

**Vilniaus universiteto Teisės fakulteto
Privatinės teisės katedra**

Šarūnės Prankonytės,
V kurso, komercinės teisės
studijų šakos studentės

Magistro darbas

**Bendrovių socialinė atsakomybė: informacijos atskleidimo
teisinis reglamentavimas Europos Sąjungoje**

Vadovė: lekt. Eglė Lauraitytė

Recenzentas: lekt. Arūnas Šuminas

Vilnius

2016

TURINYS

ĮVADAS	2
1. ĮSA INFORMACIJOS ATSKLEIDIMO BENDRIEJI ASPEKTAI	6
1.1. ĮSA sąvoka	6
1.2. ĮSA reguliavimas	11
1.3. Privalomo ĮSA informacijos atskleidimo nauda bendrovėms	16
2. ĮSA INFORMACIJOS ATSKLEIDIMO TEISINIO REGLAMENTAVIMO EUROPOS SĄJUNGOJE IKI DIREKTYVOS 2014/95/ES PROBLEMOS	20
2.1. Teisinis reglamentavimas Europos Sąjungos mastu	20
2.2. Teisinis reglamentavimas Europos Sąjungos valstybėse narėse	23
3. DIREKTYVOS 2014/95/ES NULEMTI ĮSA INFORMACIJOS ATSKLEIDIMO REGLAMENTAVIMO POKYČIAI BEI DIREKTYVOS TIKSLŲ ĮGYVENDINIMAS	32
3.1. Direktyvos 2014/95/ES numatyti reglamentavimo pokyčiai	32
3.2. Direktyvos 2014/95/ES tikslai ir jų įgyvendinimas	35
3.2.1. Aukšto lygio bendrovių veiklos lankstumo užtikrinimas	36
3.2.2. ĮSA informacijos aktualumas	40
3.2.3. ĮSA informacijos nuoseklumas	47
3.2.4. ĮSA informacijos palyginamumas	51
IŠVADOS	56
ŠALTINIŲ SĄRAŠAS	58
SANTRAUKA	64
SUMMARY	65

IVADAS

Nagrinėjamos temos aktualumas. Šios temos aktualumą, visų pirma, lemia reglamentavimo naujumas. 2014 m. spalio 22 d. buvo priimta Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2014/95/ES¹ (toliau – Direktyva 2014/95/ES), reglamentuojanti tam tikrų didžiųjų bendrovių nefinansinės (kitai vadinamos įmonių socialinės atsakomybės² (toliau - ĮSA³)) informacijos atskleidimą. Teisės aktai, reikalingi Direktyvos 2014/95/ES įgyvendinimui, valstybėse narėse turėtų būti priimti ir turėtų įsigaliooti ne vėliau kaip iki 2016 m. gruodžio 6 d. Dauguma valstybių narių iki minėtos direktyvos priėmimo neturėjo tokio išsamaus reglamentavimo ĮSA informacijos atskleidimo srityje. Taigi, direktyva pateikia reglamentavimą, kuris yra naujas daugumai valstybių. Antra, egzistuoja skirtingos nuomonės dėl Direktyvoje 2014/95/ES siūlomo naujo reguliavimo būtinumo. Nors yra teigiama, jog naujasis reglamentavimas laikytinas žingsniu į priekį dėl konkretnių informacijos atskleidimo reikalavimų, palyginus su senuoju nefinansinės informacijos atskleidimo reglamentavimu⁴, yra nuomonių, jog senasis ĮSA informacijos atskleidimo reglamentavimas Europos Sąjungos mastu buvo tinkamas⁵. Abejones dėl Direktyvoje 2014/95/ES numatyto reglamentavimo efektyvumo kelia ir tai, jog lyginant direktyvos pasiūlyme pateiktą reglamentavimą su numatytu priimtoje direktyvoje, galutinis direktyvos variantas buvo sušvelnintas. Trečia, pripažįstant, jog ĮSA informacijos atskleidimo poreikis auga⁶, svarbu numatyti tinkamas reguliavimo priemonės, kurios užtikrintų aktualios informacijos, naudingos priimant sprendimus bendrovėje, investuotojams bei kitoms suinteresuotosioms šalims, atskleidimą. Todėl taip pat svarbu išanalizuoti ĮSA informacijos atskleidimo teisinį reglamentavimą iki ir po Direktyvos 2014/95/ES priėmimo.

¹ 2014 m. spalio 22 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2014/95/ES kuria iš dalies keičiamos Direktyvos 2013/34/ES nuostatos dėl tam tikrų didžiųjų įmonių ir grupių nefinansinės ir įvairovės informacijos atskleidimo, *OL L 330*, p. 1.

² SZABÓ, Dániel; SORENSEN, Karsten. New EU Directive on the Disclosure of Non-Financial Information (CSR). *Nordic & European Company Law Working Paper No. 15-01*, 2015, p. 1.

³ Tiek Europos Sąjungos dokumentuose, tiek Lietuvos teisės aktuose vartojama įmonių socialinės atsakomybės (ĮSA) (angl. *corporate social responsibility (CSR)*) sąvoka. Nors įmonių socialinė atsakomybė apima ir kitas teisinės formas nei bendrovės, tačiau šiame darbe iš esmės bus analizuojamos tik bendrovės, t. y. akcinės bendrovės ir uždarnosios akcinės bendrovės. Tačiau vartojama visuotinai pripažinta ĮSA sąvoka.

⁴ SZABÓ, Dániel; SORENSEN, Karsten. New EU Directive on the Disclosure of Non-Financial Information (CSR). *Nordic & European Company Law Working Paper No. 15-01*, 2015, p. 1;25.

⁵ 2013 m. spalio mėn. Eurochambres dokumentas dėl pozicijos dėl Europos Komisijos pasiūlymo direktyvai dėl tam tikrų įmonių ir grupių nefinansinės informacijos atskleidimo (Eurochambres Position Paper on European Commissions' proposal for a Directive on disclosure of non-financial and diversity information by certain large companies and groups COM(2013)207, adopted October 2013) [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 9 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.eurochambres.eu/objects/3/Files/EUROCHAMBRES_Position_Paper_Disclosure_Non-Financial_Diversity_Information.pdf>.

⁶ 2013 m. balandžio 16 d. Pasiūlymas dėl Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos kuria iš dalies keičiamos Tarybos direktyvų 78/660/EB ir 83/349/EB nuostatos dėl tam tikrų didelių bendrovių ir grupių nefinansinės ir įvairovės informacijos atskleidimo, KOM (2013) 207 galutinis, p. 4.

Darbo tikslas: išanalizuoti bendrovių ĮSA informacijos atskleidimo teisinį reglamentavimą Europos Sąjungoje iki Direktyvos 2014/95/ES priėmimo bei Direktyvos 2014/95/ES teisinį reglamentavimą, siekiant įvertinti Direktyvoje 2014/95/ES numatyto teisinio reglamentavimo veiksmingumą jo siektinų tikslų atžvilgiu. Šiam tikslui pasiekti keliami tokie **uždaviniai**:

1. aptarti, kas yra ĮSA (sąvoka, reguliavimo būdas);
2. identifikuoti Direktyvos 2014/95/ES siūlomo naujo teisinio reglamentavimo priežastis ir poreikį, įvertinant ĮSA informacijos atskleidimo teisinio reglamentavimo Europos Sąjungoje ypatumus ir problemas iki Direktyvos 2014/95/ES;
3. aptarti Direktyvos 2014/95/ES nulemtus ĮSA informacijos atskleidimo teisinio reglamentavimo pokyčius ir įvertinti Direktyvos 2014/95/ES reglamentavimą jo siekiamų tikslų atžvilgiu.

Darbo objektas. Šio darbo objektas yra bendrovių ĮSA informacijos atskleidimo teisinis reglamentavimas Europos Sąjungoje. Darbe didžiausias dėmesys bus skiriamas Direktyvos 2014/95/ES teisinio reglamentavimo analizei, taip pat ja papildytos Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos 2013/34/ES⁷ (toliau – Direktyva 2013/34/ES) reglamentavimo nagrinėjimui. Europos Sąjungos valstybių narių – Lietuvos, Prancūzijos bei Danijos, reglamentavimas ĮSA informacijos atskleidimo srityje bus nagrinėjimas tiek, kiek reikalinga išsiaiškinti, kaip valstybės narės sprendė iki Direktyvos 2014/95/ES galiojusių Europos Sąjungos teisės aktų sukeltas problemas ĮSA informacijos atskleidimo srityje.

Tyrimo metodai. Siekiant visapusiškai išanalizuoti darbo objektą ir pasiekti užsibrėžtą tikslą, darbe naudoti lyginamasis, loginis-analitinis, sisteminis, lingvistinis bei teleologinis metodai. *Lyginamasis metodas* daugiausiai naudotas antroje šio darbo dalyje, analizuojant ir lyginant iki Direktyvos 2014/95/ES galiojusį bendrovių ĮSA informacijos atskleidimo teisinį reglamentavimą su Lietuvos, Prancūzijos bei Danijos teisės aktų toje pačioje srityje reikalavimais. Lyginant siekta išsiaiškinti, kaip valstybės narės įgyvendino iki Direktyvos 2014/95/ES Europos Sąjungos mastu galiojusį teisinį reglamentavimą. Taip pat siekta įvertinti, ar toks įgyvendinimas išsprendė Europos Sąjungos mastu galiojusio reglamentavimo ĮSA informacijos atskleidimo srityje buvusias problemas bei rasti gerosios praktikos pavyzdžių, kurie buvo panaudoti trečioje šio darbo dalyje. Tokį

⁷ 2013 m. birželio 26 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2013/34/ES dėl tam tikrų rūšių įmonių metinių finansinių ataskaitų, konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir susijusių pranešimų, kuria iš dalies keičiama Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2006/43/EB ir panaikinamos Tarybos direktyvos 78/660/EEB ir 83/349/EEB. *OL L 182*, p. 19.

šalių pasirinkimą, visų pirma, lėmė tai, jog Danijos reglamentavimas ĮSA informacijos atskleidimo srityje laikomas vienu iš išsamiausių ir inovatyviausių⁸. Prancūzijoje jau nuo 2001 m. galioja reglamentavimas, įpareigojantis tam tikras bendroves atskleisti ĮSA informaciją, o Lietuvoje toks reglamentavimas nėra išplėtotas. *Loginis-analitinis metodas* darbe buvo naudotas pateikiant darbo dalių apibendrinimus ir formuojant galutines darbo išvadas. *Lingvistinis ir sisteminis metodai* daugiausiai naudoti antroje ir trečioje šio darbo dalyse, analizuojant Direktyvos 2013/34/ES ir ja pakeistų teisės aktų, Direktyvos 2014/95/ES, Prancūzijos komercinio kodekso, Lietuvos Respublikos finansinės atskaitomybės įstatymo ir kitų teisės aktų nuostatas, siekiant atskleisti jų turinį ir reguliavimo ypatumus. *Teleologinis metodas* buvo naudotas trečioje šio darbo dalyje, analizuojant teisės aktų leidėjo ketinimus, siekiant nustatyti Direktyvos 2014/95/ES tikslus tam, kad būtų galima įvertinti direktyvos reglamentavimą jos tikslų atžvilgiu.

Darbo originalumas. Šis darbas, visų pirma, originalus tuo, jog Lietuvos teisinėje literatūroje magistro darbo tema „Bendrovių socialinė atsakomybė: informacijos atskleidimo teisinis reglamentavimas Europos Sąjungoje“ nėra atlikta mokslinių tyrimų. Apskritai, ĮSA informacijos atskleidimo klausimas Lietuvos bendrovių teisės doktrinoje yra labai mažai analizuotas⁹. Lietuvoje apgintų magistro darbų šio darbo ar panašia tema nėra. Darbe siekiama išanalizuoti su darbo tema susijusius ĮSA klausimus bei ĮSA informacijos atskleidimo teisinio reglamentavimo ypatumus tiek Europos Sąjungos mastu, tiek pasirinktose valstybėse narėse, taip pat atskleisti minėto reglamentavimo kaitą bei jos priežastis ir įvertinti reglamentavimo efektyvumą. Todėl darbas bus naudingas tiek teoriniu, tiek praktiniu aspektais bendrovėms, įstatymų leidėjui, perkeliančiam direktyvų nuostatas į nacionalinę teisę, tiek kitiems suinteresuotiems asmenims.

Svarbiausi šaltiniai. Šiame darbe daugiausia naudojamos užsienio teisės doktrinos šaltiniai. Itin daug remiamasi Charlotte Villiers „*Corporate Reporting and Company Law*“, Daniel Szabo bei Karsten Sorensen darbais, taip pat Miranda Kerr, Richard Janda, Chip Pitts „*Corporate social responsibility. A legal analysis*“. Atsižvelgiant į tai, jog darbe didelis dėmesys skiriamas teisinio reglamentavimo analizei, svarbiais šaltiniais laikytini Europos Sąjungos, Lietuvos Respublikos, Prancūzijos ir Danijos teisės aktai. Iš jų paminėtini Direktyvos 2014/95/ES ir 2013/34/ES bei su jų priėmimu susiję

⁸ SZABO, Daniel. Mandatory corporate social responsibility reporting in the EU: PhD thesis in law. Aarhus University, 2013, p. 228.

⁹ Bendrovių socialinės atsakomybės ir informacijos apie ją atskleidimo klausimas valstybės valdomose bendrovėse šiek tiek aptariamas R. Čiočio daktaro disertacijoje. Žr. ČIOČYS, R. *Bendrovių valdymo reglamentavimo Lietuvoje problemos*: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai, teisė (01S). Vilnius: Vilniaus universitetas, 2013, p. 159-165.

dokumentai, Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas,
Prancūzijos komercinis kodeksas.

1. ĮSA INFORMACIJOS ATSKLEIDIMO BENDRIEJI ASPEKTAI

1.1. ĮSA sąvoka

Tradiciškai teisiniame reglamentavime ieškoma aiškumo ir preciziškumo, nurodymų, koks elgesys yra priimtinas. Tačiau to negalima pasakyti apie ĮSA, kadangi teigiama, jog negalima pateikti universalaus ir visoms bendrovėms priimtino apibrėžimo, kas yra ĮSA¹⁰. Įmonių socialinė atsakomybė yra daugelio disciplinų tyrinėjimo objektas. Be teisės, ĮSA plačiai nagrinėjama taip pat ir vadybos, ekonomikos ir kituose moksluose. Ši aplinkybė pripažįstama kaip viena iš priežasčių, kodėl yra sunku rasti vieną tikslią ir konkrečią sąvoką, apibrėžiančią įmonių socialinę atsakomybę¹¹. Nepaisant to, kai kurių autorių nuomone, dauguma pateikiamų ĮSA sąvokų didele apimtimi sutampa¹². Todėl kyla klausimas, ar yra reikalinga bei įmanoma apibrėžti ĮSA tiksliai, pateikiant nekintamą sąvoką, ir ar toks apibrėžimas būtų naudingas įstatymų leidėjui, bendrovėms bei kitiems suinteresuotiems asmenims.

Šio darbo kontekste svarbu atsižvelgti į dvi skirtingais laikotarpiais Europos Sąjungoje pateiktas ĮSA sąvokas bei į jų skirtumus, t. y. kaip vieną sąvoką pakeitė kita.

Europos Komisija 2001 m. Žaliojoje knygoje įmonių socialinę atsakomybę apibrėžė kaip sąvoką, reiškiančią, kad įmonės, plėtodamos veiklą ir ryšius su suinteresuotaisiais subjektais, savanoriškai paiso socialinių ir aplinkosaugos aspektų¹³.

Iš pateiktos sąvokos matyti, kad ĮSA yra susijusi su bendrovių veiksmais, kurie suprantami plačiau nei teisės aktais bendrovėms nustatytų įsipareigojimų visuomenės ir aplinkos atžvilgiu laikymasis. Sąvokoje eksplacitiškai įtvirtintas savanoriškumo aspektas, kuris suponuoja aukščiau nurodytą išvadą. Savanoriškumas reiškia, jog bendrovės, elgdamosi socialiai atsakingai, turi viršyti teisės aktuose nurodytus reikalavimus. Teisės aktuose nurodytų reikalavimų laikymasis neturėtų būti traktuojamas kaip ĮSA, kadangi bendrovės juos vykdo ne savanoriškai, o yra verčiamos tam tikromis prievartos priemonėmis, kurios ir skatina bendrovės laikytis teisės aktų.

¹⁰ KERR, Miranda; JANDA, Richard; PITTS, Chip. *Corporate social responsibility. A legal analysis*. Ontarijo: LexisNexis, 2009, p. 5.

¹¹ LAMBOOY, Tineke Elisabeth. *Corporate social responsibility: Legal and Semi-Legal Frameworks Supporting CSR: Developments 2000-2010 and Case Studies*: doctoral thesis. Social sciences, law. Leiden: Leiden University, 2010, p. 10.

¹² DAHLSTRUD, Alexander. How corporate social responsibility is defined: an analysis of 37 definitions. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 2008, t. 15, p- 1-13.

¹³ 2001 m. liepos 18 d. Europos Komisijos žalioji knyga „Europos teisinė bazė įmonių socialinės atsakomybės (ĮSA) srityje“, KOM(2001) 366 galutinis (Commission Green Paper Promoting a European framework for Corporate Social Responsibility, adopted on 18 June 2001, COM(2001) 366 final [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 8 d.]. Prieiga per internetą: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?qid=1433318086120&uri=CELEX:52001DC0366>>.

Pasinaudodamos ĮSA, bet kokio dydžio bendrovės, bendradarbiaudamos su suinteresuotomis šalimis, gali derinti ekonominius, socialinius ir aplinkosauginius interesus¹⁴. Bendrovės, kurios savanoriškai prisiima socialinę atsakomybę, gali atsidurti palankesnėje pozicijoje nei tos, kurios neturi ĮSA politikos¹⁵. Šiuo atveju, turima omenyje tai, kad ĮSA reikalauja peržengiant teisės aktų reikalavimus daugiau investuoti į žmogiškąjį kapitalą, aplinkosaugą bei santykius su suinteresuotomis šalimis¹⁶. Tačiau, nors bendrovės nėra įpareigosotos to daryti, teigiama, jog toks investavimas į aplinkosaugos požiūriu atsakingas technologijas ir verslo praktiką gali prisidėti prie bendrovės konkurencingumo, o socialinės aplinkos gerinimas – darbo sąlygų gerinimas, mokymai, gali tiesiogiai prisidėti prie produktyvumo¹⁷. Taigi, yra teigiama, jog savanoriškas ir viršijantis teisės aktų reikalavimus elgesys prisideda prie produktyvumo bei konkurencingumo, kas turėtų skatinti bendrovės savanoriškai prisiimti socialinę atsakomybę ir paaiškina jų suinteresuotumą laikytis ĮSA strategijų. Visgi yra teiginių, jog empiriniais tyrimais sunku paskaičiuoti ir pagrįsti, ar ĮSA lemia bendrovių sėkmę, ar atvirkščiai – sėkmingos bendrovės atranda laiko pasirūpinti vietinės bendruomenės integracija, aplinkosauga ir kitomis ĮSA apimamomis sritimis¹⁸.

Naujoji Europos Komisijos pateikiama sąvoka yra pakankami plati ir ĮSA apibrėžia kaip „įmonių atsakomybę už jų poveikį visuomenei“¹⁹. Lyginant 2001 m. Europos Komisijos pateiktą sąvoką ir šią, matyti, jog pastaroji konkrečiai nenurodo sričių, kurias apima socialinė atsakomybė, o joje vartojama „atsakomybės už poveikį“ plačiąja prasme sąvoka, kai tuo tarpu 2001 m. Europos Komisija įvardija socialinę ir aplinkos apsaugos sritis, kuriose bendrovės turėtų būti socialiai atsakingos. Iš toliau pateiktų argumentų

¹⁴ 2006 m. kovo 22 d. Europos Komisijos komunikatas „Augimo ir užimtumo partnerystės įgyvendinimas – paversti Europą įmonių socialinės atsakomybės pavyzdžiu“, KOM(2006) 136 galutinis [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 8 d.]. Prieiga per internetą: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=CELEX:52006DC0136>>.

¹⁵ 2011 m. spalio 25 d. Europos Komisijos komunikatas „Atnaujinta 2011-2014 m. ES įmonių socialinės atsakomybės strategija“, KOM(2011) 681 galutinis [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 8 d.]. Prieiga per internetą: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=CELEX%3A52011DC0681>>.

¹⁶ 2001 m. liepos 18 d. Europos Komisijos žaliųjų knygų „Europos teisinė bazė įmonių socialinės atsakomybės (ĮSA) srityje“, KOM(2001) 366 galutinis (Commission Green Paper Promoting a European framework for Corporate Social Responsibility, adopted on 18 June 2001, COM(2001) 366 final [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 8 d.]. Prieiga per internetą: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?qid=1433318086120&uri=CELEX:52001DC0366>>.

¹⁷ 2011 m. spalio 25 d. Europos Komisijos komunikatas „Atnaujinta 2011-2014 m. ES įmonių socialinės atsakomybės strategija“, KOM(2011) 681 galutinis [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 8 d.]. Prieiga per internetą: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=CELEX%3A52011DC0681>>.

¹⁸ ČIOČYS, R. *Bendrovių valdymo reglamentavimo Lietuvoje problemos*: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai, teisė (01S). Vilnius: Vilniaus universitetas, 2013, p. 160.

¹⁹ 2011 m. spalio 25 d. Europos Komisijos komunikatas „Atnaujinta 2011-2014 m. ES įmonių socialinės atsakomybės strategija“, KOM(2011) 681 galutinis [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 8 d.]. Prieiga per internetą: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=CELEX%3A52011DC0681>>.

matyti, jog naujoji sąvoka iš esmės atitinka ĮSA esmę bei specifiką, nepaisant to, kad konkrečiai nenurodo, koks elgesys yra tinkamas.

Visų pirma, tai, kas sudaro ĮSA, priklauso nuo konkrečios individualios bendrovės situacijos bei specifinio konteksto, kuriame bendrovė veikia, nesvarbu, tai būtų Europos Sąjunga ar bet kuri kita valstybė²⁰. Pagal dabartinį reguliavimą, bendrovės pačios identifikuoja joms aktualias ĮSA sritis ir nusistato savo prioritetus šiose srityje, kurie atitinka bendrovės veiklos tikslus ir korporatyvinę kultūrą. Aktualios bendrovės ĮSA temos dažniausiai skiriasi, atsižvelgiant į bendrovei aktualų ĮSA teisinį reguliavimą, vartotojų paklausą, pačios bendrovės paskatas užsiimti ĮSA veikla, bendrovės veiklos sektorių, taip pat ĮSA įgyvendinimo laipsnį sektoriuje ar šalyje²¹. Todėl galima teigti, jog ĮSA turinys priklauso ne tik nuo pačios bendrovės pasirinkimo ir specifikos, bet taip pat ir nuo išorinių aplinkybių. Sutiktina, jog dėl aukščiau išdėstytų priežasčių pati ĮSA yra dinamiškas reiškinys²², kuris atitinkamai ilgainiui gali kisti. Taigi, sąvokos pasikeitimas, įtvirtinantis įmonių socialinės atsakomybės specifiką, iš pirmo žvilgsnio vertintinas teigiamai, kadangi pripažįstama, jog ĮSA apima daug sričių. Vadinasi, ĮSA turi daugiaaspektį pobūdį²³, o sąvoka būtent tai ir atskleidžia. Kai kurios sritys, pavyzdžiui, pagarba žmogaus teisėms, yra būdingos visoms bendrovėms. Tačiau to negalima pasakyti apie kitas sritis, kadangi atskiros bendrovių rūšys, verslo sektoriai bei pramonės sritys turi įtakos nustatant ĮSA turinį konkrečiu atveju²⁴. Plačiau apibrėžiama ĮSA sąvoka, be konkrečių nuorodų į sritis bei leistiną elgesį, suteikia lankstumo, leidžia bendrovėms geriau prisitaikyti ir pasirinkti konkrečiai joms svarbias sritis. Nepaisant to, vertinant iš teisinės pusės, toks neapibrėžtumas, kai kurių autorių nuomone, vertintinas neigiamai, kadangi manoma, jog pagrindinės ĮSA temos bei sritys turėtų būti susistemintos ir

²⁰ 2002 m. liepos 2 d. Europos Komisijos komunikatas „Įmonių socialinė atsakomybė: Verslo indėlis į tvarią plėtrą“, KOM(2002) 347 galutinis (Commission Communication concerning Corporate Social Responsibility: A business contribution to Sustainable Development, adopted on 2 July 2002, COM(2002) 347 final).

²¹ 2013 m. spalio mėn. Eurochambres dokumentas dėl pozicijos dėl Europos Komisijos pasiūlymo direktyvai dėl tam tikrų įmonių ir grupių nefinansinės informacijos atskleidimo (Eurochambres Position Paper on European Commissions' proposal for a Directive on disclosure of non-financial and diversity information by certain large companies and groups COM(2013)207, adopted October 2013) [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 9 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.eurochambres.eu/objects/3/Files/EUROCHAMBRES_Position_Paper_Disclosure_Non-Financial_Diversity_Information.pdf>.

²² ARGANDONA, Antonio; VON WELTZIEN HOIVIK, Heidi. Corporate Social Responsibility: One Size Does Not Fit All. Collecting Evidence from Europe. *Journal of Business Ethics*, 2009, t. 89, p. 221–234.

