių sveikatos priežiūra ir socialinis darbas
- Meninė, pramoginė ir poilsio organizavimo veikla
-

Pažymėkite, kokias pareigas užimate įmonėje: 


- Įmonės vadovas
- Finansininkas
- Projektų vadybininkas
- Pirkimų vadybininkas
- Marketingo specialistas
- Žmogiškųjų išteklių specialistas
- Logistikos specialistas
- Tvarumo specialistas
- Saugos ir sveikatos specialistas
- R&D skyriaus specialistas
- Gamybos darbuotojas
- Informacinių technologijų specialistas
-

1 priedo tęsinys. Didelių Lietuvos įmonių pasiruošimo teikti tvarumo ataskaitas anketa

Kas įmonėje atsakingas tvarumo informacijos valdymą ir tvarumo palaikymą? 


- Vidiniai darbuotojai - ne tvarumo srities specialistas
- Vidiniai darbuotojai - tvarumo grupė/specialistas (-i)
- Išorės specialistai
- Įmonėje nėra tokio specialisto ir su išorės specialistais nesikonsultuojama

Kitas variantas (rašykite)

Aiškiausia ir prieinamiausia informacija apie tvarumo ataskaitų ruošimą ir teikimą yra pateikiama: 

- Internetiniuose puslapiuose
- Teisės aktuose (Lietuvos, Europos Sąjungos ir kt.)
- Valstybinių organizacijų internetiniuose puslapiuose
- Socialiniuose tinkluose
- Išorės specialistų konsultacijose
- Informacija nerandama jokiais kanalais


Kitas variantas (rašykite)

Siekiant pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui, įmonėje įgyvendinami šie pokyčiai: 

- Diegiamos naujos informacinės sistemos
- Tvarumo tema įtraukta ar planuojama įtraukti į strateginę įmonės veiklą ir darbotvarkes
- Koreguojami ir pritaikomi įmonėje esantys veiklos procesai
- Koreguojama ir pritaikoma įmonės valdymo struktūra
- Rengiami vidaus specialistai tvarumo informacijai valdyti ir teikti
- Ieškomi išorės specialistai tvarumo informacijai valdyti ir teikti
- Peržiūrima ir tikslinama jau renkama įmonės informacija, kuri bus teikiama tvarumo ataskaitose
- Nustatinėjamos reikšmingiausios tvarumo sritys
- Komunikuojama su auditoriais, kurie tikrins tvarumo ataskaitas
- Nelaukiant reikalavimų įsigaliojimo datos, rengiamos pirmosios tvarumo ataskaitos
- Jokie pokyčiai šiuo metu nėra įgyvendinami

Kitas variantas (rašykite)

1 priedo tęsinys. Didelių Lietuvos įmonių pasiruošimo teikti tvarumo ataskaitas anketa


Skalėje nuo 1 iki 5, įvertinkite su tvarumu susijusių temų reikšmingumą Jūsų įmonėje: 

	Visai nereikšminga (1)	Nereikšminga (2)	Nei reikšminga, nei nereikšminga (3)	Reikšminga (4)	Labai reikšminga (5)
Aplinkosaugos temos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Socialinės temos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Valdymo temos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ekonominės temos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Pasirinkite rodiklius, kuriais planuojama matuoti įmonės daromą poveikį aplinkai ir pažangą aplinkosaugos srityje: 

- Co2 emisijos
- Veikloje naudojamos medžiagos
- Energijos suvartojimas
- Vandens sunaudojimas
- Išleidžiamų nuotekų kiekiai
- Prevencinių aplinkosaugos priemonių, iniciatyvų vertinimas
- Aplinkai palankių technologijų vystymo vertinimas
- Perdirbimo veiklos vertinimas
- Kuro sunaudojimas
- Popieriaus sunaudojimas
- Susidarančios atliekos ir jų rūšiavimas
- Neplanuojama teikti informacijos šioje srityje

Kitas variantas (rašykite)

Pasirinkite rodiklius, kuriais planuojama matuoti įmonės daromą poveikį aplinkai ir pažangą socialinėje srityje: 

- Prisidėjimas prie užimtumo rodiklio didinimo
- Darbuotojų mokymo ir švietimo lygio pokyčiai
- Darbuotojų sveikatos ir saugos mokymai
- Darbuotojų įvairovė pagal lytį, amžių
- Diskriminacijos atvejai ir prevenciniai veiksmai, kurie buvo įgyvendinami
- Žmogaus teisių vertinimas
- Rinkodara ir ženklėjimas
- Neplanuojama teikti informacijos šioje srityje

Kitas variantas (rašykite)

1 priedo tęsinys. Didelių Lietuvos įmonių pasiruošimo teikti tvarumo ataskaitas anketa

Pasirinkite rodiklius, kuriais planuojama matuoti įmonės daromą poveikį aplinkai ir pažangą valdymo srityje: 


- Organizacijos kovos prieš korupciją vertinimas
- Įdiegtų/diegiamų valdymo sistemų skaičius
- Tvarumo veiklos viešinimo iniciatyvos
- Klientų nuomonės tyrimai
- Klientų skundų skaičius
- Valdymo struktūra
- Suinteresuotųjų šalių sąrašas
- Neplanuojama teikti informacijos šioje srityje
- Korupcijos atvejai
- Antikorupcinės priemonės

Kitas variantas (rašykite)

Pasirinkite rodiklius, kuriais planuojama matuoti įmonės daromą poveikį aplinkai ir pažangą ekonominėje srityje: 

- Organizacijos pozicija rinkoje
- Su tvarumo mokesčiais susijusi informacija
- Gaunama finansinė parama
- Neplanuojama teikti informacijos šioje srityje

Kitas variantas (rašykite)

Jūsų nuomone, su kokiais iššūkiais įmonėms tenka susidurti ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui? 

- Trūksta konkrečios ir aiškios informacijos, ką reikės pateikti tvarumo ataskaitose
- Didelis kiekis informacijos, kurį reikia rinkti dėl tvarumo ataskaitų teikimo
- Duomenų rinkimas ir sisteminimas iš daugelio skirtingų sistemų
- Pritaikyti įmonės politikas, tvarką, struktūrą prie keliamų tvarumo reikalavimų
- Sukurti ESG valdymo planą ir sistemą
- Finansiniai sunkumai nukreipiant investicijas į ESG
- Finansiniai sunkumai ieškant tvarumo specialistų/rengeiant tvarumo specialistus
- Sunkumai ieškant tvarumo specialistų/rengeiant tvarumo specialistus
- Trūksta aiškios informacijos apie tvarumo ataskaitų audito seką
- Nesusiduriama su jokiais iššūkiais

Kitas variantas (rašykite)

1 priedo tęsinys. Didelių Lietuvos įmonių pasiruošimo teikti tvarumo ataskaitas anketa

Skalėje nuo 1 iki 5, įvertinkite, kurios žemiau pateiktos priemonės labiausiai galėtų padėti rengiant tvarumo ataskaitas: 

	Visai nepadėtų (1)	Nepadėtų (2)	Nei padėtų, nei nepadėtų (3)	Padėtų (4)	Labai padėtų (5)
Rengiami seminarai ir mokymai tvarumo temomis	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Privačios specialistų konsultacijos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Sudarytas tvarumo ataskaitos pildymo šablonas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Didesnis pateikiamos informacijos kiekis socialinėje erdvėje	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Pateikiama auditorių nuomonė, kaip jie vertins tvarumo ataskaitas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Gaunama finansinė parama, investicijoms į tvarumą (informacinių sistemų vystymui, investicijoms į tvarias technologijas ir pan.)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Bendravimo platformos įmonėms sukūrimas, skirtos pasidalinti ir aptarti aktualiausias tvarumo klausimus	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Skalėje nuo 1 iki 5, įvertinkite, kiek sutinkate su teiginiais apie pasiruošimą teikti tvarumo ataskaitas:

	Visiškai nesutinku (1)	Nesutinku (2)	Nei sutinku, nei nesutinku (3)	Sutinku (4)	Visiškai sutinku (5)
1. Įmonė yra pakankamai informuota apie tvarumo ataskaitų teikimo tvarką	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2. Įmonė yra jau praktiškai pasiruošusi teikti tvarumo ataskaitas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
3. Informacija apie tvarumo ataskaitų teikimą yra aiškiai ir konkrečiai pateikiama įvairiuose kanaluose	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
4. Informacija apie tvarumo ataskaitų teikimą yra lengvai prieinama	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
5. Įmonė jau dabar intensyviai ruošiasi tvarumo ataskaitų teikimui	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
6. Įmonėje jau yra aiškiai išskirtos reikšmingiausios tvarumo sritys	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
7. Įmonėje yra aiškiai išskirti rodikliai, kurie bus teikiami tvarumo ataskaitose	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
8. Tvarumo aspektai jau yra įtraukti į įmonės vidines politikas ir įtraukti į įgyvendinamus tikslus	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
9. Įmonė jau dabar konsultuojasi su išorės specialistais dėl tvarumo ataskaitų ruošimo	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
10. Įmonėje jau yra ruošiami vidaus darbuotojai, kurie bus/yra atsakingi už tvarumo informacijos pateikimą	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

2 priedas. Intervalų skalės kintamųjų aprašomosios analizės rezultatai tvarumo temų reikšmingumui nustatyti

Statistics			Statistics		
Aplinkosaugos temos			Socialines temos		
N	Valid	19	N	Valid	19
	Missing	0		Missing	0
Mean		4,11	Mean		4,00
Median		5,00	Median		4,00
Mode		5	Mode		4
Std. Deviation		1,150	Std. Deviation		,882
Minimum		1	Minimum		2
Maximum		5	Maximum		5

Statistics			Statistics		
Valdymo temos			Ekonimines temos		
N	Valid	19	N	Valid	19
	Missing	0		Missing	0
Mean		3,68	Mean		4,11
Median		4,00	Median		4,00
Mode		3 ^a	Mode		5
Std. Deviation		1,108	Std. Deviation		,937
Minimum		1	Minimum		2
Maximum		5	Maximum		5

3 priedas. Intervalų skalės kintamųjų aprašomosios analizės rezultatai priemonėms, kurios galėtų padėti pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui

		Statistics						
		Rengiami seminarai ir mokymai tvarumo temomis	Privacios specialistu konsultacijos	Sudarytas tvarumo ataskaitos pildymo sablonas	Didesnis pateikiamos informacijos kiekis socialineje erdveje	Pateikiama auditoriu nuomone, kaip jie vertins tvarumo ataskaitas	Gaunama finansine parama, investicijoms i tvaruma (informaciniu sistemu vystymui, investicijoms i tvarias technologijas ir pan.)	Bendravimo platformos imonems sukurimas, skirtos pasidalinti ir aptarti aktualiausius tvarumo klausimus
N	Valid	19	19	19	19	19	19	19
	Missing	0	0	0	0	0	0	0
Mean		4,05	3,79	4,16	3,79	3,84	4,05	3,53
Median		4,00	4,00	4,00	4,00	4,00	4,00	4,00
Mode		4	3	5	4	4	4	4
Std. Deviation		,911	,918	,958	,918	,688	,848	,964
Minimum		2	2	2	2	3	2	2
Maximum		5	5	5	5	5	5	5

4 priedas. Intervalų skalės kintamųjų aprašomosios analizės rezultatai teiginių apie pasiruošimą tvarumo ataskaitų teikimui įvertinimui