²³ Remiantis tarptautiniu mastu pripažintais principais ir gairėmis (pvz. EBPO rekomendacijomis daugiašalėms įmonėms, Jungtinių Tautų pasaulinio susitarimo principais, Socialinės atsakomybės gairių standartu ISO 26000) ĮSA apima socialinius, vartotojų, užimtumo politikos, darbo jėgos, žmogaus teisių, kovos su korupcija ir kyšininkavimu bei aplinkosaugos klausimus, tačiau nurodytos sritys neturėtų būti laikomos baigtinėmis.

²⁴ LAMBOOY, Tineke Elisabeth. *Corporate social responsibility: Legal and Semi-Legal Frameworks Supporting CSR: Developments 2000-2010 and Case Studies*: doctoral thesis. Social sciences, law. Leiden: Leiden University, 2010, p. 11.

pateiktos²⁵. Visgi, įvairūs tarptautiniai dokumentai ĮSA srityje pateikia pagrindinius įmonių socialinės atsakomybės principus ir sritis, į kurias reikia koncentruotis, todėl negalima teigti, jog bendrovės galėtų patirti sunkumų dėl ĮSA turinio neapibrėžtumo.

Taip pat atkreiptinas dėmesys į tai, jog naujoje ĮSA sąvokoje tiesiogiai nebenurodomas ĮSA savanoriškumas. Toks pasikeitimas galėtų būti aiškinamas taip, jog norėta pasakyti, kad bendrovės privalo prisiimti ĮSA ir tai nėra jų prerogatyva. Tačiau šiame kontekste mokslininkų diskusija apie tai, kokios pareigos įeina į ĮSA - ar norint būti socialiai atsakingu užtenka laikytis teisės aktų reikalavimų ir vykdyti iš jų kylančias pagrindines teises pareigas, ar visgi socialiai atsakingas elgesys reiškia daugiau nei teisės aktais numatytų pareigų laikymąsi²⁶, vėl įgauna prasmę. Nustačius, jog įmonių socialinė atsakomybė apima tik galiojančių teisės aktų laikymąsi, galėtų būti daroma prielaida, jog ĮSA yra privaloma, ir bendrovės negali rinktis, turėti ĮSA politiką ar ne.

Tačiau, šiuo atveju, nors kai kuriuose šaltiniuose pateikiama, jog naujoje ĮSA apibrėžtyje kaip atsakingo elgesio sąlyga pabrėžiamas reikalavimas laikytis galiojančių teisės aktų ir kolektyvinių sutarčių²⁷, tai neturėtų būti laikoma ĮSA privalomumo nustatymu. Kai kurių autorių teigimu²⁸ būtų neteisinga ĮSA apibrėžti kaip grynai savanoriška, tačiau, kaip jau ir anksčiau minėta, teisės aktuose įtvirtintų reikalavimų laikymasis yra užtikrinamas prievartos priemonėmis ir bendrovės tai daro nesavanoriškai. Todėl diskutuotina, ar teisės aktų reikalavimų laikymasis gali būti vadinamas įmonių socialine atsakomybe. Atsižvelgiant į tai, jog Europos Parlamentas pritaria Komisijos pasiūlytai ĮSA apibrėžimui, kuriame nebeliko savanoriškumo ir privalomumo priešpriešos²⁹, kuri iki šiol kelia diskusijas dėl įmonių socialinės atsakomybės, galime daryti išvadą apie tokio pakeitimo tikslą – panaikinti diskusijas dėl ĮSA kaip privalomo ar savanoriško reiškinių ir plėtoti dialogą dėl ĮSA reguliavimo priemonių. Manoma, kad

²⁵ SZABO, Daniel. *Mandatory corporate social responsibility reporting in the EU*: PhD thesis in law. Aarhus University, 2013, p. 15.

²⁶ RAMASASTRY, Anita. Corporate Social Responsibility Versus Business and Human Rights: Bridging the Gap Between Responsibility and Accountability. *Journal of Human Rights*, t. 14(2), p. 237-259, p. 239.

²⁷ Europos Parlamentas. *Plenarinio podėdžio dokumentas: 2013 m. sausio 28 d. Pranešimas „Įmonių socialinė atsakomybė. Atskaitingas, skaidrus ir atsakingas įmonių elgesys ir tvarus augimas“* [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 10 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+REPORT+A7-2013-0017+0+DOC+XML+V0//LT>>.

²⁸ SZABO, Daniel. *Mandatory corporate social responsibility reporting in the EU*: PhD thesis in law. Aarhus University, 2013, p. 15.

²⁹ Europos Parlamentas. *Plenarinio podėdžio dokumentas: 2013 m. sausio 28 d. Pranešimas „Įmonių socialinė atsakomybė. Atskaitingas, skaidrus ir atsakingas įmonių elgesys ir tvarus augimas“* [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 10 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+REPORT+A7-2013-0017+0+DOC+XML+V0//LT>>.

laikantis būtent savanoriškumo principo būtų galimas ir dialogas dėl reglamentavimo priemonių³⁰, tokių kaip ĮSA informacijos atskleidimo teisinio reglamentavimo.

Vadovaujantis naująja Europos Komisijos sąvoka, bendrovės, norinčios būti socialiai atsakingos, turi įdiegti aplinkosaugos, etinių, žmogaus teisių ir vartotojų aspektų integravimo į verslo veiklą ir pagrindinę strategiją, glaudžiai bendradarbiaujant su suinteresuotais subjektais, procedūras³¹. Tokio proceso tikslas turi būti akcininkų, kitų suinteresuotųjų šalių bei visos visuomenės bendros vertės kūrimas, siekiant nustatyti galimus neigiamus bendrovės veiklos padarinius, jų išvengti arba juos sušvelninti³². Taip pat pritariama, jog ĮSA turi apimti ir bendrovių veiksmus trečiosiose šalyse ir trečiųjų šalių atžvilgiu³³. Taigi, Europos Sąjungos dokumentai paaiškina įmonių socialinės atsakomybės turinį, palengvindami bendrovėms ĮSA strategijų įgyvendinimą.

Apibendrinant, pritariama, jog problema šiuo atveju kyla ne todėl, kad negalima rasti konkrečios ir tikslios ISA sąvokos, kurią galėtume pritaikyti bet kuriai bendrovei, o todėl, kad ĮSA turinį sunku nustatyti kiekvienu konkrečiu atveju³⁴, kadangi tai daroma individualiai kiekvienai bendrovei. Šis ĮSA aspektas turės reikšmės toliau nagrinėjant šio darbo problematiką. Pripažįstama, jog universalūs sprendimai, kurie yra priimami neatsižvelgiant į rinkų ir sektorių, kuriuose bendrovės dirba, specifiką, rizikuoja padidinti administravimo našumą ir bendrovių veiklą padaryti neproduktyvią ir nelanksią³⁵. Todėl darytina išvada, jog atsižvelgiant į savanorišką ĮSA pobūdį, ji negali ir neturėtų būti tiksliai ir universaliai apibrėžiama kiekvienos bendrovės atžvilgiu, nes ji turi prisitaikyti prie to, kas konkrečiu momentu yra reikalinga³⁶ bei priklauso ir nuo konkrečios bendrovės daromo poveikio visuomenei. Toks aiškinimas atitinka tiek bendrovių, tiek visuomenės interesus, kadangi leidžia juos kiekvienu konkrečiu atveju derinti. Tai, kad ĮSA sritys, nurodomos tarptautiniuose dokumentuose, yra panašios, palengvina bendrovėms ĮSA strategijų įgyvendinimą.

³⁰ Europos Parlamentas. *Plenarinio podėdžio dokumentas: 2013 m. sausio 28 d. Pranešimas „Įmonių socialinė atsakomybė. Atskaitingas, skaidrus ir atsakingas įmonių elgesys ir tvarus augimas“* [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 10 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+REPORT+A7-2013-0017+0+DOC+XML+V0//LT>>.

³¹ Ibid.

³² Ibid.

³³ Ibid., Užsienio reikalų komiteto nuomonė.

³⁴ DAHLERUD, Alexander. How corporate social responsibility is defined: an analysis of 37 definitions. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 2008, t. 15, p. 6.

³⁵ Europos Parlamentas. *Plenarinio podėdžio dokumentas: 2013 m. sausio 28 d. Pranešimas „Įmonių socialinė atsakomybė. Atskaitingas, skaidrus ir atsakingas įmonių elgesys ir tvarus augimas“* [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 10 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+REPORT+A7-2013-0017+0+DOC+XML+V0//LT>>.

³⁶ KERR, Miranda; JANDA, Richard; PITTS, Chip. *Corporate social responsibility. A legal analysis*. Ontarjio: LexisNexis, 2009, p. 5.

1.2. ĮSA reguliavimas

Praeitame skyriuje buvo aptarta, kas yra ĮSA, jos daugiaaspektiškumas ir nurodyta, jog ji yra savanoriška. Iš to kyla poreikis aptarti ĮSA reguliavimą Europos Sąjungoje, siekiant nustatyti kaip savanoriška ĮSA yra reguliuojama bei išsiaiškinti ĮSA informacijos atskleidimo reguliavimo poreikį.

Nuo to, koks vaidmuo skiriamas valdžios institucijoms įmonių socialinės atsakomybės srityje, priklauso ir tai, kaip ĮSA yra reguliuojama. Pabrėžtina, jog nėra sutariama dėl minėto valdžios institucijų vaidmens, siekiant reglamentuoti įmonių socialinės atsakomybės klausimus. Iš vienos pusės galima būtų teigti, jog valstybė neturėtų kištis į ĮSA reglamentavimą, bendrovės pačios turi gilintis ir aktyviai spręsti socialines, aplinkosaugines ir kitas ĮSA apimamas problemas. Kita vertus, pripažįstama, kad valstybinė politika turi svarbų vaidmenį skatinant įmonių socialinę atsakomybę ir sukuriant sistemą, kuri padėtų užtikrinti aplinkosauginių ir visuomenės aspektų integravimą į bendrovių veiklą. Tačiau taip pat teigiama, jog verslas ir pats turėtų laikytis iniciatyvaus požiūrio skatinant tvarią bendrovių veiklos plėtrą tiek Europos Sąjungoje, tiek ir už jos ribų³⁷. Taigi, į valdžios institucijas žiūrima kaip į svarbius pagalbininkus ĮSA srityje (ĮSA pabrėžiama kaip bendrovių atsakomybė ar jų veiksmi, o ne kaip valstybės reglamentavimo objektas³⁸). Nepaisant to, bendrovės yra raginamos pačios skatinti ĮSA³⁹. Europos Parlamentas pabrėžia, kad bendrovės negali pakeisti valdžios institucijų funkcijų, susijusių su socialinių ir aplinkosaugos nuostatų skatinimu, įgyvendinimu ir kontrole⁴⁰. Turint tai omenyje, yra atmetamas bet koks požiūris į ĮSA, kuriuo remiantis bendrovės turėtų pačios prisiimti pirmines valdžios institucijų funkcijas, susijusias su socialinių ir aplinkosaugos normų įgyvendinimu, jų laikymosi skatinimu bei

³⁷ 2001 m. liepos 18 d. Europos Komisijos žalioji knyga „Europos teisinė bazė įmonių socialinės atsakomybės (ĮSA) srityje“, KOM(2001) 366 (Commission Green Paper Promoting a European framework for Corporate Social Responsibility, adopted on 18 June 2001, COM(2001) 366 [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 8 d.]. Prieiga per internetą: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?qid=1433318086120&uri=CELEX:52001DC0366>>.

³⁸ Center for ethical business cultures. *Corporate social responsibility: Shape of a history, 1945–2005. History of Corporate Responsibility Project, Working Paper No 1*. Minneapolis, MN: University of St. Thomas, 2005, p. 16 [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 14 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.cebcglobal.org/wp-content/uploads/2015/02/CSR-The_Shape_of_a_History.pdf>.

³⁹ 2014 m. rugsėjo m. Europos Komisijos tyrimo „Įmonių socialinė atsakomybė. Nacionalinės valstybių politikos Europos Sąjungoje“ santrauka, p. 8 (European Commission Compendium: Corporate Social Responsibility. National Public Policies in the European Union, dated 2014 September, p. 8) [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 10 d.]. Prieiga per internetą: <<https://ec.europa.eu/digital-agenda/en/news/corporate-social-responsibility-national-public-policies-european-union-compendium-2014>>.

⁴⁰ Europos Parlamentas. *Plenarinio podėdžio dokumentas: 2013 m. sausio 28 d. Pranešimas „Įmonių socialinė atsakomybė. Atskaitingas, skaidrus ir atsakingas įmonių elgesys ir tvarus augimas“* [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 10 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+REPORT+A7-2013-0017+0+DOC+XML+V0/LT>>.

kontrole. Dėl šios priežasties yra remiamas orientavimasis į ĮSA, visų pirma, pačių bendrovių iniciatyva, atsižvelgiant į jų pačių poreikius ir galimybes, ir, siekiant bendrovių ir visuomenės interesų pusiausvyros. Tačiau taip pat pripažįstama, jog ĮSA turi būti deramai remiama valdžios institucijų⁴¹. Atsižvelgiant į tai, galima būtų daryti išvadą, jog valdžios institucijų kišimasis, siekiant privalomais teisės aktais reglamentuoti ĮSA, neatitiktų ankščiau išdėstytos pozicijos, tačiau neatmetama galimybė, jog valdžios institucijos gali koordinuoti ĮSA, taip palengvindamos bendrovių veiklą ĮSA srityje.

Socialiai atsakingo elgesio reguliavimas bei tokio elgesio stebėjimas dažnai patikimas organizacijoms, kitoms nei valstybės institucijoms, ir tokiam reguliavimui būdinga pakankamai didelė savireguliacija. Dėl to atsiranda teisiškai neįpareigojantis teisinis reglamentavimas⁴². Teigiama, jog teisinga būtų vartoti „minkštojo“ įstatymo⁴³ (angl. *soft law*) sąvoką⁴⁴. Toks reguliavimas dažnai turi formalias atskaitomybės bei koordinavimo procedūras. Be to, nesvarbu, kad ir kaip pavadintume, jis palieka tiems, kurių elgesys yra reguliuojamas, didelę veiksmų laisvę koreguoti ir atitinkamai laikytis pakoreguotų taisyklių arba savaip interpretuoti reguliavimą, kad šis atitiktų jų konkrečią situaciją ir lūkesčius⁴⁵.

Nagrinėjant ĮSA reguliavimą Europos Sąjungoje pastebėtina, jog privatus reguliavimas ir „minkštasis“ įstatymas vaidina didelį vaidmenį įgyvendinant ĮSA bendrovėse, taip pat kaip ir tradicinis teisinis reglamentavimas⁴⁶. Tradicinė „griežtoji“ teisė⁴⁷ (angl. *hard law*) paprastai yra reikalinga tam, kad nustatytų minimalius standartus, kurių laikymasis bendrovėms būtų privalomas. „Minkštasis“ įstatymas turėtų nustatyti reikalavimus, kurių bendrovės laikytųsi savanoriškai. Ir, galiausiai, savanoriškos

⁴¹ Europos Parlamentas. *Plenarinio podėdžio dokumentas: 2013 m. sausio 28 d. Pranešimas „Įmonių socialinė atsakomybė. Atskaitingas, skaidrus ir atsakingas įmonių elgesys ir tvarus augimas“* [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 10 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+REPORT+A7-2013-0017+0+DOC+XML+V0//LT>>.

⁴² MÖRTH, U. *Soft Law in Governance and Regulation: an Interdisciplinary Analysis*. Iš: SAHLIN-ANDERSSON, Kerstin. *Corporate social responsibility: a trend and a movement, but of what and for what?* [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 10 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.fek.uu.se/gems/publications/CRS-ksa.pdf>>.

⁴³ Darbe vartojamas terminas „minkštasis įstatymas“, remiantis teisės doktrinos darbais - GUMBIS, J. „Minkštas“ įstatymas kaip pirminis teisės dokumentas. *Teisė*, 2003, Nr. 46, p. 52-61. Iš: ČIOČYS, R. *Bendrovių valdymo reglamentavimo Lietuvoje problemos*: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai, teisė (01S). Vilnius: Vilniaus universitetas, 2013, p. 31-32.

⁴⁴ SAHLIN-ANDERSSON, Kerstin. *Corporate social responsibility: a trend and a movement, but of what and for what?* p. 4 [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 10 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.fek.uu.se/gems/publications/CRS-ksa.pdf>>.

⁴⁵ *Ibid.*, p. 2.

⁴⁶ LAMBOOY, Tineke. *Legal Aspects of Corporate Social Responsibility*. *Utrecht Journal of International and European Law*, 2014, t. 30 (78), p. 2.

⁴⁷ ČIOČYS, R. *Bendrovių valdymo reglamentavimo Lietuvoje problemos*: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai, teisė (01S). Vilnius: Vilniaus universitetas, 2013, p. 31.

bendrovių iniciatyvos turėtų leisti bendrovėms išsiskirti rinkoje⁴⁸. Kai kurie autoriai siūlo neapsiriboti vien tik privalomomis normomis ir savanorišku reguliavimu kaip dvejomis atskiromis kategorijomis, bet apsvarstyti galimą jų sąveiką⁴⁹. Taigi, sakoma, kad yra galimas trečias būdas reguliuoti ĮSA. Šis trečias būdas, arba kitaip – efektyvesnė sistema, turėtų būti grindžiama teisiniais įsipareigojimais ir savanoriškais bendrovių iniciatyvomis kartu⁵⁰. Iš tolesnės analizės matyti, kad Europos Sąjungoje galioja šis vadinamasis trečias būdas, kai neprivalomo pobūdžio teisės aktai yra derinami su privalomu ĮSA informacijos atskleidimo reikalavimu.

Teigiama, jog Europos Sąjunga išvystė savo požiūrį ĮSA srityje, nustatydamą strategiją, kuri yra nepriklausoma nuo ankščiau kitų institucijų išvystytų priemonių šioje srityje⁵¹. Pagrindiniais Europos Sąjungos išleistais dokumentais įmonių socialinės atsakomybės srityje⁵² laikytini:

- 2001 m. liepos 18 d. Europos Komisijos Žalioji knyga „Europos teisinė bazė įmonių socialinės atsakomybės (ĮSA) srityje“⁵³;
- 2002 m. liepos 2d. Europos Komisijos Komunikatas „Įmonių socialinė atsakomybė: Verslo indėlis į tvarią plėtrą“⁵⁴;
- 2006 m. kovo 22 d. Europos Komisijos Komunikatas „Augimo ir užimtumo partnerystės įgyvendinimas – paversti Europą įmonių socialinės atsakomybės pavyzdžiu“⁵⁵;
- 2011 m. spalio 25 d. Komisijos Komunikatas „Atnaujinta 2011-2014 m. Europos Sąjungos įmonių socialinės atsakomybės strategija“⁵⁶.

⁴⁸ MARTIN-ORTEGA, Olga; Eroglu, MUZAFFER. The European corporate social responsibility strategy. A pole of excellence? p. 5. Iš: ORBIE, Jan; TORTELL, Lisa (red.). *The European Union and the social dimension of globalization: how the eu influences the world*. Routledge, 2010.

⁴⁹ MACLEOD, S. Reconciling regulatory approaches to corporate social responsibility: the European Union, OECD and United Nations compared. *European Public Law*, 2007, t. 13(4), p. 676–677.

⁵⁰ MARTIN-ORTEGA, Olga; Eroglu, MUZAFFER. The European corporate social responsibility strategy. A pole of excellence? p. 6. Iš: ORBIE, Jan; TORTELL, Lisa (red.). *The European Union and the social dimension of globalization: how the eu influences the world*. Routledge, 2010.

⁵¹ Ibid.

⁵² Dokumentai informacijos apie įmonių socialinės atsakomybės informacijos atskleidimą bus aptarti toliau šiame darbe.

⁵³ 2001 m. liepos 18 d. Europos Komisijos žalioji knyga „Europos teisinė bazė įmonių socialinės atsakomybės (ĮSA) srityje“, KOM(2001) 366 (Commission Green Paper Promoting a European framework for Corporate Social Responsibility, adopted on 18 June 2001, COM(2001) 366 [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 8 d.]. Prieiga per internetą: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?qid=1433318086120&uri=CELEX:52001DC0366>>.

⁵⁴ 2002 m. liepos 2 d. Europos Komisijos komunikatas „Įmonių socialinė atsakomybė: Verslo indėlis į tvarią plėtrą“, KOM(2002) 347 galutinis (Commission Communication concerning Corporate Social Responsibility: A business contribution to Sustainable Development, adopted on 2 July 2002, COM(2002) 347 final).

⁵⁵ 2006 m. kovo 22 d. Europos Komisijos komunikatas „Augimo ir užimtumo partnerystės įgyvendinimas – paversti Europą įmonių socialinės atsakomybės pavyzdžiu“, KOM(2006) 136 galutinis [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 8 d.]. Prieiga per internetą: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=CELEX:52006DC0136>>.

Iš nurodytų dokumentų matyti, kad Europos Sąjunga savo poziciją ĮSA srityje formuoja leisdama komunikatus ir kitus dokumentus, kurie laikytini instrumentais, neturinčiais privalomosios teisinės galios. Europos Komisija imasi iniciatyvos ir skelbia komunikatus tuomet, kai nori išdėstyti savo nusistatymą ir poziciją kokių nors svarbiu klausimu, šiuo atveju, ĮSA klausimu. Būtent aukščiau nurodyti dokumentai ir yra laikytini „minkštojo“ įstatymo pavyzdžiais⁵⁷.

Pripažįstama, jog dėl to, kad ĮSA yra savanoriška verslo iniciatyva, papildomų teisinių įsipareigojimų ir administracinių reikalavimų bendrovėms nustatymas galėtų sukelti priešingą efektą, nei tikimasi nustatant tokius įsipareigojimus ir reikalavimus. Taip pat toks nustatymas būtų priešingas geresnio reguliavimo principams⁵⁸, kurie reikalauja organizuoti Europos Sąjungos politiką tam tikrose srityse ir teisės aktus taip, kad jų tikslai būtų pasiekiami mažiausiomis sąnaudomis. Palyginus su teisiškai įpareigojančiu reguliavimu, „minkštasis“ įstatymas bei ĮSA politikos yra naudingi tuo aspektu, kad retai sukelia pasipriešinimą iš susijusių su tokiu reguliavimu asmenų pusės⁵⁹. Tačiau yra ir nuogastavimų, kad įmonių socialinės atsakomybės nuostatos yra dažniausiai neprivalomojo pobūdžio⁶⁰. Iš minėtų nuogastavimų matyti, jog palaikomas ĮSA reguliavimas teisiškai įpareigojančiais aktais, o ne „minkštaisiais“ įstatymais, kaip yra šiuo atveju Europos Sąjungoje. Visgi, remiantis Europos Sąjungos strategija įmonių socialinės atsakomybės srityje, Europos Komisija atsiribojo nuo galimybės nustatyti privalomus standartus ĮSA srityje ir orientuojasi į savanorišką ĮSA. Tačiau valdžios institucijos turėtų atlikti pagalbinį vaidmenį ir, reikalui esant, taikyti sumaniai parinktas politines priemones ir, prireikus, papildomą reguliavimą, siekiant, pavyzdžiui, skatinti skaidrumą, kurti rinkos paskatas už atsakingą bendrovių elgesį ir užtikrinti jų atskaitomybę. Be to, yra pabrėžiama, kad tvirtoje teisės sistemoje būtina plėtoti galimas

⁵⁶ 2011 m. spalio 25 d. Europos Komisijos komunikatas „Atnaujinta 2011-2014 m. ES įmonių socialinės atsakomybės strategija“, KOM(2011) 681 galutinis [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 8 d.]. Prieiga per internetą: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=CELEX%3A52011DC0681>>.

⁵⁷ ČIOČYS, R. *Bendrovių valdymo reglamentavimo Lietuvoje problemos*: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai, teisė (01S). Vilnius: Vilniaus universitetas, 2013, p. 32.

⁵⁸ 2006 m. kovo 22 d. Europos Komisijos komunikatas „Augimo ir užimtumo partnerystės įgyvendinimas – paversti Europą įmonių socialinės atsakomybės pavyzdžiu“, KOM(2006) 136 galutinis [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 8 d.]. Prieiga per internetą: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=CELEX:52006DC0136>>.

⁵⁹ MOON, Jeremy. *The Contribution of Corporate Social Responsibility to Sustainable Development*. *Sustainable Development*, 2007, t. 15(5), p. 302.

⁶⁰ Europos Parlamentas. *Plenarinio podėdžio dokumentas: 2013 m. sausio 28 d. Pranešimas „Įmonių socialinė atsakomybė. Atskaitingas, skaidrus ir atsakingas įmonių elgesys ir tvarus augimas“* [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 10 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+REPORT+A7-2013-0017+0+DOC+XML+V0/LT>>.

reguliavimo priemonės, siekiant išvengti skirtingų aiškinimų valstybėse narėse ar nepalankios konkurencinės padėties regionų, nacionaliniu ir makroregioniniu lygmeniu⁶¹. Taigi, šiuo atveju, nors Europos Sąjunga daugiausia savo poziciją ĮSA srityje išreiškia teisiškai neįpareigojančiais teisės aktais, tačiau remia teisiškai įpareigojančių teisės aktų priėmimą, skatindama ĮSA bei skaidrumą ĮSA srityje. Vienas iš tokių aktų pavyzdžių yra Direktyva 2014/95/ES, kuri bus nagrinėjama tolesnėse šio darbo dalyse.