		Statistics									
		1. Imone yra pakankamai informuota apie tvarumo ataskaitu teikimo tvarka	2. Imone yra jau praktiskai pasiruosusi teikti tvarumo ataskaitas	3. Informacija apie tvarumo ataskaitu teikima yra aiskiai ir konkrečiai pateikiama ivairiuose kanaluose	4. Informacija apie tvarumo ataskaitu teikima yra lengvai prieinama	5. Imone jau dabar intensyviai ruosiasi tvarumo ataskaitu teikimui	6. Imoneje jau yra aiskiai isskirtos reiksmingiausios tvarumo sritys	7. Imoneje yra aiskiai isskirti rodikliai, kurie bus teikiami tvarumo ataskaitose	8. Tvarumo aspektai jau yra itraukti i imones vidines politikas ir itraukti i igyvendinamu s tikslus	9. Imone jau dabar konsultuojasi su suores specialistais del tvarumo ataskaitu ruosimo	10. Imoneje jau yra ruosiami vidaus darbuotojai, kurie bus/yra atsakingi uz tvarumo informacijos pateikima
N	Valid	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19
	Missing	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Mean		3,42	3,32	3,32	3,21	3,42	3,63	3,58	3,47	3,74	3,32
Median		4,00	3,00	3,00	3,00	4,00	4,00	4,00	4,00	4,00	4,00
Mode		4	4	4	3	4	4	4	4	4	4
Std. Deviation		1,121	1,057	1,003	,976	1,071	1,116	1,017	1,020	,991	1,416
Minimum		1	1	2	2	2	1	1	1	1	0
Maximum		5	5	5	5	5	5	5	5	5	5

5 priedas. Gamybinių įmonių tvarumo sričių reikšmingumo vertinimas

			Aplinkosaugos temos				
			Visai nereikšminga (1)	Nei reikšminga, nei nereikšminga (3)	Reikšminga (4)	Labai reikšminga (5)	Total
Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	Gamyba	Count	0	2	0	4	6
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	33,3%	0,0%	66,7%	100,0%

			Socialines temos				
			Nereikšminga (2)	Nei reikšminga, nei nereikšminga (3)	Reikšminga (4)	Labai reikšminga (5)	Total
Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	Gamyba	Count	0	2	1	3	6
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	33,3%	16,7%	50,0%	100,0%

			Valdymo temos					
			Visai nereikšminga (1)	Nereikšminga (2)	Nei reikšminga, nei nereikšminga (3)	Reikšminga (4)	Labai reikšminga (5)	Total
Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	Gamyba	Count	0	1	2	1	2	6
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	16,7%	33,3%	16,7%	33,3%	100,0%

			Ekonomines temos				
			Nereikšminga (2)	Nei reikšminga, nei nereikšminga (3)	Reikšminga (4)	Labai reikšminga (5)	Total
Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	Gamyba	Count	0	3	1	2	6
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	50,0%	16,7%	33,3%	100,0%

6 priedas. Ryšys tarp tvarumo specialisto ir tvarumo komandos buvimo įmonėse su egzistuojančių iššūkių buvimo, ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui

Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma? * Truksta konkretios ir aiškios informacijos, ka reikes pateikti tvarumo ataskaitose Crosstabulation

			Truksta konkretios ir aiškios informacijos, ka reikes pateikti tvarumo ataskaitose		Total
			0	1	
Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	Vidiniai darbuotojai - ne tvarumo srities specialistas	Count	0	3	3
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	0,0%	100,0%	100,0%
	Vidiniai darbuotojai - tvarumo grupe/specialistas (-i)	Count	5	1	6
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	83,3%	16,7%	100,0%
	Isores specialistai	Count	3	0	3
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	100,0%	0,0%	100,0%
Imoneje nera tokio specialisto ir su isores specialistais nesikonsultuojama	Count	3	3	6	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	50,0%	50,0%	100,0%	
Kitas variantas (irasykite)	Count	1	0	1	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	100,0%	0,0%	100,0%	
Total	Count	12	7	19	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	63,2%	36,8%	100,0%	

Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma? * Didelis kiekis informacijos, kuri reikia rinkti del tvarumo ataskaitu teikimo Crosstabulation