Kadangi Europos Sąjungos mastu ĮSA yra reguliuojama „minkštaisiais“ įstatymais, valstybės narės gali laisvai įgyvendinti savo nacionalinį reguliavimą ĮSA srityje. Tačiau atsižvelgiant į tai, kad ĮSA apima daug sričių, ĮSA teisinis reguliavimas skirtingose valstybėse narėse vaidina skirtingą vaidmenį⁶². Kiekvienoje valstybėje narėje ĮSA iniciatyvos ir jų būvimas priklauso nuo daugelio kultūrinių, ekonominių, institucinių ir politinių faktorių, pagal kuriuos galima nustatyti ĮSA prioritetus⁶³. Priemonės, kurios yra naudojamos įgyvendinti ĮSA politiką valstybėse narėse, yra veikiamos narių nacionalinės ĮSA apibrėžties, taip pat suvokimo, ar ĮSA yra savanoriška veikla, viršijanti tai, ko reikalauja teisės aktai. Kai kuriose šalyse, kuriose ĮSA yra akcentuojama labiau, teisėkūros priemonės yra labiau paplitusios, ypač ĮSA informacijos atskleidimo srityje⁶⁴. Platus spektras valstybių iniciatyvų ĮSA srityje apima tiek neprivalomus teisės aktus, kuriais siekiama populiarinti ĮSA, tiek privalomą teisinę galią turinčius aktus, kurių tikslas – didinti suinteresuotų šalių informuotumą⁶⁵.

Kai kurių autorių nuomone, ĮSA, kuri anksčiau buvo grįsta etiniais šūkais, dabar galima vadinti teisine provincija (*legal province*)⁶⁶. Tuo norima pasakyti, kad nepaisant to, jog teisė padeda pagrindus ĮSA, tačiau ĮSA teisinis reguliavimas vis tiek yra ankstyvoje savo stadijoje ir dar daug reikia padaryti tam, kad bendrovės būtų tikrai socialiai atsakingos.

⁶¹ Europos Parlamentas. *Plenarinio podėdžio dokumentas: 2013 m. sausio 28 d. Pranešimas „Įmonių socialinė atsakomybė. Atskaitingas, skaidrus ir atsakingas įmonių elgesys ir tvarus augimas“* [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 10 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+REPORT+A7-2013-0017+0+DOC+XML+V0//LT>>.

⁶² 2014 m. rugsėjo m. Europos Komisijos tyrimo „Įmonių socialinė atsakomybė. Nacionalinės valstybių politikos Europos Sąjungoje“ santrauka, p. 8 (European Commission Compendium: Corporate Social Responsibility. National Public Policies in the European Union, dated 2014 September, p. 8) [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 10 d.]. Prieiga per internetą: <<https://ec.europa.eu/digital-agenda/en/news/corporate-social-responsibility-national-public-policies-european-union-compendium-2014>>.

⁶³ Ibid.

⁶⁴ Ibid.

⁶⁵ Ibid.

⁶⁶ KERR, Miranda; JANDA, Richard; PITTS, Chip. *Corporate social responsibility. A legal analysis*. Ontarijo: LexisNexis, 2009, p. 2-3.

Apibendrintai darytina išvada, jog bendrovės pačios turėtų aktyviai skatinti ĮSA, tačiau valstybės institucijos privalo sukurti sistemą, kuri padėtų bendrovėms plėtoti savo veiklą ĮSA srityje. Tuo tikslu Europos Sąjungos mastu yra priimti bendrovių teisiškai neįpareigojantys „minkštieji“ įstatymai, kurie padeda plėtoti ir skatinti ĮSA, tačiau skatinami ir teisiškai įpareigojantys teisės aktai, kuriais siekiama didinti bendrovių atskaitomybę ir informacijos atskleidimą ĮSA srityje. Toks reglamentavimas vertintinas teigiamai, ypač atsižvelgiant į ĮSA savanoriškumą.

1.3. Privalomo ĮSA informacijos atskleidimo nauda bendrovėms

Kaip jau anksčiau minėta, nepaisant to, kad ĮSA Europos Sąjungoje daugiausia reguliuojama bendrovių teisiškai neįpareigojančiais dokumentais, privalomas informacijos apie ĮSA atskleidimas yra skatinamas, siekiant didinti bendrovių atskaitomybę.

Atsižvelgiant į šio darbo pirmos dalies pirmame skyriuje pateiktą ĮSA apibrėžimą, galime sakyti, jog ĮSA informacija turėtų būti suvokiama kaip informacija apie bendrovės poveikį aplinkai ir visuomenei, kaip bendrovė tvarkosi su šiuo poveikiu bei kaip ji integruoja socialinius ir aplinkosauginius klausimus į sprendimų priėmimo procesą⁶⁷.

Pripažįstama, kad bendrai privalomo informacijos atskleidimo teisiniam reglamentavimui per paskutinį šimtmetį skiriamas ypatingas dėmesys, privalomo informacijos atskleidimo sritis išsiplėtė ir jis tapo viena iš svarbiausių reglamentavimo priemonių bendrovių teisėje ne tik pasaulyje, bet taip pat ir Europos Sąjungoje⁶⁸. Bendrovės yra įpareigojamos įvairiais būdais atskleisti tiek finansinę, tiek nefinansinę informaciją. Kad privalomas informacijos atskleidimo teisinis reglamentavimas yra pripažintas įstatymų leidėjų ir yra laikomas viena iš priemonių, suteikiančių informaciją apie tai, kaip bendrovės laikosi ĮSA, galime matyti iš pavyzdžių Europos Sąjungos valstybėse (pvz. Danijoje, Prancūzijoje ĮSA informacijos atskleidimas yra reglamentuojamas privalomais teisės aktais).

Tradicinė „griežtoji“ teisė yra labai svarbi ĮSA informacijos atskleidimo kontekste⁶⁹. Kai ĮSA suprantama kaip grynai savanoriškas reiškinys, jos įgyvendinimo

⁶⁷ SZABO, Daniel. *Mandatory corporate social responsibility reporting in the EU*: PhD thesis in law. Aarhus University, 2013, p. 17.

⁶⁸ SORENSEN, Karsten. *Disclosure as a regulatory tool*. Published in: OLSEN, Birgitte; SORENSEN, Karsten. *Regulation in the EU*. Sweet & Maxwell, 2006, p. 287-288. Iš: SZABO, Daniel. *Mandatory corporate social responsibility reporting in the EU*: PhD thesis in law. Aarhus University, 2013, p. 31.

⁶⁹ STEURER, Reinhard. Role of Governments in Corporate Social Responsibility: Characterising Public Policies on CSR in Europe. *Policy Sciences*, t. 43(1), p. 16.

stebėjimas yra svarbus tam, kad būtų užtikrintas ĮSA informacijos atskleidimas ĮSA srityje ir skatinama pati ĮSA.

Dažniausiai privalomas reglamentavimas apskritai kritikuojamas dėl to, kad jis nėra pakankamai lankstus daugeliu atveju⁷⁰, nesuteikia bendrovėms galimybės kelti naujų iššūkių. Maža to, privalomas normas gali būti palyginti brangu įgyvendinti ir prižiūrėti jų įgyvendinimą, taip pat gali būti sunku jas pakeisti, siekiant jas pritaikyti prie besikeičiančių verslo aplinkos sąlygų, ypačingai tais atvejais, kai turime daug įstatymų leidėjų su besiskiriančiais interesais, kaip kad yra Europos Sąjungos atveju⁷¹. Tačiau pažymėtina, kad būtent privalomas informacijos atskleidimas, atvirkščiai, laikytinas viena iš lanksčiausių ir mažiausiai bendrovės apribojančių priemonių bendrovių teisėje⁷². Taip pat laikytina, jog privalomas informacijos atskleidimas yra viena iš pigiausių reglamentavimo priemonių, kadangi ji nereikalauja iš bendrovių keisti jų pagrindinės veiklos⁷³. Taigi, tai yra pakankamai lanksti, užtikrinanti skaidrumą ir paliekanti bendrovėms laisvę keisti veikimo aplinką ar kryptį priemonė. Privalomas informacijos atskleidimo teisinis reglamentavimas galėtų būti laikomas tinkama priemone, kuri padėtų didinti bendrovių ĮSA atskaitomybę, neužkraunant bendrovėms pernelyg sunkios reglamentavimo naštos⁷⁴.

Dar vienas aspektas, kurį reikėtų paminėti, yra tai, jog ĮSA ataskaitos gali padėti bendrovėms valdyti ir analizuoti savo socialiai atsakingą elgesį, identifikuoti savo veiklos ateities rizikas bei ĮSA galimybes. ĮSA ataskaitose pateikiama informacija yra naudinga ne tik pačioms bendrovėms, tačiau ir kitoms suinteresuotoms šalims, jų sprendimų, susijusių su bendrovėmis, priėmimo procese⁷⁵. Tačiau tam, kad ataskaitos būtų naudingos, jos turi būti ne deklaratyvios, o pateikti išsamią ir patikimą informaciją jos gavėjams. Todėl atitinkamas teisinis reglamentavimas šioje srityje yra reikalingas. Be to, informacijos atskleidimas gali padėti bendrovėms išvengti griežtesnio ĮSA reguliavimo⁷⁶ ir atvirkščiai, informacijos neatskleidimas arba reikalavimo atskleisti informacija nebūvimas gali paskatinti griežtesnes priemones ĮSA srityse, kadangi, neatskleidžiant

⁷⁰ CHEFFINS, Brian. *Company law: theory, structure and operation*. Oxford university press, 1997, p. 218-221. Iš: SZABO, Daniel. *Mandatory corporate social responsibility reporting in the EU*: PhD thesis in law. Aarhus University, 2013, p. 31.

⁷¹ Ibid.

⁷² SORENSEN, Karsten. *Disclosure as a regulatory tool*. Published in: OLSEN, Birgitte; SORENSEN, Karsten. *Regulation in the EU*. Sweet & Maxwell, 2006, p. 287. Iš: SZABO, Daniel. *Mandatory corporate social responsibility reporting in the EU*: PhD thesis in law. Aarhus University, 2013, p. 31.

⁷³ Ibid.

⁷⁴ SZABO, Daniel. *Mandatory corporate social responsibility reporting in the EU*: PhD thesis in law. Aarhus University, 2013, p. 32.

⁷⁵ MORAVCIKOVA, Katarina; STEFANIKOVA, Lubica; RYPAKOVA, Martina. CSR reporting as an important tool of CSR communication. *Procedia Economics and Finance*, Nr. 26, 2015, p. 333.

⁷⁶ VILLIERS, Charlotte. *Corporate Reporting and Company Law*. Cambridge University Press, 2006, p. 31.

informacijos, nėra žinoma, kaip plačiai ĮSA yra paplitusi tarp bendrovių. Taigi, ĮSA informacijos atskleidimas gali turėti teigiamą poveikį bendrovėms, siekiančioms išvengti griežtesnio reglamentavimo, bei gali padėti įstatymų leidėjui stebėti, ar toks griežtesnis reguliavimas nėra reikalingas.

Privalomas informacijos atskleidimas taip pat yra pajėgus netiesiogiai paveikti bendrovių elgesį⁷⁷. Galima išskirti ĮSA informacijos atskleidimo ribojančią ir skatinančią funkcijas. Visų pirma, atskleidimas riboja bendrovių neatsakingą elgesį. Žinodamos, kad turi atskleisti tam tikrą ĮSA informaciją, prieš atlikdamos atskleistinus veiksmus, bendrovės turėtų įvertinti savo veiksmus ir veikti tinkamai, apdairiai⁷⁸, nes netinkamas jų elgesys bus atskleistas ir gali turėti poveikį bendrovės tolesnei veiklai. Toks atskleidimas užkerta kelią nepageidaujamam bendrovių elgesiui. Iš kitos pusės, informacijos atskleidimas turėtų skatinti bendroves veikti ĮSA srityje atsakingai intensyviau, kadangi tokia jų veikla bus atskleista suinteresuotiems ta informacija asmenims. Tai gali būti vartotojai, darbuotojai ar potencialūs investuotojai, kurie, žinodami, jog bendrovė yra socialiai atsakinga, gali teigiamai vertinti ją ir santykius su ja.

Apibendrinant kas išdėstyta, darytina išvada, jog privalomas ĮSA informacijos atskleidimas laikytinas lankščia priemone, neužkraunančia bendrovėms per didelės reglamentavimo naštos. Informacijos atskleidimas yra naudingas bendrovėms dėl to, jog skatina analizuoti savo veiklos poveikį visuomenei, veiklą ĮSA srityje bei padeda bendrovėms išvengti griežtesnio reguliavimo ĮSA srityje. Visgi, pabrėžtina, jog tam, kad informacijos atskleidimas būtų efektyvus, reikalingas atitinkamas teisinis reglamentavimas, kuris užtikrintų patikimos ir tiek bendrovių, tiek kitų suinteresuotų šalių interesus atitinkančios informacijos atskleidimą.

Iš pirmosios darbo dalies darytina išvada, jog nepaisant to, jog Europos Komisija pateikia ĮSA sąvoką, tačiau dėl ĮSA savanoriškumo ir daugiaaspekčio pobūdžio, kiekviena bendrovė kiekvienu konkrečiu atveju turi nusistatyti jai aktualų ĮSA politikos turinį. Todėl pačios bendrovės turi aktyviai veikti ĮSA srityje, tačiau valstybės institucijos privalo sukurti reguliavimo sąlygas, kurios padėtų bendrovėms tai daryti. Tuo tikslu Europos Sąjungos mastu yra priimti bendrovių teisiškai neįpareigojantys dokumentai, kurie padeda plėtoti ir skatinti ĮSA. Taip pat skatinami ir teisiškai įpareigojantys teisės aktai, kuriais siekiama didinti bendrovių atskaitomybę ĮSA srityje. ĮSA informacijos atskleidimas yra naudingas ir pačioms bendrovėms, dėl jo suteikiamo veiklos lankstumo,

⁷⁷ SZABO, Daniel. *Mandatory corporate social responsibility reporting in the EU*: PhD thesis in law. Aarhus University, 2013, p. 32.

⁷⁸ VILLIERS, Charlotte. *Corporate Reporting and Company Law*. Cambridge University Press, 2006, p. 22.

bei galimybės bendrovėms išvengti griežtesnio reguliavimo ĮSA srityje. Nepaisant to, tam, kad informacijos atskleidimas būtų efektyvus, reikalingas atitinkamas teisinis reglamentavimas, kuris atitiktų tiek bendrovių, tiek kitų suinteresuotų šalių interesus, užtikrindamas patikimos ir minėtiems subjektams aktualios ĮSA informacijos atskleidimą.

2. ĮSA INFORMACIJOS ATSKLEIDIMO TEISINIO REGLAMENTAVIMO EUROPOS SĄJUNGOJE IKI DIREKTYVOS 2014/95/ES PROBLEMAS

Pirmoje šio darbo dalyje buvo išanalizuota ĮSA sąvoka, reguliavimo būdas bei išsiaiškinta, jog ĮSA informacijos atskleidimas, nepaisant savanoriško ĮSA pobūdžio, yra naudingas ir pačioms bendrovėms. Tačiau taip pat buvo nurodyta, jog yra reikalingas atitinkamas teisinis reglamentavimas, padedantis bendrovėms koordinuoti savo veiklą ĮSA srityje bei didinti bendrovių atskaitomybę. Todėl šioje darbo dalyje bus siekiama aptarti ĮSA informacijos atskleidimo teisinio reglamentavimo Europos Sąjungoje iki Direktyvos 2014/95/ES ypatumus bei problemas, siekiant atskleisti ĮSA reglamentavimo situaciją Europos Sąjungoje bei naujojo reglamentavimo poreikio priežastis.

2.1. Teisinis reglamentavimas Europos Sąjungos mastu

Iki 2003 metų Europos Sąjungoje nebuvo privalomo reglamentavimo, reikalaujančio iš bendrovių atskleisti ĮSA informaciją. Situacija pasikeitė 2003 m. birželio 18 d. priėmus Europos Parlamento ir Tarybos direktyvą 2003/51/EB⁷⁹ (toliau – Apskaitos modernizavimo direktyva), kuri pakeitė iki tol galiojusią Ketvirtosios ir Septintosios Tarybos direktyvų⁸⁰ (toliau kartu su Apskaitos modernizavimo direktyva – Apskaitos direktyvos), reglamentuojančių tam tikrų įmonių ir įmonių grupių finansinės atskaitomybės pateikimą, nuostatas. Apskaitos modernizavimo direktyvos 1 straipsnio 14 punktą pakeitė Ketvirtosios direktyvos 46 straipsnį ir jo 1 dalies b punkte numatė, jog didelės bendrovės⁸¹ tiek, kiek tai reikalinga suvokti bendrovės veiklos pokyčius, veiklos rezultatus ir būklę, turi savo metiniame pranešime atskleisti tam tikrą nefinansinę informaciją, įskaitant susijusią su aplinkos ir darbuotojų (personalo) klausimais. Atitinkamai tokio paties turinio pakeitimas, taikytinas tam tikroms bendrovių grupėms, padarytas ir Septintosios direktyvos 36 straipsnio 1 punkte⁸². Darant minėtus pakeitimus buvo pabrėžiama, jog bendrovių pateikiama informacija neturėtų apsiriboti vien

⁷⁹ 2003 m. birželio 18 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2003/51/EB iš dalies keičianti Direktyvas 78/660/EEB, 83/349/EEB, 86/635/EEB ir 91/674/EEB dėl tam tikrų tipų bendrovių, bankų ir kitų finansų įstaigų bei draudimo įmonių metinės finansinės atskaitomybės ir konsoliduotos finansinės atskaitomybės. *OLL* 178, p. 16.

⁸⁰ 1978 m. liepos 25 d. Ketvirtoji Tarybos direktyva 78/660/EEB dėl tam tikrų rūšių bendrovių metinės finansinės atskaitomybės ir 1983 m. birželio 13 d. Septintoji Tarybos direktyva 83/349/EEB dėl konsoliduotos atskaitomybės, kurias 2013 m. birželio 26 d. panaikino Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2013/34/ES dėl tam tikrų rūšių įmonių metinių finansinių ataskaitų, konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir susijusių pranešimų, tačiau direktyvos reikalavimai ĮSA informacijos atskleidimo srityje nebuvo pakeisti.

⁸¹ Mažoms ir vidutinėms bendrovėms, kaip didesnės ekonominės ir socialinės reikšmės neturinčioms bendrovėms, leidžiama nukrypti nuo šių reikalavimų.

⁸² Apskaitos modernizavimo direktyvos 2 straipsnio 10 punktą.

bendrovės veiklos finansiniais aspektais⁸³, taip pabrėžiant ir ĮSA informacijos atskleidimo svarbą. Vis dėlto, galima teigti, jog Apskaitos modernizavimo direktyvoje pateiktas nefinansinės informacijos atskleidimo teisinis reglamentavimas, lyginant jį su finansinės informacijos atskleidimo teisiniu reglamentavimu, yra pakankamai ribotas⁸⁴.

Iš dalies galima sutikti, jog Apskaitos modernizavimo direktyvoje nustatytas būtinas informacijos apie svarbiausius nefinansinės veiklos rodiklius atskleidimo reikalavimas. Tačiau joje nenustatytos taisyklės, iš kurių būtų aišku, kokius nefinansinius rodiklius įtraukti į metinį pranešimą⁸⁵. Apskaitos modernizavimo direktyvoje nustatyta, jog informacija apie aplinkos ir darbuotojų (personalo) klausimus turi būti atskleidžiama tik tiek, kiek to reikia norint suvokti bendrovės veiklos pokyčius, veiklos rezultatus ir būklę. Taigi, tokios informacijos atskleidimas nėra neribotas ir nustatytas bendras reikalavimas, apibrėžiantis reikalingus atskleisti nefinansinius rodiklius. Tačiau minėtas reikalavimas, nurodantis informacijos atskleidimo mastą, nėra aiškus ir detalizuotas, ko pasekoje bendrovėms nėra aišku, kokią informacija iš viso reikia atskleisti⁸⁶. Toks reglamentavimas lemia tai, kad atskleidžiamos informacijos kiekis ir kokybė iš esmės priklauso nuo pačios bendrovės. Todėl atskleidžiama ĮSA informacija gali netenkinti suinteresuotų šalių poreikių ir būti jiems neaktuali.

Apskaitos modernizavimo direktyva nenumatė, kam iš pateiktos informacijos turėtų būti aiškūs bendrovės veiklos pokyčiai, rezultatai ir veiklos būklė. Sutinkama, jog skirtingoms asmenų grupėms skirtinga informacija yra reikalinga, norint suprasti bendrovės veiklos pokyčius, rezultatus ir veiklos būklę⁸⁷, todėl toks direktyvos neapibrėžtumas sukelia sunkumų bendrovėms. Nepaisant to teigiama, jog nustatant atskleistinos informacijos kiekį, reikia vadovautis „protingo investuotojo“ kriterijumi, tačiau jo sąvoka nėra pateikiama Apskaitos direktyvose⁸⁸. Kai kurių autorių teigimu⁸⁹, šią

⁸³ 2003 m. birželio 18 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2003/51/EB iš dalies keičianti Direktyvas 78/660/EEB, 83/349/EEB, 86/635/EEB ir 91/674/EEB dėl tam tikrų tipų bendrovių, bankų ir kitų finansų įstaigų bei draudimo įmonių metinės finansinės atskaitomybės ir konsoliduotos finansinės atskaitomybės. *OLL* 178, p. 16, 8 punktas.

⁸⁴ SZABO, Daniel. Disclosure of material CSR information in the periodic reports – comparison of the mandatory CSR disclosure systems for listed companies in the EU and the US. *Nordic & European Company Law Working Paper No. 10-20*, 2011, p. 2.

⁸⁵ Europos Parlamentas. *Plenarinio podėdžio dokumentas: 2013 m. sausio 28 d. Pranešimas „Įmonių socialinė atsakomybė. Atskaitingas, skaidrus ir atsakingas įmonių elgesys ir tvarus augimas“*. Užsienio reikalų komiteto nuomonė [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 10 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+REPORT+A7-2013-0017+0+DOC+XML+V0//LT>>.

⁸⁶ SZABO, Daniel; SORENSEN, Karsten. Integrating corporate social responsibility in corporate governance codes in the EU. *European Business Law Review*, t. 6, 2013, p. 7-8.

⁸⁷ SZABO, Daniel. Disclosure of material CSR information in the periodic reports – comparison of the mandatory CSR disclosure systems for listed companies in the EU and the US. *Nordic & European Company Law Working Paper No. 10-20*, 2011, p. 25.

⁸⁸ *Ibid.*, p. 27-28.

sąvoka reikėtų apibrėžti ir pateikti Apskaitos direktyvose, kadangi jos nepateikiant, bendrovės neturi gairių, kokią informacija joms reikia atskleisti ir, kaip minėta, atskleidžiamos informacijos kiekis priklauso nuo pačios bendrovės subjektyvaus suvokimo, kas yra „protingas investuotojas“. Visgi, abejotina, ar vien tik įtvirtinus minėtą sąvoka direktyvose, nefinansinės informacijos atskleidimo teisinis reglamentavimas pasidarytų aiškesnis, nes bendrai reikalavimai atskleistinos informacijos kiekiui pateikiami lakoniškai, jų nedetalizuojant. Dėl šios priežasties, teigiama, jog dauguma bendrovių nefinansinės informacijos teikimą suvokė kaip grynai savanorišką reiškinį⁹⁰, o ne privalomą įpareigojimą. To pasekoje, tampa sunku palyginti bendrovių pateikiamą ĮSA informaciją, kadangi skiriasi bendrovių atskleidžiama informacija, o kai kurios bendrovės tokios informacijos iš viso nepateikia.

Pažymėtina, vadovaujantis Ketvirtosios direktyvos⁹¹ 51 straipsniu, metinės bendrovės ataskaitos teisės aktų numatytais atvejais yra tikrinamos audito, o auditorius taip pat turi išreikšti nuomonę apie bendrovės metinių ataskaitų suderinamumą su bendrovės pateiktu metiniu pranešimu už tuos pačius finansinius metus⁹². Vadinasi, taip pat ir metiniame pranešime pateikiama ĮSA informacija turėtų būti patikrinama, lyginant ją su kitais bendrovės metinėse ataskaitose pateiktais duomenimis. Taip siekiama užtikrinti informacijos patikimumą, tačiau be aiškių atskleistinos informacijos kriterijų tokios informacijos patikrinamumas pasunkėja, kadangi bendrovės gali atskleisti įvairią ĮSA informaciją. Taip pat sutiktina, jog ĮSA informacijos palyginimas su finansiniais duomenimis ne visuomet suteiks informaciją apie tai, ar pateikta ĮSA informacija yra patikima iš ĮSA perspektyvos⁹³. Tam, kad minėtas reglamentavimas neužtikrina ĮSA informacijos patikimumo, tuo pačiu neužtikrindamas adekvačios suinteresuotųjų šalių interesų apsaugos ĮSA informacijos atskleidimo procese, pritaria ir kai kurie autoriai⁹⁴.

Taigi, užuot nustatęs vieningą ĮSA informacijos atskleidimo pareigą, neaiškus

⁸⁹ SZABO, Daniel. Disclosure of material CSR information in the periodic reports – comparison of the mandatory CSR disclosure systems for listed companies in the EU and the US. *Nordic & European Company Law Working Paper No. 10-20*, 2011, p. 27-28.

⁹⁰ MONCIARDINI, David. Regulating Accounting for Sustainable Companies: Some Considerations in the Forthcoming EU Directive. *European Company Law*, t. 11(2), 2014, p. 121.

⁹¹ 1978 m. liepos 25 d. Tarybos direktyva 78/660/EEC dėl tam tikrų rūšių bendrovių metinės finansinės atskaitomybės su pakeitimais ir papildymais iki 2003-07-17. *OL 2003 m. specialusis leidimas*, 17 skyrius, 1 tomas, p. 21.

⁹² Europos Parlamento ir Tarybos direktyvoje 2013/34/EU, kuri 2013 m. birželio 26 d. panaikino Ketvirtąją ir Septintąją direktyvas, papildomai numatyta, kad auditorius taip pat patikrina ir tai, ar vadovybės pranešimas (metinis pranešimas) buvo parengtas laikantis taikomų teisinių reikalavimų.

⁹³ SZABO, Daniel. *Mandatory corporate social responsibility reporting in the EU*: PhD thesis in law. Aarhus University, 2013, p. 236.

⁹⁴ SZABO, Daniel. Disclosure of material CSR information in the periodic reports – comparison of the mandatory CSR disclosure systems for listed companies in the EU and the US. *Nordic & European Company Law Working Paper No. 10-20*, 2011, p. 29.

reglamentavimas tik sukėlė papildomą informacijos atskleidimo reikalavimą, kurį daugelis bendrovių laikė savanorišku ir neprivalomu. Todėl tik nedaug didelių Europos Sąjungos bendrovių reguliariai atskleidžia nefinansinę informaciją, o atskleidžiamos informacijos kokybė labai skiriasi, todėl investuotojams bei suinteresuotosioms šalims sunku suprasti ir palyginti bendrovių būklę ir veiklos rezultatus⁹⁵. Taigi, reglamentavimas neužtikrino aktualios, palyginamos ir patikimos ĮSA informacijos atskleidimo. Tokia situacija neišvengiamai lemia tai, jog norint išspręsti minėtas problemas, reikalingi reglamentavimo pokyčiai. Tačiau atsižvelgiant į tai, kad minėti ĮSA informacijos atskleidimo reikalavimai nustatyti direktyvoje, kuri turėjo būti perkelta į valstybių narių teisę, svarbu išanalizuoti ir palyginti pasirinktų valstybių narių teisinį reglamentavimą su nustatytu Apskaitos modernizavimo direktyvoje. Tai daroma siekiant nustatyti, ar valstybių narių teisė sprendžia minėtas Apskaitos modernizavimo direktyvos reglamentavimo problemas, jei taip, rasti gerosios praktikos pavyzdžių.

2.2. Teisinis reglamentavimas Europos Sąjungos valstybėse narėse

Apskaitos modernizavimo direktyvos reikalavimai nefinansinės informacijos atskleidimui valstybėse narėse buvo įgyvendinti įvairiai. Kaip bus nurodoma vėliau, kai kurios valstybės narės priėmė nacionalinius teisės aktus, kuriuose reikalaujama daugiau nei Apskaitos direktyvose. Kadangi nacionaliniai reikalavimai labai skiriasi, visoje vidaus rinkoje veikiančioms bendrovėms ir investuotojams tampa dar neaiškiau⁹⁶.

Todėl, kaip jau minėta, toliau šiame skyriuje bus analizuojamas ĮSA informacijos atskleidimo teisinis reglamentavimas Lietuvoje, Prancūzijoje ir Danijoje iki Direktyvos 2014/95/ES.

Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymo⁹⁷ 23 straipsnio 2 dalies 2 punktą ir Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymo⁹⁸ 10 straipsnio 2 dalies 2 punktą įtvirtina pareigą bendrovėms savo metiniame pranešime pateikti su aplinkosaugos ir personalo klausimais susijusią informaciją. Tačiau labai mažos bendrovės gali nerengti metinio pranešimo⁹⁹, o tai

⁹⁵ 2013 m. balandžio 16 d. Pasiūlymas dėl Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos kuria iš dalies keičiamos Tarybos direktyvų 78/660/EB ir 83/349/EB nuostatos dėl tam tikrų didelių bendrovių ir grupių nefinansinės ir įvairovės informacijos atskleidimo, KOM (2013) 207 galutinis, p. 3.

⁹⁶ Ibid.

⁹⁷ Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas (su pakeitimais ir papildymais). *Valstybės Žinios*, 2001, Nr. 99-3516.

⁹⁸ Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymas (su pakeitimais ir papildymais). *Valstybės Žinios*, 2001, Nr. 99-3517.

⁹⁹ Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymo 23 straipsnio 5 dalis.

reiškia, jog jos neprivalo atskleisti informacijos, susijusios su aplinkosaugos ir personalo klausimais. Be to, Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymo 2 straipsnio 6 dalis numato, jog mažos ir vidutinės bendrovės gali neatskleisti su aplinkosaugos ir personalo klausimais susijusios informacijos, taigi, joms paliekama pasirinkimo teisė ir leidžiama savanoriškai atskleisti tokią informaciją.

Lyginant aukščiau paminėtas įstatymų nuostatas su Europos Sąjungos Apskaitos direktyvomis, kurias jie įgyvendina, matyti, jog įstatymai ne visiškai tiksliai perkėlė direktyvų nuostatas, kadangi neperkeltas informacijos atskleidimo kriterijus „tiek, kiek tai reikalinga suvokti bendrovės veiklos pokyčius, veiklos rezultatus ir būklę“. To pasekoje, Lietuvos Respublikoje galiojantis ĮSA informacijos atskleidimo reglamentavimas yra labai platus bei nekonkretus¹⁰⁰. Kai kurių autorių teigimu¹⁰¹, toks plačiai apibrėžiamas ĮSA informacijos atskleidimo reikalavimas gali būti interpretuojamas kaip reikalaujantis atskleisti minimalų kiekį ĮSA informacijos, pavyzdžiui, kad bendrovė neturi ĮSA politikos. Tačiau abejotina, ar tokios informacijos atskleidimas yra aktualus tiek pačioms bendrovėms, tiek suinteresuotoms ta informacija šalims.

Tai, kad minėti ĮSA informacijos atskleidimo reikalavimai nėra efektyvūs ir ribotai skatina bendroves atskleisti su aplinkosauga susijusią informaciją, patvirtina ir empiriniai tyrimai¹⁰². Peržiūrėjus 33 bendrovių, kurių akcijomis prekiaujama NASDAQ OMX Vilnius vertybinių popierių biržoje, metinius pranešimus nustatyta, jog 23 bendrovės savo metiniuose pranešimuose turi skiltį, kurioje pateikia informacija apie aplinkosaugos klausimus. Darant prielaidą, jog bendrovėms, kurių akcijomis prekiaujama viešai, turi aukštesnius informacijos atskleidimo standartus lyginant su uždromis akcinėmis bendrovėmis, darytina išvada, jog minėti skaičiai yra pakankamai žemi¹⁰³. Dar daugiau, tyrimas parodė, jog biržinių bendrovių atskleidžiama informacija skiriasi. Vienos bendrovės pateikia detalią informaciją, kai tuo tarpu kitos tik bendrai nurodo, jog aplinkosauga jų veikloje yra svarbi, tačiau nenurodo priemonių, kuriomis mažina savo veiklos daromą poveikį aplinkai. Tai patvirtina ir kiti šaltiniai, kuriuose nurodoma, jog

¹⁰⁰ Nepaisant nekonkreto teisės aktų reglamentavimo, bendrovės, listinguojamos NASDAQ OMX Vilnius vertybinių popierių biržoje, turi laikytis bendrovių valdymo kodekso, kuris skatina bendroves tinkamai atskleisti informaciją rinkai, tarp jos pagrindinius klausimus, susijusius su darbuotojais ir kitais interesų turėtojais. Tačiau minėti reikalavimai yra apibendrintos formos ir gali būti įvairiai interpretuojami, todėl bendrovių pateikiama ĮSA informacija skiriasi savo apimtimi ir kokybe. Dėl šios priežasties buvo parengtos Įmonių socialinės atsakomybės gairės, kurių tikslas – padėti biržinėms bendrovėms taikyti socialinius ir aplinkosauginius reikalavimus bei padidinti socialinių ataskaitų skaidrumą ir pagerinti jų kokybę. Tačiau minėtos gairės yra tik rekomendacinio pobūdžio ir negali būti prilyginamos įstatymuose nurodytiems reikalavimams.

¹⁰¹ LAURAITYTĖ, Eglė; MILIAUSKAS, Paulius. Sustainable Companies under the Lithuanian Company Law. *University of Oslo Faculty of Law Research Paper No. 2013-10*, p. 19.

¹⁰² Ibid.

¹⁰³ Ibid.

apskritai Lietuvos bendrovių atskleidžiamos ĮSA informacijos turinys, apimtis ir pateikimo šaltiniai yra nevieningi ir nestruktūrizuoti¹⁰⁴.

Taigi, nagrinėti įstatymai numato dar platesnį reglamentavimą, nei kad Apskaitos modernizavimo direktyva, ir nepateikia konkrečių taisyklių, kokios apimties informacija turi būti atskleidžiama. Nepateikiant gairių dėl tokios informacijos turinio, manytina, jog įstatymų reikalavimai neskatina bendrovių atskleisti personalo ir aplinkos apsaugos informacijos, bei kelia dar didesnes pateikiamos informacijos palyginamumo bei aktualumo problemas, nei Apskaitos modernizavimo direktyvoje numatytas teisinis reglamentavimas.

Prancūzijoje ĮSA informacijos pateikimą metiniame pranešime reglamentuoja Prancūzijos komercinio kodekso¹⁰⁵ 225-102-1 straipsnis. Remiantis minėtu straipsniu, visos biržinės bendrovės, nepriklausomai nuo jų dydžio ir pajamų, taip pat visos kitos bendrovės, kurios turi vidutiniškai 500 ir daugiau nuolatinių darbuotojų, bei kurių bendra turto arba metinės apyvartos suma viršija 100 milijonų eurų¹⁰⁶, privalo metiniame pranešime pateikti duomenis apie tai, kaip jos atsižvelgia į socialines ir aplinkosaugines savo veiklos pasekmes.

Bendrovės turi atskleisti informaciją, kuri yra suskirstyta į 41 temą, ir apima tris dideles sritis¹⁰⁷: socialinė informacija (susijusi su įdarbinimo, darbo santykių, saugos ir sveikatos ir kitais klausimais), aplinkosauga (apima užterštumo ir taršos, energijos sunaudojimo ir kitus klausimus), darnaus vystymosi įsipareigojimai (klausimai, susiję su žmogaus teisėmis, santykiais su suinteresomis šalimis ir kitomis temomis). Pabrėžtina, jog trečdalis punktų yra privalomas tik biržinės bendrovėms, kai tuo tarpu kitos įmonės gali pasirinkti informaciją, susijusią su minėtais punktais, atskleisti savanoriškai¹⁰⁸. Lyginant šį reikalavimą su numatytoju Apskaitos modernizavimo direktyvoje, matyti, jog toks reglamentavimas, kai nurodomos konkrečios temos, apie kurias bendrovės turi

¹⁰⁴ Įmonių socialinės atsakomybės pažangos Lietuvoje šalies lygmeniu 2008 – 2010 m. vertinimo ataskaita. Parengta vykdant JTVP projektą „VARTAI: Socialinės ir aplinkosauginės verslo inovacijos“. Iš: Įmonių socialinės atsakomybės gairės vertybinių popierių biržoje listinguojamoms įmonėms. Metodinė priemonė ĮSA atskaitomybei gerinti, 2012 m., p. 6 [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. kovo 29 d.]. Prieiga per internetą: <www.socmin.lt/download/6193/listinguojamu-imoniu-gaires.pdf>.

¹⁰⁵ Prancūzijos komercinis kodeksas (2013 m. liepos 1 d. įsigaliojusi redakcija) [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. kovo 1 d.]. Prieiga per internetą: <<https://www.legifrance.gouv.fr/Traductions/en-English/Legifrance-translations>>.

¹⁰⁶ Décret n° 2012-557 du 24 avril 2012 relatif aux obligations de transparence des entreprises en matière sociale et environnementale (2012 m. balandžio 24 d. Dekretas Nr. 2012-557 dėl skaidrumo reikalavimų įmonių socialinės ir aplinkos apsaugos klausimais) [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. kovo 1 d.]. Prieiga per internetą:

<<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000025746900&categorieLien=id>>.

¹⁰⁷ Ibid.

¹⁰⁸ Ibid.

atskleisti informaciją, suteikia aiškumo tiek bendrovėms, tiek nefinansines ataskaitas naudojantiems asmenims. Be to, remiantis minėtu reglamentavimu, bendrovės pačios pasirenka, kiek informacijos kiekvienoje temoje atskleisti, taip pat bendrovės gali pasirinkti neatskleisti informacijos tam tikra tema, kuri nėra aktuali jų veiklai, tačiau tokiu atveju bendrovė turi pateikti paaiškinimą, kodėl ji pasirinko neatskleisti tam tikros informacijos¹⁰⁹. Tokio informacijos neatskleidimo faktą ir dėl jo pateiktą pasiaiškinimą tikrina nepriklausomas auditorius, kuris dėl to pateikia savo nuomonę. Todėl teigtina, jog toks reglamentavimas panaikina Apskaitos modernizavimo direktyvos kontekste egzistavusį bendrovių suvokimą, jog ĮSA informacijos teikimas yra savanoriškas dalykas, kadangi net ir tada, kai bendrovė neturi ĮSA politikos, ji turi apie tai pateikti informaciją.

Bendrovės metinis pranešimas, kuriame pateikiama minėta informacija, turi būti patikrintas nepriklausomos trečiosios šalies, kuri turi būti akredituota Prancūzijos akreditavimo komiteto (pranc. *Cofrac (French Committee of accreditation)*) arba bet kurios kitos akreditavimo įstaigos, pasiekusios Europos akreditacijos organizacijos Daugiašalių pripažinimo susitarimų signataro statusą. Nepriklausoma trečioji šalis turi paruošti ataskaitą apie bendrovės pateiktos informacijos kokybę, taip pat pateikti pagrįstą nuomonę dėl pateiktos informacijos tikslumo, kuri pateikiama visuotiniam akcininkų susirinkimui. Nepriklausoma trečioji šalis taip pat patikrina, ar visa teisės aktuose nurodyta ir privaloma pateikti informacija yra pateikta pranešime¹¹⁰. Kaip jau minėta, taip pat yra tikrinamas ir bendrovės pateiktas pasiaiškinimas dėl pasirinkimo neatskleisti tam tikros informacijos. Tokie reikalavimai laikytini užtikrinančiais atskleistinos informacijos patikimumą, bei užtikrina, jog visa pagal teisės aktus reikalaujama informacija bus atskleista.

Prancūzijos teisinis reglamentavimas nenumato sankcijų už tai, jog bendrovės nesilaiko pateikto informacijos atskleidimo teisinio reglamentavimo, t. y. nepateikia teisės aktuose nurodytos ĮSA informacijos bendrovės metiniame pranešime. Tačiau Prancūzijos komercinio kodekso L. 225-102 straipsnio 3 ir 4 punktai numato, jog bet kurie suinteresuoti asmenys, tuo atveju, jei bendrovė nepateikia teisės aktuose nurodytos ĮSA informacijos, gali kreiptis į teismą ir prašyti įpareigoti atitinkamus bendrovės valdymo organus pateikti minėtą informaciją. Tokiu atveju gali būti skiriama bauda, kurią, kaip ir

¹⁰⁹ Décret n° 2012-557 du 24 avril 2012 relatif aux obligations de transparence des entreprises en matière sociale et environnementale (2012 m. balandžio 24 d. Dekretas Nr. 2012-557 dėl skaidrumo reikalavimų įmonių socialinės ir aplinkos apsaugos klausimais) [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. kovo 1 d.]. Prieiga per internetą: <<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000025746900&categorieLien=id>>.

¹¹⁰ Ibid.

visas bylinėjimosi išlaidas, turi apmokėti atitinkamo bendrovės valdymo organo nariai¹¹¹. Toks reglamentavimas laikytinas užtikrinančiu suinteresuotų šalių teisę gauti joms rūpimą (aktualią) ĮSA informaciją tuo atveju, jei bendrovės neatskleidžia informacijos, kurią pagal teisės aktus yra įpareigosios atskleisti.

Prancūzijos ĮSA informacijos atskleidimo teisinis reglamentavimas aiškiai viršija tai, kas nustatyta Europos Sąjungos Apskaitos direktyvose, todėl iš esmės tai laikytina ne Apskaitos modernizavimo direktyvoje nurodytų reikalavimų įgyvendinimu, o visiškai nauju reglamentavimu šioje srityje. Galima teigti, jog toks reglamentavimas, kai yra nustatomos detalios sritys ir temos, kuriose bendrovės turi pateikti ĮSA informaciją, didina informacijos palyginamumą. Taip pat suinteresuotosios šalys gali gauti joms aktualią informaciją apie bendroves. Prancūzijos bendrovėms taikomi ĮSA informacijos patikrinimo reikalavimai bei galimybė suinteresuotosioms šalims kreiptis į teismą ir išsireikalauti nepateiktą informaciją, užtikrina pateikiamos informacijos aktualumą bei nuoseklumą.

Iš toliau pateiktos informacijos galima daryti išvadą, jog **Danijos** reglamentavimas, taip pat kaip ir Prancūzijos, negali būti laikomas Apskaitos modernizavimo direktyvos įgyvendinimu, kadangi numato reikalavimus, žymiai viršijančius tuos, kurie numatyti direktyvoje. 2008 m. spalio mėnesį buvo priimtas aktas¹¹², kuris pakeitė Danijos finansinės atskaitomybės įstatymą¹¹³. Remiantis minėtais įstatymo pakeitimais, pareiga vadovybės pranešime atskleisti ĮSA informaciją turi didžiausios Danijos bendrovės¹¹⁴. Įstatymas tiesiogiai nurodo, jog ĮSA suprantama kaip savanoriškas žmogaus teisių, visuomeninių, aplinkos apsaugos, klimato kaitos bei kovos su korupcija aspektų įtraukimas į savo veiklą ir verslo strategiją. Toks ĮSA sąvokos apibrėžimas bendrovėms nurodo, kokiose srityse jos turi pateikti informaciją. Tačiau bendrovėms teisės aktuose yra detalizuojama, kokią informaciją apie ĮSA sritis jos turi pateikti, t. y. informacija turi apimti:

¹¹¹ Prancūzijos komercinis kodeksas (2013 m. liepos 1 d. įsigaliojusi redakcija) [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. kovo 1 d.]. Prieiga per internetą: <<https://www.legifrance.gouv.fr/Traductions/en-English/Legifrance-translations>>.

¹¹² 2008 m. spalio mėn. 8 d. Pasiūlymas dėl Danijos finansinės atskaitomybės įstatymo keitimo [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. kovo 2 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.eogs.dk/graphics/Samfundsansvar.dk/Dokumenter/Proposal_Report_On_Social_Resp.pdf>.

¹¹³ IOANNOU, Ioannis; SERAFEIM, George. The Consequences of Mandatory Corporate Sustainability Reporting: Evidence from Four Countries. *Harvard Business School Research Working Paper No. 11-100*, 2016, p. 9.

¹¹⁴ T. y. bendrovės, kurios viršija bent du iš šių kriterijų: balanso bendra suma didesnė nei 143 mln. DKK, grynosios pajamos viršija 286 mln. DKK arba vidutinis nuolatinių darbuotojų skaičius viršija 250, taip pat visos bendrovės, kurių akcijomis prekiaujama ES ir EEE reguliuojamoje rinkoje.

- bendrovės politiką ĮSA srityje, įskaitant standartus, gaires, kurias bendrovė yra išleidusi;
- kaip bendrovė įgyvendina savo politiką ĮSA srityje, įskaitant bet kokias su tuo susijusias procedūras;
- bendrovės veiklos pasiekimų ĮSA srityje įvertinimą finansiniais metais, taip pat bendrovės veiklos ateities lūkesčius¹¹⁵.

Tačiau tai, kiek konkrečiai ir kaip plačiai bendrovės turi pateikti minėtą informaciją, įstatymų leidėjas nenurodo. Pabrėžiama, jog bendrovės pačios savanoriškai ir savarankiškai gali nuspręsti, kaip jos veiks ĮSA srityje ir kiek informacijos norės atskleisti¹¹⁶. Visgi bendrovės, kurios neturi susiformavusios ĮSA politikos, gairių, tikslų ar strategijų, kurios rodytų bendrovių veiklą ĮSA srityje, arba tiesiog nenori vykdyti ĮSA reikalavimų, viršijančių teisės aktų reikalavimus, turi pateikti apie tai informaciją¹¹⁷. Panašaus pobūdžio reikalavimas, kaip jau aptarta, numatytas ir Prancūzijos teisėje. Dėl to, kad atskleistinos informacijos reikalavimai yra pernelyg plačiai apibrėžti manytina, jog gali būti sunku sulyginti pateikiamas ataskaitas¹¹⁸. Todėl teigtina, jog toks reglamentavimas tik padidina atskleidžiamos informacijos kiekį, kadangi bendrovės gali teikti neapibrėžtą kiekį informacijos, tačiau jis neturėtų užtikrinti, jog atskleidžiama patikima ir palyginama informacija.

Bendrovės informaciją gali pateikti vadovybės pranešime arba kaip priedą prie jo, taip pat bendrovės internetiniame puslapyje¹¹⁹. Tai suteikia bendrovėms teisę remtis tarptautinėmis ĮSA iniciatyvomis, tokiomis kaip Jungtinių Tautų Pasaulinis susitarimas ar Jungtinių Tautų Atsakingo investavimo principai. Kai kurių autorių teigimu, tokia galimybė paskelbti ĮSA ataskaita atskirai, nurodant jos paskelbimo vietą, neturėtų daryti įtakos paskelbiamos informacijos kiekiui bei patikimumui, atvirkščiai, tai, kad bendrovėms sudaroma galimybė skelbti atskirą ĮSA ataskaitą, toliau remiantis tarptautinėmis ĮSA informacijos atskleidimo iniciatyvomis, gali turėti teigiamą poveikį informacijos patikimumui ir kokybei, bei gali užtikrinti bendrovės kasmet atskleidžiamos

¹¹⁵ 2008 m. spalio mėn. 8 d. Pasiūlymas dėl Danijos finansinės atskaitomybės įstatymo keitimo, p. 1 [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. kovo 2 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.eogs.dk/graphics/Samfundsansvar.dk/Dokumenter/Proposal_Report_On_Social_Resp.pdf>.

¹¹⁶ Ibid., p. 8.

¹¹⁷ Ibid.

¹¹⁸ SZABO, Daniel. *Mandatory corporate social responsibility reporting in the EU*: PhD thesis in law. Aarhus University, 2013, p. 242.

¹¹⁹ Skelbiant informaciją ne vadovybės pranešime, bendrovės vadovybės pranešime turi nurodyti kur paskelbta minėta informacija.

informacijos nuoseklumą¹²⁰. Taip pat tai turi teigiamą poveikį, kadangi mažina administracinę naštą bendrovėms, kurios jau teikia ataskaitas remdamosi tarptautiniais standartais, ir padeda joms išvengti pareigos teikti informaciją vadovybės pranešime pagal Danijos teisės aktų reikalavimus, taip pat teigiama, jog tai skatina bendroves tapti tarptautinių iniciatyvų, skatinančių ĮSA, dalyvėmis¹²¹. Tačiau, atsižvelgiant į tai, kad skirtingos bendrovės gali pasirinkti skirtingas ĮSA ataskaitų paskelbimo vietas, taip pat vadovautis skirtingais informacijos pateikimo standartais, toks reglamentavimas gali turėti įtakos atskleidžiamos informacijos palyginamumui¹²². Tačiau teigiamai vertintina tai, jog Danijos įstatymų leidėjas finansinės atskaitomybės įstatyme tiesiogiai nurodo, jog bendrovės, kurios skelbia pažangumo ataskaitas narystės Jungtinių Tautų Pasaulinio susitarimo pagrindu bei Jungtinių Tautų Atsakingo investavimo principų pagrindu, yra atleidžiamos nuo ataskaitos pagal finansinės atskaitomybės įstatymą skelbimą. Taip teisės aktų leidėjas apriboja bendrovių galimybę remtis kitomis iniciatyvomis ir standartais, ir padidina galimybę palyginti bendrovių pateikiamą informaciją.

Ataskaitų patikrinimo reikalavimai, taikomi ĮSA ataskaitoms, nėra griežti. Bendrovių pateikiamos ataskaitos turi būti patikrinamos išorės audito, tačiau patikrinimas apsiriboja ataskaitos nuoseklumo patikrinimu¹²³, tai reiškia, jog auditorius patikrina tik tai, ar pateikta ĮSA informacija pati savaime yra neprieštaringa ir atitinka bendrovės paskelbtą finansinę informaciją finansinėje ataskaitoje, o tuo atveju, kai bendrovės naudojami tarptautiniais standartais, auditorius patikrina, ar bendrovės teisingai nurodė, kur galima rasti jų atskirą ĮSA ataskaitą ir ar ji yra viešai prieinama. Tačiau tai, ar ataskaitoje pateikti duomenys yra teisingi ir sutampa su tikrąja bendrovės veikla, paliekama patikrinti kitiems – visuomenei, investuotojams, pirkėjams ir kitiems suinteresuotiems asmenims¹²⁴. Tokie informacijos patikrinimo reikalavimai iš esmės sutampa su numatytais Apskaitos modernizavimo direktyvoje. Tačiau lyginant juos su Prancūzijos teisėje numatytais reikalavimai, pastarieji numato, jog turi būti patikrinama ir tai, ar bendrovė pateikė visą teisės aktuose nurodyta ĮSA informaciją. Visgi toks reikalavimas yra naudingesnis tokiu atveju, kaip Prancūzijos, kai teisės aktai nurodo

¹²⁰ SZABO, Daniel. *Mandatory corporate social responsibility reporting in the EU*: PhD thesis in law. Aarhus University, 2013, p. 232.