			Didelis kiekis informacijos, kuri reikia rinkti del tvarumo ataskaitu teikimo		Total
			0	1	
Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	Vidiniai darbuotojai - ne tvarumo srities specialistas	Count	0	3	3
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	0,0%	100,0%	100,0%
Vidiniai darbuotojai - tvarumo grupe/specialistas (-i)	Count	3	3	6	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	50,0%	50,0%	100,0%	
Isores specialistai	Count	1	2	3	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	33,3%	66,7%	100,0%	
Imoneje nera tokio specialisto ir su isores specialistais nesikonsultuojama	Count	3	3	6	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	50,0%	50,0%	100,0%	
Kitas variantas (irasykite)	Count	1	0	1	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	100,0%	0,0%	100,0%	
Total	Count	8	11	19	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	42,1%	57,9%	100,0%	

6 priedo tęsinys. Ryšys tarp tvarumo specialisto ir tvarumo komandos buvimo įmonėse su egzistuojančių iššūkių buvimo, ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui

Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma? * Duomenų rinkimas ir sisteminimas iš daugelio skirtingų sistemų Crosstabulation

			Duomenų rinkimas ir sisteminimas iš daugelio skirtingų sistemų		Total
			0	1	
Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	Vidiniai darbuotojai - ne tvarumo srities specialistas	Count	1	2	3
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	33,3%	66,7%	100,0%
	Vidiniai darbuotojai - tvarumo grupės/specialistas (-i)	Count	5	1	6
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	83,3%	16,7%	100,0%
	Išorės specialistai	Count	2	1	3
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	66,7%	33,3%	100,0%
Imoneje nėra tokio specialisto ir su išorės specialistais nesikonsultuojama	Count	0	6	6	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	0,0%	100,0%	100,0%	
Kitas variantas (irasykite)	Count	1	0	1	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	100,0%	0,0%	100,0%	
Total	Count	9	10	19	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	47,4%	52,6%	100,0%	

Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma? * Pritaikyti imones politikas, tvarka, struktura prie keliamu tvarumo reikalavimu Crosstabulation

			Pritaikyti imones politikas, tvarka, struktura prie keliamu tvarumo reikalavimu		Total
			0	1	
Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	Vidiniai darbuotojai - ne tvarumo srities specialistas	Count	2	1	3
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	66,7%	33,3%	100,0%
	Vidiniai darbuotojai - tvarumo grupės/specialistas (-i)	Count	5	1	6
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	83,3%	16,7%	100,0%
	Išorės specialistai	Count	3	0	3
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	100,0%	0,0%	100,0%
Imoneje nėra tokio specialisto ir su išorės specialistais nesikonsultuojama	Count	2	4	6	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	33,3%	66,7%	100,0%	
Kitas variantas (irasykite)	Count	1	0	1	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	100,0%	0,0%	100,0%	
Total	Count	13	6	19	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	68,4%	31,6%	100,0%	

6 priedo tęsinys. Ryšys tarp tvarumo specialisto ir tvarumo komandos buvimo įmonėse su egzistuojančių iššūkių buvimo, ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui

Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma? * Sukurti ESG valdymo plana ir sistema Crosstabulation

			Sukurti ESG valdymo plana ir sistema		Total
			0	1	
Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	Vidiniai darbuotojai - ne tvarumo srities specialistas	Count	1	2	3
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	33,3%	66,7%	100,0%
	Vidiniai darbuotojai - tvarumo grupė/specialistas (-i)	Count	5	1	6
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	83,3%	16,7%	100,0%
	Isores specialistai	Count	2	1	3
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	66,7%	33,3%	100,0%
Imoneje nera tokio specialisto ir su isores specialistais nesikonsultuojama	Count	2	4	6	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	33,3%	66,7%	100,0%	
Kitas variantas (irasykite)	Count	1	0	1	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	100,0%	0,0%	100,0%	
Total	Count	11	8	19	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	57,9%	42,1%	100,0%	

Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma? * Finansiniai sunkumai nukreipiant investicijas i ESG Crosstabulation