¹²¹ BUHMANN, Karin. Company law as an agent for migration of CSR-related international law into companies self-regulation? The case of the danish CSR reporting requirement. *University of Oslo Faculty of Law Legal Studies Research Paper Series No. 2011-05*, p. 5.

¹²² SZABO, Daniel. *Mandatory corporate social responsibility reporting in the EU*: PhD thesis in law. Aarhus University, 2013, p. 232.

¹²³ BUHMANN, Karin. Company law as an agent for migration of CSR-related international law into companies self-regulation? The case of the danish CSR reporting requirement. *University of Oslo Faculty of Law Legal Studies Research Paper Series No. 2011-05*, p. 5.

¹²⁴ *Ibid.*, p. 12.

detalias sritis ir temas, apie kurias bendrovės turi pateikti ĮSA informaciją, kadangi tokiu atveju lengviau patikrinti, ar visa teisės aktuose reikalaujama pateikti informacija yra atskleista.

Pažymėtina, jog privalomo informacijos atskleidimo reikalavimų nustatymo teisės aktuose tikslas buvo siekti, jog bendrovės toliau aktyviai tęstų arba pradėtų įgyvendinti ĮSA strategijas¹²⁵. Įstatymo leidėjas pabrėžė, jog administracinė našta bendrovėms, sukelta naujo teisinio reglamentavimo, turėtų būti kiek galima mažesnė, tuo pačiu užtikrinant pakankamą lankstumą bendrovėms¹²⁶. Tačiau atsižvelgiant į statistinius duomenis, pagal kuriuos iš 1 100 įmonių, kurioms taikomas naujas reikalavimas atskleisti ĮSA informaciją, 1 030 įmonių jau veikė ĮSA srityje¹²⁷, pakankamai dideliame skaičiu įmonių ĮSA buvo nesvetima, tad informacijos apie ją atskleidimas ir pakankamai lankstus reglamentavimas ne tik kad neturėtų būti vertinamas kaip administracinė našta įmonėms, tačiau kaip nauda joms, kadangi suinteresuoti asmenys sužino apie bendrovės socialiai atsakingą veiklą. Kita vertus, lankstus reglamentavimas, suteikiantis daug pasirinkimo galimybių bendrovėms, gali prisidėti prie atskleistinos informacijos nepalyginamumo.

Taigi, apibendrinant šį skyrių, darytina išvada, jog iki Direktyvos 2014/95/ES įsigaliojimo numatytas ĮSA informacijos atskleidimo reglamentavimas Europos Sąjungos mastu nebuvo efektyvus ir aiškus. Todėl naujas teisinis reglamentavimas ĮSA informacijos atskleidimo srityje yra reikalingas tam, kad bendrovės turėtų aiškias gaires dėl nefinansinės informacijos atskleidimo ir būtų išspręsta problema dėl atskleidžiamos ĮSA informacijos palyginamumo, patikimumo bei aktualumo. Tai, kad galiojantis Apskaitos direktyvose nustatytas nefinansinės informacijos atskleidimo modelis nėra pakankamai veiksmingas, patvirtina faktas, jog dauguma suinteresuotųjų šalių, kurios dalyvavo naujosios Direktyvos 2014/95/ES priėmimo konsultacijose, teigė, kad Apskaitos direktyvose nustatyti reikalavimai nėra aiškūs ir gali kenkti teisiniui tikrumui¹²⁸. Tačiau kai kurios valstybės narės, kaip kad minėta Danija ir Prancūzija, nustatė reikalavimus, žymiai viršijančius tai, ko reikalauja Apskaitos modernizavimo direktyva. Šių valstybių narių reglamentavimas yra daug išsamesnis ir pažangesnis, todėl iš dalies padeda išspręsti tam tikras Apskaitos modernizavimo direktyvos reglamentavimo sukeltas problemas.

¹²⁵ 2008 m. spalio mėn. 8 d. Pasiūlymas dėl Danijos finansinės atskaitomybės įstatymo keitimo, p. 5 [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. kovo 2 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.eogs.dk/graphics/Samfundsansvar.dk/Dokumenter/Proposal_Report_On_Social_Resp.pdf>.

¹²⁶ Ibid., p. 10.

¹²⁷ IOANNOU, Ioannis; SERAFEIM, George. The Consequences of Mandatory Corporate Sustainability Reporting: Evidence from Four Countries. *Harvard Business School Research Working Paper No. 11-100*, 2016, p. 9.

¹²⁸ 2013 m. balandžio 16 d. Pasiūlymas dėl Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos kuria iš dalies keičiamos Tarybos direktyvų 78/660/EB ir 83/349/EB nuostatos dėl tam tikrų didelių bendrovių ir grupių nefinansinės ir įvairovės informacijos atskleidimo, KOM (2013) 207 galutinis, p. 3.

Visgi situacija tik didina valstybių narių reglamentavimo susiskaldymą, nustatydamą skirtingus reikalavimus valstybėse narėse, kurie prisideda prie pateikiamos informacijos nepalyginamumo Europos Sąjungos mastu bei sunkumų bendrovėms, veikiančioms ne vienoje valstybėje narėje. Minėtos aplinkybės suponuoja poreikį gerinti teisinį reglamentavimą ĮSA informacijos atskleidimo srityje.

3. DIREKTYVOS 2014/95/ES NULEMTI ĮSA INFORMACIJOS ATSKLEIDIMO REGLAMENTAVIMO POKYČIAI BEI DIREKTYVOS TIKSLŲ ĮGYVENDINIMAS

Antroje šio darbo dalyje buvo aptartas ĮSA informacijos atskleidimo teisinis reglamentavimas iki Direktyvos 2014/95/ES ir nustatyta, jog neišsamus reglamentavimas Europos Sąjungos mastu lemia bendrovių suvokimą, jog informacijos atskleidimas yra savanoriškas taip pat lemia pateikiamos informacijos aktualumo, patikimumo bei palyginamumo problemas. To pasekoje teigiama, jog per mažai bendrovių atskleidžia ĮSA informaciją. Tik maždaug 2 500 iš visų 42 000 Europos Sąjungos didelių bendrovių kasmet oficialiai atskleidžia ĮSA informaciją. Be to, bendrovių atskleidžiama informacija tinkamai nepatenkina jos naudotojų poreikių¹²⁹. Kadangi atskleidžiama nefinansinė informacija labai skiriasi, investuotojams ir kitoms suinteresuotosioms šalims sunku suprasti ir palyginti bendrovių būklę ir veiklos rezultatus¹³⁰.

Siekiant išspręsti minėtas problemas Europos Sąjungoje, buvo apsvarstytos kelios galimybės. Visų pirma, sugriežtinti galiojantį reglamentavimą, antra, įvesti naujus, išsamesnius informacijos pateikimo reikalavimus arba nustatyti Europos Sąjungos standartą¹³¹. Tačiau įvertinus minėtas galimybes, buvo nuspręsta, jog priimtinausia galimybė būtų sugriežtinti galiojantį reglamentavimą, įpareigojant tam tikras bendroves įtraukti nefinansinį pareiškimą į vadovybės pranešimą¹³². Todėl toliau šioje dalyje bus siekiama atskleisti naujojo reglamentavimo pokyčius bei įvertinti, ar reglamentavimas yra tinkamas ir pakankamas aukščiau paminėtoms problemoms spręsti.

3.1. Direktyvos 2014/95/ES numatyti reglamentavimo pokyčiai

Naujoji Direktyva 2014/95/ES papildė neseniai priimtą Direktyvą 2013/34/ES dėl tam tikrų rūšių įmonių metinių finansinių ataskaitų, konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir susijusių pranešimų¹³³. Direktyva 2013/34/ES buvo papildyta nauju 19a straipsniu, kuris numato, jog reikalavimas atskleisti nefinansinę informaciją taikomas didžiosioms¹³⁴

¹²⁹ 2013 m. balandžio 16 d. Pasiūlymas dėl Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos kuria iš dalies keičiamos Tarybos direktyvų 78/660/EB ir 83/349/EB nuostatos dėl tam tikrų didelių bendrovių ir grupių nefinansinės ir įvairovės informacijos atskleidimo, KOM (2013) 207 galutinis, p. 4-5.

¹³⁰ Ibid., p. 2.

¹³¹ Ibid., p. 5.

¹³² Ibid.

¹³³ Šia direktyva, kuria iš dalies keičiama Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2006/43/EB, taip pat panaikinamos Tarybos direktyvos 78/660/EEB ir 83/349/EEB, kurių reglamentavimas buvo aptartas šio darbo antros dalies pirmame skyriuje.

¹³⁴ Pakeistosios direktyvos 3 straipsnio 4 punkte numatyta, jog bendrovė laikytina didžiąja, jei ji balanso datą viršija bent dvi iš trijų toliau nurodytų rodiklių ribas: a) bendra balanso suma: 20 000 000 EUR; b) grynosios pajamos: 40 000 000 EUR; c) vidutinis darbuotojų skaičius finansiniais metais: 250.

viešojo intereso bendrovėms¹³⁵, kurios per finansinius metus viršija 500 vidutinio darbuotojų skaičiaus kriterijų. Direktyvos 2013/34/ES 29a straipsnis, kuriuo irgi buvo papildyta minėta direktyva, taip pat numato, jog nefinansinės ataskaitos pateikimo reikalavimas taikomas ir bendrovių grupėms. Jų atžvilgiu numatoma, jog patronuojanti didžioji viešojo intereso bendrovė, kurios grupėje per finansinius metus viršijamas 500 vidutinio darbuotojų skaičiaus kriterijus, turi parengti konsoliduotą nefinansinę ataskaitą, kuri turi apimti ne tik patronuojančios bendrovės veiklą, tačiau ir visos įmonių grupės veiklą. Tokiu atveju patronuojanti bendrovė nerengia savo asmeninės nefinansinės ataskaitos. Taip pat, jei grupės viduje yra kitų viešojo intereso didelių bendrovių, jos neprivalo rengti savo ataskaitų, jei jų veiklą apima konsoliduota nefinansinė ataskaita¹³⁶.

Pažymėtina, jog pagal Direktyvą 2013/34/ES, vienas iš kriterijų, kurį turėtų viršyti bendrovė, kad būtų laikoma didele, yra 250 vidutinio darbuotojų skaičiaus kriterijus, todėl nefinansinės informacijos teikimui numatytas žymiai didesnis darbuotojų skaičiaus kriterijus, siekiant apriboti bendrovių, turinčių pareigą teikti ĮSA informaciją, skaičių. Teigiama, jog ši aukštesnė riba yra gerai pasverta, nes apriboja nereikalingą administracinę naštą ir užtikrina, kad nefinansinės informacijos teikimo prievolės taikymo sritis būtų tinkama¹³⁷. Tuo remiantis apskaičiuota, kad naujasis reikalavimas būtų taikomas maždaug 6 000¹³⁸ bendrovių iš visų 42 000 didelių bendrovių Europos Sąjungoje¹³⁹. Visgi, atsižvelgiant į tai, jog Apskaitos modernizavimo direktyvoje numatyti nefinansinės informacijos atskleidimo reikalavimai buvo taikomi visoms didelėms bendrovėms (panašiai kaip ir buvo siūloma Direktyvos 2014/95/ES pasiūlyme¹⁴⁰), svarstyтина, ar ateityje Direktyvos 2014/95/ES reikalavimai nebus taikomi visoms didelėms bendrovėms, viršijančioms 500 vidutinių nuolatinių darbuotojų kriterijų, o ne tik viešojo intereso

¹³⁵ Remiantis Pakeistosios direktyvos 2 straipsnio 1 punktu, tokiomis bendrovėmis laikytinos bendrovės, kurių perleidžiamaisiais vertybiniais popieriais leidžiama prekiauti bet kurios valstybės narės reguliuojamoje rinkoje, taip pat kredito įstaigos, draudimo bendrovės bei kitos bendrovės, valstybės narės priskirtos viešojo intereso bendrovėms, pavyzdžiui, bendrovės, kurios yra svarbios visuomenei dėl jų verslo pobūdžio, dydžio arba jų darbuotojų skaičiaus.

¹³⁶ Toliau šiame darbe nurodoma informacija apie atskleistinos nefinansinės informacijos kiekį, atskleidimo būdą ir kiti reikalavimai, taip pat taikomi ir bendrovių grupėms, todėl atskirai darbe nebus išskiriami.

¹³⁷ 2013 m. balandžio 16 d. Pasiūlymas dėl Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos kuria iš dalies keičiamos Tarybos direktyvų 78/660/EB ir 83/349/EB nuostatos dėl tam tikrų didelių bendrovių ir grupių nefinansinės ir įvairovės informacijos atskleidimo, KOM (2013) 207 galutinis.

¹³⁸ Tai tris kartus mažesnis skaičius, nei buvo apskaičiuota teikiant direktyvos pasiūlymą, kuriama pareiga atskleisti nefinansinę informaciją buvo numatyta visoms didelėms bendrovėms, o ne tik viešojo intereso didelėms bendrovėms. Žr. 2013 m. balandžio 16 d. Pasiūlymas dėl Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos kuria iš dalies keičiamos Tarybos direktyvų 78/660/EB ir 83/349/EB nuostatos dėl tam tikrų didelių bendrovių ir grupių nefinansinės ir įvairovės informacijos atskleidimo, KOM (2013) 207 galutinis.

¹³⁹ European Coalition for Corporate Justice Assessment of the EU Directive on the disclosure of non-financial information by certain large companies, 2014 May, p. 3 [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. kovo 12 d.]. Prieiga per internetą: <<http://business-humanrights.org/sites/default/files/media/documents/eccj-assessment-eu-non-financial-reporting-may-2104.pdf>>.

¹⁴⁰ Direktyvos pasiūlymas, kaip jau minėta, numatė ne 250, o 500 vidutinio metinių nuolatinių darbuotojų skaičiaus kriterijų.

bendrovėms, viršijančioms ankščiau nurodytą kriterijų. Pažymėtina, jog ir Prancūzijos ir Danijos reikalavimai šioje srityje yra taikomi žymiai platesniam bendrovių ratui, nei numato direktyva. Be to, tokia išvada darytina dar ir dėl to, kad Direktyvos 2014/95/ES preambulės 14 punktą nurodo, jog valstybės narės gali reikalauti, jog direktyvos reikalavimai būtų taikomi ir kitoms, direktyvoje nenumatytoms, bendrovėms.

Lyginant Apskaitos direktyvų¹⁴¹ numatytą ĮSA informacijos atskleidimo reglamentavimą ir Direktyvoje 2014/95/ES numatytus ĮSA informacijos atskleidimo reikalavimus matyti, jog pastarieji yra žymiai platesni ir pateikia daugiau nurodymų bendrovėms, susijusių su informacijos pateikimu.

Visų pirma, iš bendrovių reikalaujama atskleisti informaciją bent dėl aplinkos reikalų, socialinių ir su personalu susijusių reikalų, pagarbos žmogaus teisėms, kovos su korupcija ir kyšininkavimu aspektų, kai tuo tarpu ankščiau reikalauta atskleisti informaciją tik apie klausimus, susijusius su aplinkos apsauga ir personalu. Antra, naujasis reglamentavimas pateikia penkis punktus, kuriais bendrovės turi pateikti informaciją aukščiau nurodytomis šešiomis temomis. Visgi, reikalavimas pateikti informaciją tiek, kiek būtina bendrovės pokyčiams, veiklos rezultatams, būklei ir jos veiklos poveikiui suprasti, išliko. Trečia, bendrovės, kurios neturi ĮSA politikos, turi pasiaiškinti, kodėl taip yra, todėl informacijos atskleidimas nebegali būti laikytinas savanorišku, kaip buvo Apskaitos modernizavimo direktyvos atveju. Ketvirta, naujasis reglamentavimas sušvelnina nefinansinės informacijos patikrinimo reikalavimus nurodydamas, jog teisės aktų nustatyta auditą atliekantis auditorius patikrina tik tai, ar nefinansinė ataskaita yra pateikta. Taip pat Direktyva 2014/95/ES numato, jog valstybės narės pasirinktinai gali atleisti bendrovės, pateikiančia tam tikrus reikalavimus atitinkantį atskirą pranešimą, nuo pareigos pateikti nefinansinę ataskaitą vadovybės pranešime, taip pat gali leisti bendrovėms neatskleisti tam tikros konfidencialios informacijos bei sugriežtinti nefinansinės informacijos patikrinimo reikalavimus.

Taigi, lyginant Direktyvos 2014/95/ES padarytus pakeitimus ĮSA informacijos atskleidimo srityje, darytina išvada, jog naujasis teisinis reglamentavimas neapima visų bendrovių, kurioms iki Direktyvos 2014/95/ES priėmimo galiojo pareiga atskleisti tam tikrą nefinansinę informaciją. Minėtas reglamentavimas tik papildė didelėms bendrovėms bendrai galiojantį ĮSA informacijos atskleidimo reikalavimą papildomais reikalavimais didelėms viešojo intereso bendrovėms. Direktyva 2014/95/ES išsamiau reglamentuoja ĮSA informacijos atskleidimą, taip pat reikalauja iš minėtų bendrovių atskleisti daugiau ĮSA informacijos bei pateikti labiau struktūruotą ĮSA informaciją, nei prieš tai visoms

¹⁴¹ Aptartas šio darbo antros dalies pirmame skyriuje.

bendrovėms galiojės ir vis dar galiojantis reglamentavimas. Todėl svarstyti, ar valstybės narės neturėtų pasirinkti Direktyvos 2014/95/ES reikalavimų taikyti visoms didžiosioms bendrovėms, viršijančioms 500 vidutinio darbuotojų skaičiaus kriterijų.

3.2. Direktyvos 2014/95/ES tikslai ir jų įgyvendinimas

Remiantis Direktyvos 2014/95/ES preambulės 3 ir 21 punktu, galima išskirti pagrindinius tikslus, kurių siekiama naujuoju reglamentavimu dėl bendrovių ĮSA informacijos atskleidimo:

- užtikrinti aukšto lygio bendrovių veiklos lankstumą;
- atsižvelgti į daugialypį ĮSA pobūdį ir bendrovių įgyvendinamos socialinės atsakomybės politikos įvairovę;
- padidinti visoje Europos Sąjungoje tam tikrų didžiųjų bendrovių ir grupių atskleidžiamos ĮSA informacijos aktualumą, nuoseklumą ir palyginamumą.

Galima teigti, jog naujojo reglamentavimo tikslai iš esmės kyla iš reglamentavimo iki Direktyvos 2014/95/ES problemų, aptartų šio darbo antroje dalyje.

Direktyva 2014/95/ES nustato minimalius reikalavimus dėl informacijos, kurią tam tikros Europos Sąjungos bendrovės turėtų skelbti visuomenei ir valdžios institucijoms, apimties¹⁴², taip siekiant suteikti lankstumo bendrovėms bei išvengti per didelės administracinės naštos. Taip pat, tam tikrais atvejais, direktyva palieka laisvę valstybėms narėms pasirinkti joms tinkamą reglamentavimo variantą. Kaip kalbėta, nesuderintas reglamentavimas tarp valstybių narių kelia sunkumus bendrovėms, veikiančios keliose valstybėse narėse bei informacijos gavėjams. Tačiau tokias pat problemas gali kelti ir minimalus reglamentavimas, paliekantis valstybėms narėms teisę pasirinkti iš kelių reglamentavimo variantų ar numatyti griežtesnį reglamentavimą, kadangi tokiu atveju skirtingose valstybėse narėse gali būti įtvirtinta skirtinga informacijos atskleidimo tvarka ir bendrovėms vis tiek tektų prisitaikyti prie skirtingų teisės aktų valstybėse narėse.

Atsižvelgiant į tai, jog yra nuomonių, kad nepaisant minimalaus reglamentavimo suteikiamų plusų bendrovėms, maksimalus harmonizavimas ĮSA informacijos atskleidimo srityje būtų priimtinesnis¹⁴³, šioje darbo dalyje bus vertinama, ar Direktyvos 2014/95/ES teisinis reglamentavimas yra pajėgus įgyvendinti savo tikslus, kurie iš dalies kyla iš antroje šio darbo dalyje aptartų problemų. Kartu bus siekiama aptarti, kaip

¹⁴² 2014 m. spalio 22 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2014/95/ES kuria iš dalies keičiamos Direktyvos 2013/34/ES nuostatos dėl tam tikrų didžiųjų įmonių ir grupių nefinansinės ir įvairovės informacijos atskleidimo. *OL 2014 m., L 330*, p. 1, preambulos 5 p.

¹⁴³ SZABÓ, Dániel; SØRENSEN, Karsten. New EU Directive on the Disclosure of Non-Financial Information (CSR). *Nordic & European Company Law Working Paper No. 15-01*, 2015, p. 8.

valstybės narės turėtų perkelti direktyvoje numatytą reglamentavimą į savo nacionalinę teisę, ypač tose srityse, kuriose direktyva palieka teisę valstybėms narėms pasirinkti dėl tam tikrų įpareigojimų bendrovėms nustatymo.

3.2.1. Aukšto lygio bendrovių veiklos lankstumo užtikrinimas

Pripažįstama, jog bendrovių veiksmai, kai jos savanoriškai įgyvendina ĮSA politiką, didina rinkos lankstumą ir sumažina valstybės privalomo reglamentavimo kaštus. Todėl atvejai, kai visoms bendrovėms nustatomi tapatūs reikalavimai, kurių jos turi laikytis, yra nepriimtini ir yra nustatomas reglamentavimas, grindžiamas „laikykis arba paaiškink“ (angl. *comply or explain*) principu¹⁴⁴. Šis principas atsispindi ir Direktyvos 2014/95/ES pakeistame Direktyvos 2013/34/ES 19a straipsnyje.

Minėto straipsnio 1 dalies 2 pastraipoje¹⁴⁵ nurodoma, jog kai bendrovė netaiko politikos vieno ar kelių direktyvoje minimų ĮSA sričių atžvilgiu, nefinansinėje ataskaitoje pateikiamas aiškus ir argumentuotas paaiškinimas, kodėl taip yra. Tokia direktyvos formuluotė yra ne kas kita, kaip „laikykis arba paaiškink“ principo taikymas ĮSA informacijos atskleidimo reglamentavime¹⁴⁶. Šio principo esmė yra tokia, jog bendrovė, kuri neturi ir netaiko ĮSA politikos vienoje ar keliuose iš direktyvoje pateiktų sričių, turi ĮSA ataskaitoje pateikti paaiškinimą, kodėl ji to nedaro¹⁴⁷. Toks reglamentavimas suteikia bendrovėms lankstumo ir visiškai atitinką savanorišką ĮSA prigimtį, pagal kurią bendrovės savanoriškai sprendžia, ar nori vykdyti socialiai atsakingą veiklą ar ne. Taip pat pripažįstama, jog šis principas padeda bendrovėms pritaikyti savo tikslus prie bet kokio reglamentavimo¹⁴⁸. ĮSA informacijos atskleidimo atveju, šis principas leidžia įstatymų leidėjui detaliau išdėstyti ĮSA informacijos atskleidimo teisinį reglamentavimą ir numatyti sritis, kuriose bendrovės turi pateikti informaciją apie taikomą ĮSA politiką, tačiau kiekviena bendrovė gali individualiai pasirinkti, apie kurias sritis ji nori pateikti informaciją. „Laikykis arba paaiškink“ principas yra vertinamas teigiamai dėl jo lankstumo. Bendrovės gali turėti ĮSA politiką tiek, kiek joms atrodo tinkama konkrečioje jų situacijoje, priklausomai nuo bendrovės dydžio, sektoriaus, kuriame veikia, bei kitų

¹⁴⁴ NEDELICHEV, Miroslav. Good Practices in Corporate Governance: One-Size-Fits-All vs. Comply-or-Explain. *International Journal of Business Administration*, t. 4(6), 2013, p. 75.

¹⁴⁵ Analogiška nuostata, skirta bendrovių grupėms, nurodyta direktyvos 29a straipsnio 1 dalies 2 pastraipoje

¹⁴⁶ SZABÓ, Dániel; SØRENSEN, Karsten. New EU Directive on the Disclosure of Non-Financial Information (CSR). *Nordic & European Company Law Working Paper No. 15-01*, 2015, p. 18.

¹⁴⁷ Šis principas Europos Sąjungoje taip pat taikomas korporatyvinio valdymo srityje ir įtvirtintas direktyvoje 2006/46/EC, kurioje reikalaujama, jog bendrovė į savo metinį pranešimą įtrauktų bendrovės valdymo pareiškimą, kuriame pateiktų tam tikrą informaciją apie bendrovės valdymą.

¹⁴⁸ NEDELICHEV, Miroslav. Good Practices in Corporate Governance: One-Size-Fits-All vs. Comply-or-Explain. *International Journal of Business Administration*, t. 4(6), 2013, p. 76.

aplinkybių¹⁴⁹. Principo pranašumas yra tai, kad jis didina bendrovių savireguliaciją, užtikrina tiek bendrovės suinteresuotų šalių, tiek visuomenės interesus. Taikant šį principą, bendrovės išlaiko konkurencingumą, tačiau taip pat yra stabilios ateities krizių atžvilgiu¹⁵⁰. Todėl galima teigti, jog šio principo įtvirtinimas pakeistame teisiniame reglamentavime užtikrina bendrovių veiklos lankstumą, kadangi bendrovės gali laisvai pasirinkti ar nori taikyti ĮSA politiką savo veikloje, o tuo pačiu teisės aktų leidėjui bei kitoms suinteresuotos šalims yra atskleidžiama naudinga informacija apie bendrovės veiklą ĮSA srityje bei apie ĮSA politikos netaikymą, jei bendrovė nusprendžia neturėti ĮSA politikos iš viso ar tam tikrose srityse.

Nepaisant šio principo plusų, doktrinoje pateikiama ir jo minusų, kurie gali sukelti neigiamą poveikį bendrovių atskleidžiamos ĮSA informacijos patikimumui.

Teigtina, jog šio principo taikymas turėtų paskatinti bendrovės savanoriškai veikti ir turėti ĮSA politiką visose direktyvoje nurodytose srityse, taigi, principas turi ĮSA skatinantį poveikį. Tačiau, nepaisant to, yra nuomonių, jog toks principas gali paskatinti bendrovės dirbtinai turėti politiką būtent visose šešiose srityse tam, kad galėtų atskleisti informaciją apie visas direktyvoje nurodytas sritis¹⁵¹. Tokie bendrovių veiksmai padėtų joms išvengti pareigos pasiaiškinti, kodėl bendrovė neturi ĮSA politikos tam tikrose srityse, tačiau neabejotina, jog tokia praktika nėra tai, ko tikisi įstatymų leidėjas, nustatydamas privalomą ĮSA informacijos atskleidimo pareigą ir „laikykis arba paaiškink“ principą ĮSA atžvilgiu. Kai kurie autoriai teigia, jog informacijos gavėjai geriau vertina tai, kad bendrovė turi politiką visose ĮSA srityse, netgi kai bendrovė tai daro tik tam, kad išvengtų pareigos pasiaiškinti dėl tokios politikos neturėjimo. Tokiu atveju, detalūs ir realią reikšmę turintys paaiškinimai, dėl ko bendrovė netaiko ĮSA politikos vienoje ar keliose srityse, yra vertinami ne taip teigiamai¹⁵². Vadinasi, bendrovės yra skatinamos daryti viską, kad ataskaitose pateiktų informaciją apie visas direktyvoje nurodytas sritis. Apskritai, šio principo kritika remiasi tuo, jog tiek informacijos pateikėjai, tiek jos gavėjai, šiuo principu naudojami pernelyg paviršutiniškai, o tai apsunkina tiek skaidrumo užtikrinimą, tiek ryšių su suinteresuotomis šalimis palaikymą¹⁵³. Tačiau teigtina, jog turėtų būti teigiamai vertinami abu „laikykis arba paaiškink“ principo atvejai, tiek kai bendrovės turi politiką visose direktyvoje nurodytose

¹⁴⁹ NEDELICHEV, Miroslav. Good Practices in Corporate Governance: One-Size-Fits-All vs. Comply-or-Explain. *International Journal of Business Administration*, t. 4(6), 2013, p. 76.

¹⁵⁰ Ibid.

¹⁵¹ SZABÓ, Dániel; SØRENSEN, Karsten. New EU Directive on the Disclosure of Non-Financial Information (CSR). *Nordic & European Company Law Working Paper No. 15-01*, 2015, p. 18.

¹⁵² SERGAKIS, Konstantinos. Deconstruction and Reconstruction of the “Comply or Explain” Principle in EU Capital Markets. *De Gruyter*, t. 5(3), 2015, p. 256.

¹⁵³ Ibid., p. 258.

ĮSA srityse, tiek kai jos neturi ir pasirenka paaiškinti, kodėl taip yra¹⁵⁴. Nepaisant to, dirbtinai turėdamos politiką visose šešiose ĮSA srityse bendrovės siekia „užsidėti varnelę“ (angl. *box-ticking*), kad jos turi politiką visose ĮSA srityse ir dėl to turėtų būti suinteresuotų asmenų vertinamos teigiamai. Minėta bendrovių praktika yra vienas iš „laikykis arba paaiškink“ principo minusų, kurio padarinys yra panašaus pasakojamojo stiliaus ir praktiškai nenaudingų bendrovių ataskaitų pateikimas¹⁵⁵.

Nepaisant to, šis principas padeda suteikti informaciją suinteresuotoms šalims, dėl to jos gali priimti informuotus sprendimus, remdamiesi pateikta informacija, tuo pačiu bendrovės turi galimybę pritaikyti savo ĮSA ataskaitas prie savo poreikių ir informuoti suinteresuotas šalis, jei neturi politikos tam tikroje srityje. Tačiau korporatyvinio valdymo srityje šis principas kritikuojamas dėl to, kad sunku užtikrinti šio principo laikymąsi¹⁵⁶. Sunku skirti sankcija už nepaaiškinimą arba netinkamą paaiškinimą, kadangi paaiškinimas yra pakankamai subjektyvus, priklausantis nuo individualių kiekvienos bendrovės aplinkybių. Būtent šis argumentas yra vienas iš potencialių argumentų, kuriuos galėtų pasitelkti dirbtinius arba netikslius paaiškinimus pateikiančios bendrovės¹⁵⁷.

Teigtina, jog labai svarbu, kad bendrovės, kurios neturi politikos vienoje ar keliose direktyvoje nurodytose srityse, pateiktų tinkamus paaiškinimus, kodėl taip yra. Vienas iš „laikykis arba paaiškink“ principo trūkumų, išskiriamų doktrinoje, yra tai, jog ne visos bendrovės, kurios neturi ĮSA politikos tam tikrose srityse, pateiks informatyvius paaiškinimus¹⁵⁸. Pažymėtina, jog bendrovės gali ne tik pateikti menkos kokybės paaiškinimus, tačiau taip pat ir visai jų nepateikti. Tokiu atveju, potencialūs tokios informacijos gavėjai negalės suprasti priežasčių, kodėl bendrovė netaiko ĮSA politikos¹⁵⁹. Taigi, bendrovių atskaitomybė nebus užtikrinama¹⁶⁰. Nekokybiškų paaiškinimų pateikimas tuo atveju, jei bendrovė neturi ĮSA politikos tam tikroje srityje, ne tik kad nesuteiks suinteresuotoms šalims reikalingos informacijos, tačiau tuo pačiu metu menkins

¹⁵⁴ SERGAKIS, Konstantinos. Deconstruction and Reconstruction of the “Comply or Explain” Principle in EU Capital Markets. *De Gruyter*, t. 5(3), 2015, p. 256.

¹⁵⁵ VILLIERS, Charlotte; RIDER, Barry. *Corporate reporting and company law*. Cambridge University Press, 2006. P. 214. Iš: SZABÓ, Dániel; SØRENSEN, Karsten. New EU Directive on the Disclosure of Non-Financial Information (CSR). *Nordic & European Company Law Working Paper No. 15-01*, 2015, p. 19.

¹⁵⁶ SERGAKIS, Konstantinos. Deconstruction and Reconstruction of the “Comply or Explain” Principle in EU Capital Markets. *De Gruyter*, t. 5(3), 2015, p. 238.

¹⁵⁷ *Ibid.*, p. 262.

¹⁵⁸ SZABÓ, Dániel; SØRENSEN, Karsten. New EU Directive on the Disclosure of Non-Financial Information (CSR). *Nordic & European Company Law Working Paper No. 15-01*, 2015, p. 19.

¹⁵⁹ SERGAKIS, Konstantinos. Deconstruction and Reconstruction of the “Comply or Explain” Principle in EU Capital Markets. *De Gruyter*, t. 5(3), 2015, p. 260.

¹⁶⁰ *Ibid.*

pačio „laikykis arba paaiškink“ efektyvumą¹⁶¹, kuris suteikia bendrovėms pakankamą veiklos lankstumą.

Pažymėtina, jog Direktyvoje 2014/95/ES nurodoma, jog paaiškinimas turi būti *aiškus ir argumentuotas*, tačiau nepateikiamas detalesnis paaiškinimas, kas turėtų būti laikoma aiškiu ir argumentuotu paaiškinimu.

Direktyvos 2014/95/ES 2 straipsnis numato, jog Komisija parengs gaires, kuriose pateiks bendrovėms nurodymus dėl ĮSA informacijos teikimo, tačiau nei minėtas 2 straipsnis, nei minėtos direktyvos preambulės 17 punktas, kuriame detalizuojamas gairių turinys, nenurodo, jog jose bus paaiškinamas aiškaus ir argumentuoto paaiškinimo, dėl ko bendrovė netaiko ĮSA tam tikrose srityse, turinys. Vadinasi, tiek valstybės narės, tiek informaciją atskleidžiančios šalys turės paaiškinimus teikti pagal savo subjektyvų direktyvoje nurodyto „aiškaus ir argumentuoto“ paaiškinimo vertinimą.

Atsižvelgiant į tai, teigtina, jog Direktyvoje 2014/95/ES nurodomi paaiškinimo kriterijai be papildomo paaiškinimo gali būti sunkiai praktiškai panaudojami, o bendrovių pateikti paaiškinimai gali būti neinformatyvūs ir neefektyvūs. Todėl reikalingos gairės, kuriose būtų pateiktas paaiškinimo kriterijų detalizavimas, leidžiantis geriau suvokti paaiškinimo turinį. Gairės padėtų užtikrinti paaiškinimų nuoseklumą tarp bendrovių ir valstybių narių, tačiau, kai kurių autorių teigimu, abejotina, ar rekomendacinio pobūdžio nurodymai padėtų pasiekti minėtą tikslą¹⁶². Todėl pritartina, jog reikalavimus paaiškinimui būtų buvę naudingiau ir efektyviau inkorporuoti į direktyvos nuostatas, kurias valstybės narės galėtų tiesiogiai perkelti į savo nacionalinę teisę. Tokiu atveju tiek bendrovėms, tiek valstybėms narėms būtų aiškūs direktyvos nuostatose numatyti reikalavimai bei nekiltų pavojaus pateikiamos informacijos aktualumui bei nuoseklumui, bendrovėms pateikiant neinformatyvius paaiškinimus.

Teigiama, jog vienas iš esminių įstatymų leidėjo tikslų yra užtikrinti rinkos skaidrumą, neužkraunant bendrovėms per didelių reikalavimų ir pareigų¹⁶³. Todėl „laikykis arba paaiškink“ principas yra įgijęs svarbą bendrovių teisėje ir laikomas tinkama reglamentavimo priemone, padedančia užtikrinti informacijos atskleidimą. Šis principas, kartu suteikdamas ir lankstumo, padeda netiesiogiai koordinuoti bendrovių ĮSA veiklą, tačiau tuo pačiu metu atsižvelgti į bendrovių skirtybes¹⁶⁴. Todėl galima teigti, jos šis principas užtikrina ir antrąjį Direktyvos 2014/95/ES tikslą – padeda atsižvelgti į

¹⁶¹ SERGAKIS, Konstantinos. Deconstruction and Reconstruction of the “Comply or Explain” Principle in EU Capital Markets. *De Gruyter*, t. 5(3), 2015, p. 266.

¹⁶² Ibid., p. 262.

¹⁶³ Ibid., p. 257.

¹⁶⁴ Ibid., p. 233.

daugialypį ĮSA pobūdį ir bendrovių įgyvendinamos socialinės atsakomybės politikos įvairovę.

Apibendrinant darytina išvada, jog „laikykis arba paaiškink“ principo įtvirtinimas, skatinant bendroves atskleisti ĮSA informaciją, yra pakankamai lanksti ir tinkanti tiek įstatymų leidėjui, tiek bendrovėms, priemonė. Todėl galima teigti, jog Direktyvoje 2014/95/ES įtvirtintas teisinis reglamentavimas užtikrins vieną iš savo tikslų – bendrovių veiklos lankstumą. Tačiau ši priemonė bus efektyvi tik tuo atveju, jei bus užtikrintas bendrovių pateikiamų paaiškinimų dėl ĮSA politikos netaikymo tam tikrose srityse informatyvumas ir patikimumas. Minimalia priemone, siekiant aukščiau nurodyto tikslo, laikytinas direktyvoje nurodytų reikalavimų bendrovių paaiškinimui, dėl ko netaiko ĮSA politikos tam tikrose srityse, detalizavimas.

3.2.2. ĮSA informacijos aktualumas

Kaip jau minėta, ĮSA apima platų sričių spektrą, todėl ĮSA informacija gali būti labai įvairi. Nefinansinės informacijos atskleidimas – svarbus atskaitomybės elementas, galintis padėti didinti pasitikėjimą bendrovėmis. Kad bendrovių ir kitų suinteresuotųjų subjektų poreikiai būtų patenkinti, informacija turėtų būti esminė¹⁶⁵. Teigiama, jog bendrovės, rengiančios ĮSA ataskaitas, turi suvokti pagrindinį dalyką – šiose ataskaitose turi būti pateikiama suinteresuotosioms grupėms svarbi informacija, ataskaitos turi būti suprantamos bei naudingos¹⁶⁶. Todėl iš esmės informacija, atitinkanti aukščiau nurodytus kriterijus, gali būti laikoma aktualia.

Negalima teigti, jos suinteresuotosioms šalims yra reikalinga bet kokią ĮSA informacija, o klausimas, kokia informacija turėtų būti privalomai atskleidžiama yra diskutuotinas¹⁶⁷. Abejotina, ar įmanomas toks teisinis reglamentavimas, kuris patenkintų visų suinteresuotų asmenų interesus ir poreikius. Taip galima teigti ir dėl to, jog bendrovės pačios ne visuomet žino, kas yra suinteresuoti informacijos apie jų socialinę atsakomybę atskleidimu¹⁶⁸. Tačiau nepaisant to, yra nurodoma, jog egzistuoja didėjantis skaičius investuotojų, kurie iš bendrovių reikalauja socialiai atsakingo požiūrio į savo

¹⁶⁵ 2011 m. spalio 25 d. Europos Komisijos komunikatas „Atnaujinta 2011-2014 m. ES įmonių socialinės atsakomybės strategija“, KOM(2011) 681 galutinis, p. 11 [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 8 d.]. Prieiga per internetą: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=CELEX%3A52011DC0681>>.

¹⁶⁶ O'ROURKE, Dara. Opportunities and obstacles for corporate social responsibility in developing countries, 2004. Iš: JUSČIUS, Vytautas; GRIAUSLYTĖ, Julija. Lietuvos įmonių socialinės atsakomybės ataskaitų taikymas verslo praktikoje, 2014, p. 2 [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. kovo 7 d.]. Prieiga per internetą: <http://vddb.library.lt/fedora/get/LT-eLABa-0001:J.04~2014~ISSN_2335-8750.N_69.PG_55-70/DS.002.0.01.ARTIC>.

¹⁶⁷ SZABO, Daniel. *Mandatory corporate social responsibility reporting in the EU*: PhD thesis in law. Aarhus University, 2013, p. 291.

¹⁶⁸ Ibid.

veiklą bei atsisako investuoti, jei bendrovė nėra socialiai atsakinga¹⁶⁹. Todėl teigtina, jog ne bet koks nefinansinės informacijos atskleidimas yra naudingas bendrovei, o tik tam tikros aktualios informacijos atskleidimas.

Šiuo atveju, siekiant nustatyti, kokia ĮSA informacija laikoma aktualia, didelę reikšmę turėtų turėti tai, kas laikomi tokios informacijos naudotojais ir gavėjais. Teigiama, jog teisės aktų leidėjai ir mokslininkai sutaria, jog pagrindiniai bendrai bendrovių atskleidžiamos informacijos naudotojai yra investuotojai¹⁷⁰. Ne išimtis ir ĮSA informacijos atskleidimas, todėl teigiama, jog bendrovių pateikiamos informacijos gavėjai sutampa su bendrovių ĮSA informacijos gavėjais, o pirminis ĮSA informacijos atskleidimo tikslas yra pateikti būtent investuotojams informaciją, kuri jiems padėtų priimant sprendimus¹⁷¹. Nepaisant to, Europos Sąjungos dokumentuose¹⁷² šalia investuotojų pateikiamos ir kitos suinteresuotosios šalys - akcininkai, darbuotojai, pilietinės visuomenės organizacijos, kurios naudojami bendrovių ĮSA pateikiama informacija. Taip pat neginčijama, kad tokia informacija yra naudinga ir visai visuomenei ir gali būti panaudojama įvairiose srityse¹⁷³. Kai kurie autoriai nurodo, jog net jeigu vieninteliai tokių ataskaitų skaitytojai yra akademikai ar žurnalistai, būtent jie kuria visuomenės sąmoningumą dėl įmonių socialinės atsakomybės¹⁷⁴, todėl tokiu atveju visuomenė netiesiogiai naudojami bendrovių pateikiama informacija. Visgi, minėta pozicija yra tik pasvarstymas, todėl apibendrinant, daryti išvada, jog bendrovių pateikiama informacija ĮSA srityje naudojami ne tik investuotojai, tačiau tokia informacija yra naudinga taip pat ir kitoms suinteresuotoms šalims, tokioms kaip akcininkai, darbuotojai bei visuomeninės organizacijos, todėl bendrovių pateikiama informacija turi būti aktuali būtent jiems.

Vadovaujantis naujuoju Direktyvos 2013/34/ES 19a straipsnio 1 punktu, bendrovės, kurioms taikoma minėta direktyva, tiek, kiek būtina bendrovės pokyčiams, veiklos rezultatams, būklei ir jos veiklos poveikiui suprasti, pateikia informacija bent dėl aplinkos reikalų, socialinių ir su personalu susijusių reikalų, pagarbos žmogaus teisėms, kovos su

¹⁶⁹ FERMAN, p. 512. Iš: VILLIERS, Charlotte. *Corporate Reporting and Company Law*. Cambridge University Press, 2006, p. 251.

¹⁷⁰ SZABO, Daniel. *Mandatory corporate social responsibility reporting in the EU*: PhD thesis in law. Aarhus University, 2013, p. 41.

¹⁷¹ TSCHOPP, Daniel. *Corporate Social Responsibility: A Comparison Between the United States and the European Union*. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, t. 12, 2005, p. 56.

¹⁷² 2013 m. balandžio 16 d. Pasiūlymas dėl Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos kuria iš dalies keičiamos Tarybos direktyvų 78/660/EB ir 83/349/EB nuostatos dėl tam tikrų didelių bendrovių ir grupių nefinansinės ir įvairovės informacijos atskleidimo, KOM (2013) 207 galutinis, p. 2.

¹⁷³ FIFKA, Matthias. *Sustainability Reporting — A challenge worthwhile*, p. 242. Iš: WEIDINGER, Christina; FISCHLER, Franz ir SCHMIDPETER, Rene. *Sustainable entrepreneurship—A new business concept of sustainability*. Heidelberg: Springer, 2013, p. 235–247.

¹⁷⁴ Ibid.

korupcija ir kyšininkavimu aspektų. Iš direktyvos pateiktos formuluotės aišku, jog tiesiogiai nurodomos tik minimalus sričių skaičius, o bendrovės gali savanoriškai atskleisti informaciją ir dėl kitų aspektų, su kuriais susijusią informaciją joms atrodo būtina atskleisti. Diskutuotina, ar konkrečių sričių nurodymas neprieštarauja plačiai ĮSA sampratai bei neapsunkina bendrovių informacijos atskleidimo proceso. Gali būti teigiama, jog konkrečių sričių nurodymas direktyvoje turėtų skatinti bendroves teikti informaciją būtent dėl šių sričių, nors suinteresuotiems asmenims bendrovės atžvilgiu gali būti aktuali visiškai kitokia informacija.

Teigiama, jog dėl to, kad egzistuoja atotrūkis tarp teisės aktų leidėjo ir verslo, t. y. teisės aktų leidyba reikalauja tam tikrų žinių apie bendrovių vykdomą verslą, teisės aktai gali neatitikti bendrovių ĮSA suvokimo, kuris priklauso nuo konkrečių bendrovių, verslo sektoriaus, taip pat šalies, kurioje bendrovė veikia¹⁷⁵. Atitinkamai įstatymų leidėjas nėra pajėgus nurodyti konkrečių tam tikroms bendrovėms aktualių ĮSA sričių. Su šiuo teiginiu galima iš dalies sutikti, kadangi, kaip jau minėta, skirtingos bendrovės turi savitą suvokimą apie tai, kas joms yra ĮSA. Todėl suprantama, jog skirtingose sektoriuose veikiančioms įmonėms yra aktuali skirtinga ĮSA informacija. Be to, pripažįstama, jog kuo didesnė bendrovė, tuo didesnė jos įtakos sfera, kurioje ji turėtų įgyvendinti ĮSA politiką¹⁷⁶. Tačiau skirtingas reglamentavimas skirtinguose sektoriuose veikiančioms bendrovėms būtų per didelę administracinę našta. Iš kitos pusės, nustatant bendrus reikalavimus atskleistinai informacijai, rizikuojama, jog tam tikra informacija, susijusi su specifine veikla, nebus atskleista¹⁷⁷.

Taigi, nors direktyvoje nurodomos konkrečios sritys, kuriose bendrovės turi atskleisti ĮSA informaciją, tačiau bendrovėms paliekama teisė neatskleisti informacijos tam tikrose jų pačių pasirinktose srityse, kurios joms nėra aktualios, paaiškinant kodėl bendrovė neturi politikos tose srityse. Taip pat paliekama teisė atskleisti papildomą informaciją srityse, tiesiogiai nenurodytose direktyvoje. Todėl darytina išvada, jog toks reglamentavimas konkrečiu aspektu atitinka tiek įstatymų leidėjo, tiek bendrovių interesus, atitinka ĮSA sampratą ir neužkrauna bendrovėms per didelės administracinės naštos, suteikdamas galimybę bendrovėms atskleisti informaciją apie bet kokias jų veikloje aktualias ĮSA sritis.

¹⁷⁵ ALLINI, Alessandra; ROSSI, Francesca. The Evolution of Non-Financial Disclosure in a European Perspective. *SSRN Electronic Journal*, No 12, 2007, p. 13.

¹⁷⁶ KERR, Miranda; JANDA, Richard; PITTS, Chip. *Corporate social responsibility. A legal analysis*. Ontarijo: LexisNexis, 2009, p. 11.

¹⁷⁷ FIFKA, Matthias. Sustainability Reporting - A challenge worthwhile. Iš: WEIDINGER, Christina; FISCHLER, Franz ir SCHMIDPETER, Rene. *Sustainable entrepreneurship—A new business concept of sustainability*. Heidelberg: Springer, 2013, p. 245.

Siekiant padidinti atskleidžiamos informacijos aktualumą, pakeistos Direktyvos 2013/34/ES 19a nurodo, jog didžiosios viešojo intereso bendrovės, turės atskleisti informaciją apie minėtas šešias sritis, o konkrečiai pateiktina informacija turėtų apimti direktyvoje eksplicitiškai nurodytus penkis punktus: a) trumpą bendrovės verslo modelio aprašymą; b) bendrovės politikos, kurios laikomasi tose srityse, aprašymą, įskaitant įgyvendintus išsamių patikrinimų procesus. Tai yra informacija apie tai, ar bendrovė turi ĮSA politiką minėtose srityse, taip pat tos politikos aprašymas. Kas turėtų būti laikomas išsamiais patikrinimo procesais direktyva nenurodo, tačiau manytina, jog tai turėtų apimti informaciją apie vadovybės patikrinimus, kaip minėtų politikų laikomasi ir kaip jos įgyvendinamos bendrovėje¹⁷⁸; c) tos politikos rezultatus; d) pagrindinę riziką tose srityse, susijusią su bendrovės operacijomis, įskaitant, jei tinkama ir proporcinga, jos verslo santykius, produktus ar paslaugas, dėl kurių gali kilti tikėtinų neigiamų padarinių tose srityse, ir tai, kaip bendrovė tą riziką valdo. Pabrėžtina, jog turi būti nurodoma tik *pagrindinė* rizika, susijusi su minėtomis sritimis, taip pat ir produktai ar paslaugos, dėl kurių *gali kilti* tikėtinų neigiamų padarinių tose srityse. Visgi, Direktyva 2014/95/ES nepateikia kriterijų, pagal kuriuos galima būtų spręsti, kada gali būti laikoma, jog gali kilti neigiamų padarinių, todėl tai priklausys nuo subjektyvaus bendrovės vertinimo; e) nefinansinius pagrindinius veiklos rezultatų rodiklius, susijusius su konkrečia veikla. Nepaisant to, Europos Komisijos neprivalomose gairėse, kurios bus parengtos ateityje, bus nurodomi nefinansinės informacijos teikimo metodai, įskaitant bendruosius ir sektorinius nefinansinius pagrindinius veiklos rezultatų rodiklius, tačiau teigiama, jog bendrovės vis tiek turės pakankamai didelę laisvę nuspręsti, kuriuos veiklos rezultatų rodiklius įtraukti į ataskaitą¹⁷⁹, kadangi Komisijos gairės bus neprivalomo pobūdžio. Visgi, laikytina, jog nepaisant subjektyvaus bendrovių vertinimo ir galimo piktnaudžiavimo galimybės, minėtų punktų pateikimas suteikia pakankamai konkrečius nurodymus bendrovėms, kokia informacija yra aktuali ir turi būti pateikiama.