			Finansiniai sunkumai nukreipiant investicijas i ESG		Total
			0	1	
Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	Vidiniai darbuotojai - ne tvarumo srities specialistas	Count	3	0	3
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	100,0%	0,0%	100,0%
	Vidiniai darbuotojai - tvarumo grupė/specialistas (-i)	Count	4	2	6
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	66,7%	33,3%	100,0%
	Isores specialistai	Count	3	0	3
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	100,0%	0,0%	100,0%
Imoneje nera tokio specialisto ir su isores specialistais nesikonsultuojama	Count	6	0	6	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	100,0%	0,0%	100,0%	
Kitas variantas (irasykite)	Count	0	1	1	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	0,0%	100,0%	100,0%	
Total	Count	16	3	19	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	84,2%	15,8%	100,0%	

6 priedo tęsinys. Ryšys tarp tvarumo specialisto ir tvarumo komandos buvimo įmonėse su egzistuojančių iššūkių buvimo, ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui

Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma? * Finansiniai sunkumai ieskant tvarumo specialistu/rengiant tvarumo specialistus Crosstabulation

			Finansiniai sunkumai ieskant tvarumo specialistu/rengiant tvarumo specialistus		Total
			0	1	
Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	Vidiniai darbuotojai - ne tvarumo srities specialistas	Count	3	0	3
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	100,0%	0,0%	100,0%
	Vidiniai darbuotojai - tvarumo grupė/specialistas (-i)	Count	5	1	6
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	83,3%	16,7%	100,0%
	Isores specialistai	Count	2	1	3
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	66,7%	33,3%	100,0%
	Imoneje nera tokio specialisto ir su isores specialistais nesikonsultuojama	Count	4	2	6
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	66,7%	33,3%	100,0%
	Kitas variantas (irasykite)	Count	1	0	1
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	100,0%	0,0%	100,0%
Total		Count	15	4	19
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	78,9%	21,1%	100,0%

Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma? * Sunkumai ieskant tvarumo specialistu/rengiant tvarumo specialistus Crosstabulation

			Sunkumai ieskant tvarumo specialistu/rengiant tvarumo specialistus		Total
			0	1	
Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	Vidiniai darbuotojai - ne tvarumo srities specialistas	Count	2	1	3
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	66,7%	33,3%	100,0%
	Vidiniai darbuotojai - tvarumo grupė/specialistas (-i)	Count	4	2	6
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	66,7%	33,3%	100,0%
	Isores specialistai	Count	3	0	3
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	100,0%	0,0%	100,0%
	Imoneje nera tokio specialisto ir su isores specialistais nesikonsultuojama	Count	5	1	6
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	83,3%	16,7%	100,0%
	Kitas variantas (irasykite)	Count	1	0	1
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	100,0%	0,0%	100,0%
Total		Count	15	4	19
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	78,9%	21,1%	100,0%

6 priedo tęsinys. Ryšys tarp tvarumo specialisto ir tvarumo komandos buvimo įmonėse su egzistuojančių iššūkių buvimo, ruošiantis tvarumo ataskaitų teikimui

Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma? * Truksta aiškios informacijos apie tvarumo ataskaitu audito seka Crosstabulation

			Truksta aiškios informacijos apie tvarumo ataskaitu audito seka		Total
			0	1	
Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	Vidiniai darbuotojai - ne tvarumo srities specialistas	Count	1	2	3
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	33,3%	66,7%	100,0%
	Vidiniai darbuotojai - tvarumo grupė/specialistas (-i)	Count	5	1	6
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	83,3%	16,7%	100,0%
	Isiories specialistai	Count	2	1	3
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	66,7%	33,3%	100,0%
	Imoneje nera tokio specialisto ir su isiories specialistais nesikonsultuojama	Count	2	4	6
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	33,3%	66,7%	100,0%
	Kitas variantas (irasykite)	Count	1	0	1
		% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	100,0%	0,0%	100,0%
Total	Count	11	8	19	
	% within Kas imoneje atsakingas tvarumo informacijos valdyma ir tvarumo palaikyma?	57,9%	42,1%	100,0%	

7 priedas. Ryšys tarp įmonių veiklos srities ir priemonių, kurios galėtų geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui

Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija: * Gaunama finansine parama, investicijoms i tvaruma (informaciniu sistemu vystymui, investicijoms i tvarias technologijas ir pan.) Crosstabulation

			Gaunama finansine parama, investicijoms i tvaruma (informaciniu sistemu vystymui, investicijoms i tvarias technologijas ir pan.)				
			Nepadetu (2)	Nei padetu, nei nepadetu (3)	Padetu (4)	Labai padetu (5)	Total
Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	Gamyba	Count	0	3	1	2	6
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	50,0%	16,7%	33,3%	100,0%
	Statyba	Count	0	0	0	1	1
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%	100,0%
	Didmenine ir mazmenine prekyba	Count	1	0	1	0	2
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	50,0%	0,0%	50,0%	0,0%	100,0%
	Informacija ir rysiai	Count	0	0	0	1	1
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%	100,0%
	Finansine ir draudimo veikla	Count	0	0	2	1	3
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	0,0%	66,7%	33,3%	100,0%
	Nekilnojamo turto operacijos	Count	0	0	1	0	1
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	0,0%	100,0%	0,0%	100,0%
	Administracine ir aptarnavimo veikla	Count	0	0	0	1	1
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%	100,0%
	Svietimas	Count	0	0	1	0	1
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	0,0%	100,0%	0,0%	100,0%
	Zmoniu sveikatos prieziura ir socialinis darbas	Count	0	0	1	0	1
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	0,0%	100,0%	0,0%	100,0%
	Menine, pramogine ir poilsio organizavimo veikla	Count	0	0	1	0	1
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	0,0%	100,0%	0,0%	100,0%
	Kitas variantas (irasyskite)	Count	0	0	1	0	1
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	0,0%	100,0%	0,0%	100,0%
Total		Count	1	3	9	6	19
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	5,3%	15,8%	47,4%	31,6%	100,0%

7 priedo tęsinys. Ryšys tarp įmonių veiklos srities ir priemonių, kurios galėtų geriau pasiruošti tvarumo ataskaitų teikimui

Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija: * Bendravimo platformos imonems sukurimas, skirtos pasidalinti ir aptarti aktualiausias tvarumo klausimus Crosstabulation

		Bendravimo platformos imonems sukurimas, skirtos pasidalinti ir aptarti aktualiausias tvarumo klausimus					
			Nepadetu (2)	Nei padetu, nei nepadetu (3)	Padetu (4)	Labai padetu (5)	Total
Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	Gamyba	Count	1	2	2	1	6
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	16,7%	33,3%	33,3%	16,7%	100,0%
Statyba	Count	0	1	0	0	1	
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	100,0%	0,0%	0,0%	100,0%
Didmenine ir mazmenine prekyba	Count	0	1	1	0	2	
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	50,0%	50,0%	0,0%	100,0%
Informacija ir rysiai	Count	0	0	0	1	1	
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%	100,0%
Finansine ir draudimo veikla	Count	2	0	1	0	3	
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	66,7%	0,0%	33,3%	0,0%	100,0%
Nekilnojamo turto operacijos	Count	0	0	1	0	1	
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	0,0%	100,0%	0,0%	100,0%
Administracine ir aptarnavimo veikla	Count	0	0	0	1	1	
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%	100,0%
Svietimas	Count	0	1	0	0	1	
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	100,0%	0,0%	0,0%	100,0%
Zmoniu sveikatos prieziura ir socialinis darbas	Count	0	0	1	0	1	
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	0,0%	100,0%	0,0%	100,0%
Menine, pramogine ir poilsio organizavimo veikla	Count	0	1	0	0	1	
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	100,0%	0,0%	0,0%	100,0%
Kitas variantas (irasykite)	Count	0	0	1	0	1	
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	0,0%	0,0%	100,0%	0,0%	100,0%
Total	Count	3	6	7	3	19	
		% within Pasirinkite imones tipa pagal ekonomines veiklos klasifikacija:	15,8%	31,6%	36,8%	15,8%	100,0%