Tačiau, nepaisant to, negalima sutikti, jog Direktyvoje 2014/95/ES pateikiamas informacijos atskleidimo reglamentavimas yra tikslus ir aiškiai suprantamas, kadangi be konkrečiai nurodytų šešių sričių ir penkių punktų, egzistuoja ir vertinamasis kriterijus.

Direktyva reikalauja tam tikrą ĮSA informaciją atskleisti tiek, *kiek būtina bendrovės pokyčiams, veiklos rezultatams, būklei ir jos veiklos poveikiui suprasti*. Pažymėtina, jog panaši formuluotė naudojama ir Apskaitos modernizavimo direktyvoje, tačiau, kaip jau minėta, ši formuluotė turi trūkumų, dėl kurių sunku suprasti atskleistinos informacijos

¹⁷⁸ SZABÓ, Dániel; SØRENSEN, Karsten. New EU Directive on the Disclosure of Non-Financial Information (CSR). *Nordic & European Company Law Working Paper No. 15-01*, 2015, p. 13.

¹⁷⁹ Ibid.

kiekio reikalavimą, todėl tokia formuluotė nėra efektyvi ir neskatina didelių bendrovių atskleisti ĮSA informacijos. Visgi, šio reglamentavimo atveju, minėtą nuostatą reikia vertinti visų su ĮSA informacijos atskleidimu susijusių ir bendrovėms nustatytų reikalavimų kontekste. Todėl ši nuostata iš vienos pusės vertintina teigiama, nes užkerta kelią bendrovėms pateikti informaciją, kuri nėra susijusi su bendrovės veikla, taip apibojant pateiktinos informacijos kiekį bei užtikrinant, kad nebūtų teikiama perteklinė informacija. Manytina, jog būtent suinteresuotos šalys iš pateiktos informacijos turi suprasti bendrovės pokyčius, veiklos rezultatus, būklę ir jos veiklos poveikį. Tačiau taip pat yra teigiama¹⁸⁰, jog remiantis anksčiau paminėta formuluote, bendrovės atskleis tik tokią informaciją, kuri yra svarbi pačiai bendrovei. To pasekoje tokia formuluotė gali sudaryti sąlygas bendrovėms neatskleisti tam tikros informacijos motyvuojant tuo, jog ji neturi reikšmės bendrovės veiklai, kadangi būtent bendrovė subjektyviai sprendžia, kokia informacija turėtų būti atskleidžiama. Nors šia nuostata siekiama apriboti atskleidžiamos informacijos kiekį ir perteklinę atskleidžiamą informaciją, svarstyti, ar toks reglamentavimas nesudarys bendrovėms palankių sąlygų išvengti informacijos atskleidimo pareigos. Tačiau, kai kurių autorių teigimu¹⁸¹, atsižvelgiant į tai, jog lyginant su esamu reglamentavimu, taikomu visoms didelėms bendrovėms, šis yra daug konkretesnis ir detalesnis, be to numatyta pareiga bendrovėms pasiaiškinti, jei jos neatskleidžia informacijos tam tikroje srityje, bendrovėms daromas didesnis spaudimas dėl informacijos atskleidimo ir situacijos, kai bendrovės vengia atskleisti tam tikrą reikalaujamą ir suinteresuotoms šalims aktualią informaciją, neturėtų susidaryti.

Tradiciškai bendrovės atskleidžia istorinę informaciją¹⁸², tačiau istoriniai duomenys, nors ir pasižymi patikimumu, gali kelti klausimą dėl jų aktualumo. Investuotojai ir kiti suinteresuoti asmenys yra susidomėję bendrovės ateities ĮSA srityje perspektyvomis, kai svarsto galimybę turėti santykių su bendrove¹⁸³. Taigi bendrovės turėtų atskleisti ir ateities perspektyvas. Tačiau yra ir kitokių pozicijų, teigiančių, jog ĮSA ataskaitos dažnai kritikuojamos būtent dėl to, kad nepateikia istorinių faktų, o pateikia pasakojimo formą pateiktą informaciją, susijusią su bendrovės ateities perspektyvomis¹⁸⁴. Visgi, darytina išvada, jog bendrovės turėtų pateikti tiek istorinę informaciją, tiek

¹⁸⁰ SZABÓ, Dániel; SØRENSEN, Karsten. New EU Directive on the Disclosure of Non-Financial Information (CSR). *Nordic & European Company Law Working Paper No. 15-01*, 2015, p. 16.

¹⁸¹ Ibid., p. 17.

¹⁸² PAVA, Moses; KRAUS, Joshua. The Broadening Scope of Corporate Accountability: Some Unanswered Questions, p. 142. Iš: ALLOUCHE, Jose. *Corporate Social Responsibility. Volume 1. Concepts, Accountability and Reporting*. Palgrave Macmillan, 2006, p. 141-154.

¹⁸³ Ibid., p. 142

¹⁸⁴ PORTER, Michael; KRAMER, Mark. Strategy and society: the link between competitive advantage and corporate social responsibility. *Harvard Business Review*, t. 84(12), 2006, p. 3.

bendrovės veiklos bei ĮSA ateities perspektyvas, nes tik tokiu būdu būtų užtikrinamas bendrovių pateikiamos informacijos aktualumas, t. y. kad pateikiama informacija patenkins suinteresuotų asmenų poreikius. Direktyva nenurodo, jog bendrovės turi pateikti ateities perspektyvas, todėl manytina, jog tokia informacija tik iš dalies tenkins suinteresuotų šalių poreikius, neleidama vertinti bendrovių ateities ĮSA perspektyvų. Kaip sektinas pavyzdys pateiktinas jau aptartas Prancūzijos teisinis reglamentavimas, numatantis bendrovėms pareigą taip pat atskleisti ir informaciją, susijusią su bendrovės veiklos ateities perspektyvomis.

Be to, problema dėl atskleistinos informacijos aktualumo bei bendrovių piktnaudžiavimo joms suteikta laisve pasirinkti atskleistinos informacijos kiekį gali kilti ir dėl pakeistos Direktyvos 2013/34/ES 19a straipsnio 1 dalies 4 pastraipoje valstybėms narėms numatytos galimybės leisti bendrovėms tam tikrais atvejais neatskleisti tam tikros informacijos. Toks informacijos neatskleidimas susijęs su tuo, jog tam tikra ĮSA informacija, kurią bendrovės privalėtų atskleisti pagal direktyvą, gali būti susijusi su būsimais bendrovės pokyčiais arba su vykstančiomis derybomis. Teigiama, kad gali būti neprotinga atskleisti tam tikrą informaciją, kuri gali sudaryti konkurentams galimybes sužinoti apie bendrovės veiklą ir strategiją¹⁸⁵. Tačiau manytina, jog tokia neapibrėžta teisė, suteikta bendrovėms, keltų grėsmę jos piktnaudžiavimu, tačiau direktyva numato tam tikras sąlygas, kurios privalo egzistuoti, siekiant pasinaudoti minėta teise.

Visų pirma, turi egzistuoti tinkamai pagrįsta bendrovės administracijos, valdymo ir priežiūros organų narių, veikiančių pagal jiems nacionalinės teisės aktais suteiktą kompetenciją ir kolektyviai atsakingų už tą nuomonę, nuomonė. Antra, informacijos, susijusios su būsimais bendrovės pokyčiais arba su vykstančiomis derybomis atskleidimas labai pakenktų komercinei atitinkamos bendrovės padėčiai. Aiškinant šią sąlyga matyti, jog informacija turi būti susijusi su aplinkybėmis, kurios vyksta dabar, arba vyks ateityje. Ši nuostata nesuteikia teisės bendrovėms neatskleisti su jau praėjusiais įvykiais susijusios informacijos, kuri gali pakenkti bendrovės komercinei padėčiai. Kai kurių autorių teigimu, leidimas bendrovėms neatskleisti su jau praėjusiais įvykiais susijusios informacijos sudarytų bendrovėms sąlygas neatskleisti, pavyzdžiui, informacijos apie gamtai padarytą žalą praeityje, motyvuojant tuo, jog tokia informacija galėtų pakenkti bendrovės komercinei veiklai, nes dėl jos nutrūktų reikšmingos bendrovės

¹⁸⁵ FIFKA, Matthias; ADAUI, Cristian. Corporate Social Responsibility (CSR) Reporting - Administrative Burden or Competitive Advantage? Iš: *New Perspectives on Corporate Social Responsibility. Locating the Missing Link*. Springer Gabler, 2015, p. 294.

derybos ar būtų pažeista bendrovės reputacija¹⁸⁶. Trečia, neatskleidus tokios informacijos neturi būti trukdoma teisingai ir subalansuotai suprasti bendrovės pokyčius, veiklos rezultatus, būklę ir jos veiklos poveikį.

Nors Direktyvoje 2014/95/ES tiesiogiai nurodoma, jog informacijos atskleidimas galimas tik išimtiniais atvejais, iš pateiktų kriterijų matyti, jog išimties dėl informacijos atskleidimo taikymas iš esmės priklauso nuo bendrovės valios, kadangi priklauso nuo jos subjektyvaus vertinimo, kokia informacija laikytina kenkianti bendrovės komercinei veiklai bei ar be jos bus galima suprasti bendrovės pokyčius, rezultatus, būklę ir bendrovės veiklos pobūdį. Nors direktyva nenumato, koku būdu valstybės narės gali leisti neatskleisti minėtos informacijos, tačiau teigtina, jog protinga būtų numatyti, kad bendrovės kiekvienu konkrečiu privalo gauti išankstinį leidimą neatskleisti tam tikros informacijos¹⁸⁷. Tokiu būdu būtų užtikrinama, jog bendrovės galėtų atsisakyti pateikti tam tikrą informaciją tik tikrai išimtiniais atvejais¹⁸⁸. Tačiau pabrėžtina, jog direktyva numato valstybėms narėms pasirinkimo laisvę dėl minėtos informacijos neatskleidimo teisės perkėlimo į savo nacionalinę teisę, tad jos gali pasirinkti tokios nuostatos savo teisėje bendrovėms ir nenumatyti. Visgi, skirtingas valstybių narių pasirinkimas dėl minėtos nuostatos perkėlimo į savo nacionalinę teisę lems tai, jog vienu valstybių narių bendrovės atsidurs palankesnėje padėtyje nei kitų valstybių narių.

Apibendrinant tai, kas išdėstyta, darytina išvada, jog Direktyvos 2014/95/ES teisinis reglamentavimas užtikrina aktualios informacijos atskleidimą, nurodydamas šešias sritis ir penkis punktus, kuriais bendrovės turi pateikti ĮSA informaciją bei palikdamas bendrovėms teisę pateikti informaciją apie kitas, direktyvoje nenurodytas, sritis. Vertinamojo kriterijaus naudojimas atskleistinos informacijos kiekiui apibrėžti, vertinant jį Apskaitos direktyvų reguliavimo kontekste, buvo neefektyvus bei neskatino bendrovių teikti ĮSA informaciją. Tačiau vertinant jį nagrinėjamo reglamentavimo kontekste, darytina išvada, jog jis užtikrina aktualios informacijos pateikimą, apribodamas perteklinės informacijos atskleidimą. Tačiau, nepaisant to, direktyvoje valstybėms narėms numatyta galimybė leisti bendrovėms tam tikrais atvejais neatskleisti tam tikros ĮSA informacijos vertintina neigiamai, visų pirma, dėl to, jog tam tikrais atvejais neužtikrina aktualios informacijos pateikimo bei suteikia bendrovėms galimybę subjektyviai vertinti,

¹⁸⁶ SZABÓ, Dániel; SØRENSEN, Karsten. New EU Directive on the Disclosure of Non-Financial Information (CSR). *Nordic & European Company Law Working Paper No. 15-01*, 2015, p. 21.

¹⁸⁷ *Ibid.*, p. 22.

¹⁸⁸ Tačiau atsižvelgiant į tai, kad reikalavimas bendrovei gauti išankstinį leidimą neatskleisti tam tikros informacijos gali būti per didelė našta tam tikroms valstybėms narėms, geresni rezultatai galbūt galėtų būti pasiekiami pateikiant tam tikras gaires, kada išimtis iš bendrojo ĮSA informacijos atskleidimo reglamentavimo gali būti taikoma.

kokios informacijos jos nori nepateikti. Taip pat sukelia skirtingo ĮSA informacijos atskleidimo reglamentavimo valstybėse narėse galimybę.

3.2.3. ĮSA informacijos nuoseklumas

Direktyvoje 2014/95/ES nėra išgryninami ja siekiami tikslai, t. y. nėra pateikiamas paaiškinimas, ką reiškia nauju reglamentavimu siekiamas ĮSA informacijos nuoseklumas. Todėl šio darbo uždavinių įgyvendinimui būtina apibrėžti, ką direktyvos leidėjas turėjo omenyje, vartodamas informacijos nuoseklumo sąvoką.

Visų pirma, atsižvelgiant į tai, jog direktyvoje nurodoma, kad nefinansinės informacijos atskleidimas padeda vertinti, stebėti ir valdyti įmonių veiklos rezultatus ir jų poveikį visuomenei¹⁸⁹, darytina išvada jog pateikiama ĮSA informacija turi atspindėti tikrąją bendrovės veiklą. Informacijos, neatitinkančios bendrovės veiklos ĮSA srityje, pateikimas neatspindėtų tikrųjų bendrovės veiklos rezultatų bei veiklos poveikio visuomenei. Taigi, informacijos nuoseklumą direktyvos prasme galime suprasti kaip jos neprieštarinumą bendrovės veiklai.

Antra, galima išskirti nuoseklumą, kuris pasireiškia pateiktos ĮSA informacijos neprieštaravimu sau, taip pat kitai bendrovių pateiktai informacijai, pavyzdžiui, finansinei informacijai. Taigi, abiem atvejais informacijos nuoseklumas gali būti siejamas su jos patikimumu.

Remiantis pakeistos Direktyvos 2013/34/ES 19a straipsnio 5 punktu, valstybės narės, įgyvendindamos direktyvą, turi užtikrinti, jog teisės aktų nustatyta audita atliekantis auditorius arba audito įmonė patikrintų, ar vadovybės pranešime buvo pateikta nefinansinė ataskaita. Taigi, direktyva privalomai nustato tik pačio nefinansinės informacijos pateikimo fakto patvirtinimą, nereikalaujama nefinansinės ataskaitos turinio tikrinimo. Toks reglamentavimas gali užtikrinti tik nefinansinių ataskaitų teikimo nuoseklumą, auditoriui patikrinant ataskaitos pateikimo faktą, iš kurio matyti ar bendrovės teikia nefinansinės informacijos ataskaitas kasmet.

Pažymėtina, jog bendrieji minėtos direktyvos reikalavimai vadovybės pranešimo auditui, taikomi visoms didžiosioms bendrovėms, numato, jog teisės aktų nustatytais atvejais atliekant auditą turi būti patikrinama ir auditorius ar audito įmonė pareiškia nuomonę dėl to, ar vadovybės pranešimas atitinka tų pačių finansinių metų finansines ataskaitas ir ar vadovybės pranešimas buvo parengtas laikantis taikomų teisinių

¹⁸⁹ 2013 m. balandžio 16 d. Pasiūlymas dėl Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos kuria iš dalies keičiamos Tarybos direktyvų 78/660/EB ir 83/349/EB nuostatos dėl tam tikrų didelių bendrovių ir grupių nefinansinės ir įvairovės informacijos atskleidimo, KOM (2013) 207 galutinis, p. 1.

reikalavimų. Todėl galima teigti, jog ĮSA ataskaitai taikomi audito reikalavimai yra daug švelnesni, nei bendrieji vadovybės pranešimui taikomi reikalavimai.

Pažymėtina, jog Direktyvos 2014/95/ES pasiūlymo¹⁹⁰ konstatuojamosios dalies 14 punkte numatyta, jog metinėje ataskaitoje pateiktą ĮSA informaciją tikrinantis auditorius savo ataskaitoje turėtų pateikti nuomonę dėl to, ar metinė ataskaita, įskaitant metinėje ataskaitoje pateiktą nefinansinę informaciją, atitinka tų pačių finansinių metų metinę atskaitomybę. Taigi, pradinis direktyvos tikslas buvo užtikrinti, jog bendrovių pateikiama informacija neprieštarautų bendrovių pateikiamai finansinei atskaitomybei, tačiau, kaip matyti iš galutinės direktyvos formuluotės, šio tikslo buvo atsisakyta. Vertinant minėtą direktyvos pasiūlymo nuostatą, buvo teiginių, jog nėra jokios pateisinamos priežasties, dėl kurios reikėtų nustatyti aukščiau nurodytus audito reikalavimus, kurie neabejotinai padidins bendrovių išlaidas audito paslaugoms. Todėl buvo skatinama direktyvos pasiūlymo konstatuojamosios dalies 14 punkto iš viso atsisakyti ir direktyvoje aiškiai numatyti, jog nėra reikalaujamas joks pateikiamos ĮSA informacijos patikrinimas¹⁹¹.

Tačiau remiantis naujuoju Direktyvos 2013/34/ES 19a straipsnio 6 punktu, valstybės narės gali reikalauti, kad nefinansinėje ataskaitoje pateikiamą informaciją patikrintų (patvirtintų) nepriklausomas užtikrinimo paslaugų teikėjas. Taigi, iš bendrovių gali būti reikalaujama visais atvejais tikrinti bendrovės pateiktą nefinansinę ataskaitą. Iš nuostatos formuluotės matyti, kad ji suteikia veiksmų laisvę valstybėms narėms, perkeliant direktyvą, numatyti tokį informacijos patikrinimo reikalavimą. Atkreiptinas dėmesys, jog nepaisant to, jog direktyva suteikia lankstumo valstybėms narėms priimant nacionalinius įstatymus, toks reglamentavimas galėtų sukelti situacijas, kai vienoje valstybėje narėse yra reikalaujamas nepriklausomo užtikrinimo paslaugų teikėjo ĮSA informacijos patikrinimas, o kitose tokio reikalavimo nėra. Tai sudarytų vėlgi skirtingas nefinansinės informacijos teikimo sąlygas bendrovėms valstybėse narėse ir neužtikrintų pateikiamos nefinansinės informacijos nuoseklumo Europos Sąjungos mastu.

Šiuo atveju, reikšmingas yra jau aptartas Prancūzijoje taikomas ĮSA informacijos patikrinimo reglamentavimas, numatantis, jog bendrovių pateikiama nefinansinė informacija turi būti patikrinama nepriklausomo trečiojo asmens, patikrinant, ar visa

¹⁹⁰ 2013 m. balandžio 16 d. Pasiūlymas dėl Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos kuria iš dalies keičiamos Tarybos direktyvų 78/660/EB ir 83/349/EB nuostatos dėl tam tikrų didelių bendrovių ir grupių nefinansinės ir įvairovės informacijos atskleidimo, KOM (2013) 207 galutinis, p. 3.

¹⁹¹ 2013 m. spalio mėn. Eurochambres dokumentas dėl pozicijos dėl Europos Komisijos pasiūlymo direktyvai dėl tam tikrų įmonių ir grupių nefinansinės informacijos atskleidimo (Eurochambres Position Paper on European Commissions' proposal for a Directive on disclosure of non-financial and diversity information by certain large companies and groups COM(2013)207, adopted October 2013) [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 9 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.eurochambres.eu/objects/3/Files/EUROCHAMBRES_Position_Paper_Disclosure_Non-Financial_Diversity_Information.pdf>.

teisės aktuose nurodyta informacija yra pateikta, bei pateikiant pagrįstą nuomonę dėl tokios informacijos tikslumo bei kokybės. Kiek švelnesnis yra Danijos reglamentavimas, numatantis, jog auditorius turi patikrinti tik tai, ar pateikta ĮSA informacija yra nuosekli ir neprieštaringa, bei ar ji atitinka bendrovės paskelbtą finansinę informaciją. Tačiau abiejų valstybių pavyzdžiai patvirtina, jog nefinansinės informacijos patikrinimas, užtikrinantis tiek pačios nefinansinės ataskaitos nuoseklumą, tiek jos suderinamumą su kita bendrovės pateikta informacija, yra rekomenduotinas ir pripažįstamas valstybių narių, kuriose ĮSA informacijos atskleidimo teisinis reglamentavimas yra ne naujiena.

Tokiai išvadai pritartina dar ir dėl to, jog atsižvelgiant į tai, jog informacijos atskleidimo reikalavimai yra ribotai efektyvūs, jei nėra teisinių pasėkmių, susijusių su informacijos atskleidimo reikalavimų nesilaikymu¹⁹², kai kurie autoriai teigia, jog pateiktos ĮSA informacijos išorės patikrinimas gali būti prilyginamas netiesioginei atsakomybei už klaidingos ĮSA informacijos pateikimą¹⁹³. Taigi, reikalavimas patikrinti daugiau nei vien tai, ar nefinansinė ataskaita buvo pateikta, gali ne tik užtikrinti pateiktos nefinansinės informacijos nuoseklumą, tačiau taip pat atstoti atsakomybę, taikytina bendrovėms už nenuoseklios nefinansinės informacijos pateikimą. Pažymėtina, jog Europos Komisija pripažįsta, jog ĮSA informacija turi būti patikrinama nepriklausomos trečiosios šalies tam, kad būtų išvengta teiginių, jog ĮSA ataskaitos yra tik bendrovių viešųjų ryšių strategija, neturinti patikimo pagrindo¹⁹⁴. Tam pritaria ir kai kurie autoriai¹⁹⁵. Visgi, ĮSA informacijos atskleidimo teisiniame reglamentavime tokia pozicija nėra aiškiai išreikšta.

Taip pat svarstytinas klausimas dėl atskiros nefinansinių ataskaitų tikrinimu užsiimančios organizacijos įkūrimo, remiantis tuo, jog jei suinteresuotosios šalys nedalyvauja tokių ataskaitų sudaryme, jos galėtų dalyvauti jų tikrinime¹⁹⁶. Suinteresuotų šalių, įskaitant nevyriausybinių organizacijų, įtraukimas į patikrinimo procedūrą gali pagerinti patikrinimo kokybę¹⁹⁷. Tačiau atsižvelgiant į tai, jog pritariama, kad dėmesio

¹⁹² SZABO, Daniel. *Mandatory corporate social responsibility reporting in the EU*: PhD thesis in law. Aarhus University, 2013, p. 18.

¹⁹³ *Ibid.*, p. 311.

¹⁹⁴ 2001 m. liepos 18 d. Europos Komisijos žalioji knyga „Europos teisinė bazė įmonių socialinės atsakomybės (ISA) srityje“, KOM(2001) 366 galutinis, p. 18 (Commission Green Paper Promoting a European framework for Corporate Social Responsibility, adopted on 18 June 2001, COM(2001) 366 final) [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 8 d.]. Prieiga per internetą: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?qid=1433318086120&uri=CELEX:52001DC0366>>.

¹⁹⁵ VILLIERS, Charlotte. *Corporate Reporting and Company Law*. Cambridge University Press, 2006, p. 254.

¹⁹⁶ *Ibid.*, p. 256.

¹⁹⁷ 2001 m. liepos 18 d. Europos Komisijos žalioji knyga „Europos teisinė bazė įmonių socialinės atsakomybės (ISA) srityje“, KOM(2001) 366 galutinis, p. 18 (Commission Green Paper Promoting a European framework for Corporate Social Responsibility, adopted on 18 June 2001, COM(2001) 366 final)

atkreipimas į kitus suinteresuotuosius asmenis, ne tik į akcininkus, kelia iššūkius tiems, kurie yra įtraukti į ĮSA informacijos atskleidimo procesą, netgi ir auditoriams¹⁹⁸, tokia galimybė yra labai ribota. Dauguma ĮSA informacijos yra kokybinė, todėl kai kurių autorių teigimu, netgi auditoriams gali būti sunku vertinti informaciją, kuri yra kokybinio, ne kiekybinio pobūdžio¹⁹⁹. ĮSA informacijos audito reikalavimai yra neišvystyti, todėl tokios informacijos patikrinimas abejotinas²⁰⁰. Abejonių kelia ne tik tai, kad būtų sunku įvertinti tokią informaciją bei auditorių patirties šioje srityje neturėjimas, tačiau ir tai, kad gali pasitaikyti situacijų, kai auditorius bus labai priklausomas nuo bendrovės tose srityse, kuriose jis neturi kompetencijos, t. y. jis kreipsis į bendrovę dėl tam tikrų klausimų, susijusių su ĮSA ataskaita, ir vertins gautus atsakymus. Tokiu atveju kyla abejonių dėl auditoriaus nepriklausomumo²⁰¹.

Būtų galima kalbėti ir apie pateiktos informacijos tikrumo tam tikrą patikrinimą, tačiau visgi tai, ar ataskaitoje pateikti duomenys yra teisingi ir sutampa su tikrąja bendrovės veikla, pagal direktyvos nuostatas, paliekama patikrinti kitiems – visuomenei, investuotojams, pirkėjams ir kitiems suinteresuotiems asmenims²⁰². Tačiau net ir tuo atveju, jei auditorius tikrintų tik tai, ar nefinansinė ataskaita pati yra neprieštaringa ir neprieštarauja kitai bendrovės pateiktai atskaitomybės informacijai, toks nuoseklumo patikrinimas galėtų būti išplėstas reikalaujant, kad būtų patikrinama, ar tam tikrais finansiniais metais pateikta nefinansinė informacija yra nuosekli, lyginant ją su praeitais metais bendrovės pateikta nefinansine ataskaita²⁰³. Kadangi tokiu atveju būtų lyginami panašaus pobūdžio duomenys.

Todėl teigtina, jog minimalūs direktyvos nustatyti reikalavimai neužtikrina atskleistinos informacijos nuoseklumo, o jo užtikrinimas priklauso nuo to, ar valstybės narės pasirinks perkelti į savo teisę reikalavimą dėl nepriklausomo užtikrinimo paslaugų teikėjo atliekamo ataskaitų vertinimo. Tačiau taip pat atsižvelgiant į ĮSA informacijos specifiškumą, jos nuoseklumo užtikrinimui naudinga būtų numatyti tam tikrais

[interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 8 d.]. Prieiga per internetą: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?qid=1433318086120&uri=CELEX:52001DC0366>>.

¹⁹⁸ VILLIERS, Charlotte. *Corporate Reporting and Company Law*. Cambridge University Press, 2006, p. 253.

¹⁹⁹ O'Dwyer, p. 32. Iš: VILLIERS, Charlotte. *Corporate Reporting and Company Law*. Cambridge University Press, 2006, p. 254.

²⁰⁰ VILLIERS, Charlotte. *Corporate Reporting and Company Law*. Cambridge University Press, 2006, p. 229.

²⁰¹ Ibid., p. 254.

²⁰² BUHMANN, Karin. Company law as an agent for migration of CSR-related international law into companies self-regulation? The case of the danish CSR reporting requirement. *University of Oslo Faculty of Law Legal Studies Research Paper Series No. 2011-05*, p. 12.

²⁰³ SZABO, Daniel. *Mandatory corporate social responsibility reporting in the EU*: PhD thesis in law. Aarhus University, 2013, p. 313.

finansiniais metais paskelbtos ĮSA informacijos neprieštaringumo palyginimą su praeitais metais pateikta ĮSA ataskaitą.

3.2.4. ĮSA informacijos palyginamumas

ĮSA informacijos atskleidimo reglamentavimas privalo sudaryti sąlygas suinteresuotoms šalims palyginti skirtingų bendrovių ĮSA ataskaitas, kadangi tik palyginus tokią informaciją, jos gali reaguoti ir atkreipti dėmesį į bendroves, kurios mažai dėmesio skiria ĮSA²⁰⁴. Informacijos palyginimas yra naudingas ne tik suinteresuotoms šalims, tačiau taip pat ir pačioms bendrovėms, kadangi jos, atsižvelgdamos į konkurentų veiksmus, gali gerinti savo ĮSA politiką.

Be konkrečių reikalavimų, bendrovės turi diskreciją, ką įtraukti į ĮSA ataskaitas. Kadangi bendrovių tikslai skiriasi, tai neabejotinai lems, jog bus sukurta daug ĮSA ataskaitų variantų²⁰⁵. Pripažįstama, jog ĮSA informacija yra bevertė, jei ji negali būti palyginama su kitų bendrovių ĮSA informacija²⁰⁶, todėl šis tikslas yra vienas iš esminių tikslų, kurį būtina pasiekti nustatant privalomą ĮSA informacijos atskleidimo reikalavimą. Tam pritaria ir kiti autoriai, kurie pabrėžia ĮSA ataskaitų palyginamumo su kitų bendrovių ataskaitomis svarbą²⁰⁷. Kai kurie autoriai teigia, jog investuotojai nelinkę pasitikėti ataskaitose pateikiamais duomenimis, kadangi juos sunku palyginti²⁰⁸. Yra nuomonių, kad netgi Direktyvos 2014/95/ES pasiūlyme numatytu reglamentavimu nei nefinansinės informacijos nuoseklumas, nei palyginamumas, nebus pasiektas²⁰⁹. Todėl, atsižvelgiant į tai, kad galutinis direktyvos variantas nustatė lankstesnę ir švelnesnę reglamentavimą, nei buvo siūloma direktyvos pasiūlyme, diskutuotina, ar tokiomis direktyvos nuostatomis

²⁰⁴ FIFKA, Matthias; ADAUI, Cristian. Corporate Social Responsibility (CSR) Reporting -Administrative Burden or Competitive Advantage? Iš: *New Perspectives on Corporate Social Responsibility. Locating the Missing Link*. Springer Gabler, 2015, p. 292.

²⁰⁵ VILLIERS, Charlotte. *Corporate Reporting and Company Law*. Cambridge University Press, 2006, p. 244.

²⁰⁶ FIFKA, Matthias. Sustainability Reporting — A challenge worthwhile. Iš: WEIDINGER, Christina; FISCHLER, Franz ir SCHMIDPETER, Rene. *Sustainable entrepreneurship—A new business concept of sustainability*. Heidelberg: Springer, 2013, p. 237.

²⁰⁷ O'Rourke, Dara. Opportunities and obstacles for corporate social responsibility in developing countries, 2004. Iš: JUSČIUS, Vytautas; GRIAUSLYTĖ, Julija. Lietuvos įmonių socialinės atsakomybės ataskaitų taikymas verslo praktikoje, 2014, p. 2 [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. kovo 7 d.]. Prieiga per internetą: <http://vddb.library.lt/fedora/get/LT-eLABa-0001:J.04~2014~ISSN_2335-8750.N_69.PG_55-70/DS.002.0.01.ARTIC>.

²⁰⁸ SULLIVAN, Rory. *Valuing Corporate Responsibility: How Do Investors Really Use Corporate Responsibility Information?*. Greenleaf Publishing, 2011, p. 3.

²⁰⁹ 2013 m. spalio mėn. Eurochambres dokumentas dėl pozicijos dėl Europos Komisijos pasiūlymo direktyvai dėl tam tikrų įmonių ir grupių nefinansinės informacijos atskleidimo (Eurochambres Position Paper on European Commissions' proposal for a Directive on disclosure of non-financial and diversity information by certain large companies and groups COM(2013)207, adopted October 2013) [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 9 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.eurochambres.eu/objects/3/Files/EUROCHAMBRES_Position_Paper_Disclosure_Non-Financial_Diversity_Information.pdf>.

galima padidinti bendrovių atskleidžiamos informacijos palyginamumą.

ĮSA informacija, lyginant ją su finansine informacija, kuri dažniausiai yra pamatuojama ir patikrinama kiekybinė informacija, yra pakankamai įvairi. Kai kuri ĮSA informacija taip pat gali būti tam tikra prasme panaši į finansinę informaciją, pvz. CO2 emisija, kuri gali būti pakankamai tiksliai pamatuojama, išreiškiama skaičiais ir patikrinama. Tačiau didžioji dauguma ĮSA informacijos yra ne kiekybinė, o kokybinė informacija, kuri yra pateikiama aprašymo forma²¹⁰. Tai matyti ir iš Direktyvos 2014/95/ES nuostatų, kurios pavyzdžiui, reikalauja iš bendrovių pateikti savo politikos, kurios laikomasi tam tikrose ĮSA aktualiose srityse aprašymą, taip pat savo veiklos aprašymą. Tačiau netgi jeigu tam tikra ĮSA informacija ir yra pamatuojama, negalima jos lyginti su finansine informacija, kadangi teigiama, jog ji nėra tokia tiksli dėl įvairių ĮSA aspektų vertinimo priemonių trūkumo²¹¹. Tačiau analizuojant direktyvos nuostatas, matyti, jog ji palieka laisvę bendrovėms kiekvienu konkrečiu atveju nuspręsti, kokią informaciją apie kiekvieną sritį ir penkis punktus pateikti, tuo aspektu, jog jos pačios gali rinktis, skelbti daugiau kokybinės ar kiekybinės informacijos²¹². Šiuo atveju aktualus Danijos pavyzdys, kuriame nepaisant to, kad teisinis reglamentavimas apibrėžė ĮSA sąvoka ir numatė dalykus, kuriais turi būti pateikta ĮSA informacija, tačiau buvo palikta pakankamai didelė diskrecija bendrovėms pasirinkti, kiek konkrečios informacijos atskleisti. Teigiama, jog toks reglamentavimas nors ir gali būti vadinamas pakankamai lanksčiu, tačiau jis skatina bendroves pateikti pakankamai skirtingą informaciją, be to sukelia problemas dėl nefinansinių ataskaitų palyginimo²¹³. Visgi, Danijos kritika negali būti taikoma nagrinėjamam reglamentavimui, kadangi nors direktyva taip pat kaip Danijos teisės aktai numato sritis ir punktus, apie kuriuos bendrovės turi pateikti informaciją, direktyvos reglamentavimas yra detalesnis bei turi vertinamąjį kriterijų. Pastarasis, nors ir vertinamas prieštarigai, suteikia bendrovėms mažiau laisvės pateikti įvairią informaciją, kuri būtų sunkiai palyginama su kitų bendrovių pateikiama informacija. Sutiktina, jog tam tikrų taisyklių, kokią informaciją reikia atskleisti, nustatymas yra reikšmingas, siekiant palyginti bendrovių atskleidžiamą ĮSA informaciją. Jei bendrovės atskleidžia skirtingą informaciją, neabejotina, jog suinteresuotoms šalims

²¹⁰ PORTER, Michael; KRAMER, Mark. Strategy and society: the link between competitive advantage and corporate social responsibility. *Harvard Business Review*, t. 84(12), 2006, p. 3.

²¹¹ VILLIERS, Charlotte; RIDER, Barry. *Corporate reporting and company law*. Cambridge University Press, 2006, p. 244-245.

²¹² SZABÓ, Dániel; SØRENSEN, Karsten. New EU Directive on the Disclosure of Non-Financial Information (CSR). *Nordic & European Company Law Working Paper No. 15-01*, 2015, p. 16.

²¹³ *Ibid.*, p. 11.

yra sunku palyginti tokią informaciją²¹⁴. Tam tikrų aiškių kriterijų nurodymas mažina bendrovių individualumo ataskaitose galimybę, tačiau tai nereiškia, jog ataskaita turi būti standartizuotas dokumentas²¹⁵. Todėl, atsižvelgiant į ĮSA informacijos pobūdį, teigtina, jog pateiktas direktyvos reglamentavimas derina tiek pateikiamos informacijos standartizavimą, tiek palieka vietos bendrovių individualumui, kuris, neabejotina, yra būtinas, kai kalbame apie ĮSA informacijos atskleidimą.

Pakeistos Direktyvos 2013/34/ES 19a straipsnio 1 dalies 4 pastraipa numato galimybę bendrovėms ne įtraukti nefinansinę ataskaitą į vadovybės pranešimą, kaip to reikalauja 19a straipsnio 1 dalies 1 pastraipa, o parengti atskirą pranešimą, vadovaujantis nacionalinėmis, Sąjungos ar tarptautinėmis sistemomis. Tokiu atveju bendrovės būtų atleidžiamos nuo pareigos parengti nefinansinę ataskaitą, kuri būtų įtraukta į vadovybės pranešimą. Pažymėtina, jog direktyva numato tik galimybę valstybėms narėms taikyti aukščiau minėtą praktiką, vadinasi, valstybės narės gali pasirinkti, įgyvendinti šią teisę bendrovėms savo nacionaliniuose įstatymuose ar ne. Vien jau tokia direktyvoje numatyta laisvę valstybėms narėms lemia tai, jog skirtingose valstybėse narėse gali būti taikomi skirtingi reikalavimai bendrovėms, o galimybė bendrovėms pasirinkti nefinansinės informacijos pateikimo forma bei paskelbimo vietą, gali kelti problemų dėl informacijos palyginamumo²¹⁶, todėl būtina atsižvelgti į direktyvoje tam keliamas sąlygas.

Visų pirma, direktyva numato, jog, valstybei narei nusprendus, bendrovės galėtų rengti atskirą pranešimą, jei jis būtų paskelbiamas kartu su vadovybės pranešimu, arba būtų paskelbiamas bendrovės interneto svetainėje, į kurią nuorodą turėtų būtų nurodoma vadovybės pranešime. Antra, atskiras pranešimas turėtų apimti tuos pačius finansinius metus. Trečia, atskiras pranešimas turi būti to paties turinio, kaip ir numatyta nefinansinei ataskaitai, kuri turi būti įtraukta į vadovybės pranešimą²¹⁷, vadinasi, atskira ataskaita turi apimti informaciją, reikalingą nefinansinei ataskaitai. Kai kurių autorių teigimu, tokia nuostata nėra aiški, kadangi nėra aišku, kokia apimtimi atskiras pranešimas turi apimti informaciją, reikalingą nefinansinei ataskaitai²¹⁸. Visgi, atsižvelgiant į tai, jog nagrinėjamas Direktyvos 2014/95/ES tikslas yra padidinti nefinansinės informacijos palyginamumą, leidimas bendrovėms alternatyviai teikti atskirus pranešimus, kurie

²¹⁴ FIFKA, Matthias; ADAUI, Cristian. Corporate Social Responsibility (CSR) Reporting -Administrative Burden or Competitive Advantage? Iš: *New Perspectives on Corporate Social Responsibility. Locating the Missing Link*. Springer Gabler, 2015, p. 290.

²¹⁵ Ibid., p. 296.

²¹⁶ SZABÓ, Dániel; SØRENSEN, Karsten. New EU Directive on the Disclosure of Non-Financial Information (CSR). *Nordic & European Company Law Working Paper No. 15-01*, 2015, p. 16.

²¹⁷ Direktyvos 2014/95/ES preambulės 6 p.

²¹⁸ SZABÓ, Dániel; SØRENSEN, Karsten. New EU Directive on the Disclosure of Non-Financial Information (CSR). *Nordic & European Company Law Working Paper No. 15-01*, 2015, p. 20.

neapimtų direktyvoje reikalaujamos nefinansinės informacijos arba pateiktų skirtingą nei direktyvoje nurodytą nefinansinę informaciją, neprisidėtų prie informacijos palyginamumo tikslo įgyvendinimo²¹⁹. Tokia situacija yra pakankamai reali atsižvelgiant į tai, kad nors dauguma ĮSA sistemų reikalauja atskleisti informaciją apie visas šešias direktyvoje nurodytas sritis, tačiau dauguma iš jų reikalauja pateikti informaciją tik apie ĮSA politiką bei nefinansinius pagrindinius veiklos rodiklius, nereikalaujamos pateikti kitos direktyvoje nurodytos informacijos²²⁰. Tačiau minimalūs direktyvos reikalavimai neskatina bendrovių naudotis tarptautinėmis, Europos Sąjungos ar nacionalinėmis sistemomis. Taip teigtina dėl to, jog jeigu valstybės narės nuspręstų neatleisti bendrovių, rengiančių atskiras ataskaitas pagal minėtas sistemas, nuo pareigos pateikti nefinansinę ataskaitą, įtrauktą į vadovybės pranešimą, tokios bendrovės vis tiek turės rengti nefinansinę ataskaitą pagal direktyvos reikalavimus, t. y. iš esmės jos privalės rengti dvi ataskaitas. Visgi, nors yra raginančių bendrovėms suteikti galimybę ir skatinti naudoti pasauliniu lygiu pripažintas metodikas, pavyzdžiui Visuotinės ataskaitų teikimo iniciatyvos²²¹ ar Tarptautinės integruotų ataskaitų teikimo tarybos metodikas²²², kai kurie nerimauja, jog informacija, pateikta remiantis atskiromis sistemos, nebus tokia patikima, kaip remiantis vienu tarptautiniu mastu pripažintu standartu²²³. Tačiau atsižvelgiant į tai, jog direktyva tiesiogiai reikalauja, jog jeigu valstybės narės suteiks teisę bendrovėms teikti atskirą pranešimą, atskiras pranešimas turės apimti tą pačią informaciją, kokią ir turėtų apimti nefinansinė ataskaita, iš to seka, jog tai neturėtų turėti reikšmės bendrovių atskleidžiamos nefinansinės informacijos palyginamumui.

Apibendrinant šį poskyrį darytina išvada, jog nepaisant nefinansinės informacijos kokybinio pobūdžio, direktyvos teisinis reglamentavimas numato konkrečius kriterijus,

²¹⁹ Pažymėtina, jog direktyvos vertimas lietuvių kalba turinio prasme neatitinka direktyvos teksto anglų kalba. Lietuviškame direktyvos tekste, nurodančiame direktyvos 2013/34/ES 19a straipsnio 4 dalies pakeitimus, nurodoma, jog valstybės narės gali atleisti įmonę nuo prievolės parengti nefinansinę ataskaitą, jei ji paruošia atskirą pranešimą, „neatsižvelgiant į tai, ar pranešime remiamasi nacionalinėmis, Sąjungos ar tarptautinėmis sistemomis, **ir ar tas** pranešimas apima informaciją, reikalingą nefinansinei ataskaitai“. Visgi, vietoje žodžių „ir ar tas“, atsižvelgiant į direktyvos anglišką tekstą bei įstatymo leidėjo valią, turėtų būti vartojami žodžiai „ir jei“.

²²⁰ SZABÓ, Dániel; SØRENSEN, Karsten. New EU Directive on the Disclosure of Non-Financial Information (CSR). *Nordic & European Company Law Working Paper No. 15-01*, 2015, p. 20.

²²¹ Kai kurie autoriai teigia, kad nors Visuotinė ataskaitų teikimo iniciatyva yra savanoriškos pobūdžio, tačiau yra įgijusi pakankamai didelę įtaką ir gali siekti formalaus patvirtinimo nacionaliniu ar Europos Sąjungos lygiu. Žr. VILLIERS, Charlotte. *Corporate Reporting and Company Law*. Cambridge University Press, 2006, p. 259.

²²² Europos Parlamentas. *Plenarinio podėdžio dokumentas: 2013 m. sausio 28 d. Pranešima: „Įmonių socialinė atsakomybė. Atskaitingas, skaidrus ir atsakingas įmonių elgesys ir tvarus augimas“* [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 10 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+REPORT+A7-2013-0017+0+DOC+XML+V0//LT>>.

²²³ TSCHOPP, Daniel. Corporate Social Responsibility: A Comparison Between the United States and the European Union. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, t. 12, 2005, p. 55–59, p. 56.

pagal kuriuos bendrovės turi atskleisti informaciją, taip pat palieka vietos bendrovių individualumui, užtikrindamas pateikiamos informacijos palyginamumą, kurį, neatsižvelgiant į direktyvos reglamentavimą, mažina pačios ĮSA informacijos kokybinis pobūdis. Be to, valstybių narių sprendimas leisti bendrovėms teikti atskirą pranešimą, neturėtų daryti įtakos informacijos palyginamumui, kadangi direktyvoje tiesiogiai nurodoma, jog tokiu atveju atskirą pranešimą turi sudaryti ir informaciją, kurią bendrovė turėtų teikti pagal direktyvos reikalavimus.

Apibendrinant trečiąją darbo dalį, galima daryti išvadą, jog Direktyvoje 2014/95/ES įtvirtintas „laikykis arba paaiškink“ principas užtikrina aukštą bendrovių veiklos lankstumą, tačiau, neužtikrinus konkrečių reikalavimų bendrovių teikiamiems paaiškinimams, šio principo taikymas gali turėti neigiamą poveikį atskleidžiamos ĮSA informacijos aktualumui bei nuoseklumui. Visgi, pakankamai konkretūs reikalavimai dėl to, kokią informaciją bendrovės turi atskleisti, neabejotinai padidins atskleidžiamos informacijos aktualumą. Tuo tarpu direktyvoje numatyti menki ataskaitos patikrinimo reikalavimai prisidės prie pateikiamos informacijos nenuoseklumo, nebent valstybės narės pasirinktų taikyti griežtesnius reikalavimus. Kita vertus, direktyvoje numatyti atvejai, leidžiantys valstybėms narėms pasirinkti, nustatyti bendrovėms tam tikrus įpareigojimus ir teises dėl informacijos atskleidimo ar ne, pavyzdžiui, dėl informacijos atskleidimo būdo, pateiktos informacijos patikrinimo reikalavimų bei tam tikros informacijos neatskleidimo galimybės, neprisideda prie direktyvos tikslų įgyvendinimo ir veda prie skirtingų ĮSA informacijos atskleidimo reikalavimų valstybėse narėse.

IŠVADOS

1. ĮSA apibrėžiama kaip bendrovių atsakomybė už jų poveikį visuomenei, tačiau dėl jos savanoriškumo ir daugiaaspekčio pobūdžio, kiekviena bendrovė kiekvienu konkrečiu atveju turi nusistatyti jai aktualų ĮSA politikos turinį. Todėl bendrovės pačios turėtų aktyviai skatinti ĮSA, o valstybės institucijos privalo sukurti sistemą, kuri padėtų bendrovėms plėtoti savo veiklą ĮSA srityje.

Privalomų teisės aktų, kuriais siekiama didinti skaidrumą ir ĮSA informacijos atskleidimą, priėmimas neprieštarauja ĮSA savanoriškam pobūdžiui bei suteikia bendrovėms veiklos lankstumo ir galimybę išvengti griežtesnio reguliavimo ĮSA srityje. Tačiau tam, kad informacijos atskleidimas būtų naudingas, reikalingas atitinkamas teisinis reglamentavimas, kuris atitiktų tiek bendrovių, tiek kitų suinteresuotų šalių interesus, užtikrindamas patikimos ir minėtiems subjektams aktualios ĮSA informacijos atskleidimą.

2. ĮSA informacijos atskleidimo teisinio reglamentavimo Europos Sąjungos mastu iki Direktyvos 2014/95/ES nepakankamumas lėmė daugelio bendrovių požiūrį, jog ĮSA informacijos atskleidimas yra savanoriškas. Aiškių gairių dėl pateiktinos ĮSA informacijos nebūvimas sukelia atskleidžiamos ĮSA informacijos palyginamumo, patikimumo bei aktualumo problemas.

Kai kurios valstybės narės, pavyzdžiui, Danija ir Prancūzija, nustatė ĮSA informacijos atskleidimo reikalavimus, žymiai viršijančius tai, ko reikalauja Apskaitos modernizavimo direktyva. Minėti platesni ir detalesni reikalavimai iš dalies padeda išspręsti tam tikras Apskaitos modernizavimo direktyvos reglamentavimo sukeltas problemas. Visgi tokia situacija tik didina valstybių narių reglamentavimo susiskaldymą, nustatydamas skirtingus reikalavimus valstybėse narėse, kurie prisideda prie pateikiamos informacijos nepalyginamumo Europos Sąjungoje.

3. Direktyva 2014/95/ES išsamiai reglamentuoja ĮSA informacijos atskleidimą, reikalaujama iš bendrovių atskleisti daugiau ĮSA informacijos bei pateikti labiau struktūruotą ĮSA informaciją. Direktyvos taikymas tik tam tikroms didžiosioms viešojo intereso bendrovėms neišspręs teisinio reglamentavimo nepakankamumo egzistavimo likusių didžiųjų bendrovių atžvilgiu. Todėl Direktyvos 2014/95/ES perkėlimas į valstybių narių nacionalinę teisę, taikant ją visoms didžiosioms bendrovėms, viršijančioms 500 vidutinio darbuotojų skaičiaus kriterijų, laikytinas tinkama priemone minėtai problemai spręsti.

Minimalūs Direktyvos 2014/95/ES reikalavimai, kuriuos valstybės narės privalo perkelti į nacionalinę teisę, tame tarpe ir „laikykis arba paaiškink“ principas, užtikrina

aukštą bendrovių veiklos lankstumą, tačiau, nenumatant konkrečių reikalavimų bendrovių teikiams paaiškinimams, šio principo taikymas gali prisidėti prie atskleidžiamos ĮSA informacijos nenuoseklumo bei neaktualumo. Visgi, pakankamai konkretūs reikalavimai dėl to, kokią informaciją bendrovės turi atskleisti, neabejotinai suteiks aiškumo bendrovėms ir padidins atskleidžiamos informacijos aktualumą. Tuo tarpu direktyvoje numatyti menki ataskaitos patikrinimo reikalavimai prisidės prie pateikiamos informacijos nenuoseklumo, nebent valstybės narės pasirinktų taikyti griežtesnius reikalavimus. Direktyvos 2014/95/ES teisinis reglamentavimas numato konkrečius kriterijus, pagal kuriuos bendrovės turi atskleisti informaciją, užtikrindamas pateikiamos informacijos palyginamumą, kurį, neatsižvelgiant į direktyvos reglamentavimą, mažina pačios ĮSA informacijos kokybinis pobūdis.

Direktyvoje 2014/95/ES numatyti atvejai, leidžiantys valstybėms narėms pasirinkti, nustatyti bendrovėms tam tikrus įpareigojimus ir teises dėl informacijos atskleidimo ar ne, neprisideda prie direktyvos tikslų įgyvendinimo ir veda prie skirtingų ĮSA informacijos atskleidimo reikalavimų valstybėse narėse.

ŠALTINIŲ SĄRAŠAS

A. Teisės norminiai aktai

I. Europos Sąjungos teisės aktai

1. 1983 m. birželio 13 d. Septintoji Tarybos direktyva 83/349/EEB dėl konsoliduotos atskaitomybės. OL 2003 m. specialusis leidimas, 17 skyrius, 1 tomas, p. 58;
2. 1978 m. liepos 25 d. Tarybos direktyva 78/660/EEC dėl tam tikrų rūšių bendrovių metinės finansinės atskaitomybės su pakeitimais ir papildymais iki 2003-07-17. OL 2003 m. specialusis leidimas, 17 skyrius, 1 tomas, p. 21;
3. 2003 m. birželio 18 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2003/51/EB iš dalies keičianti Direktyvas 78/660/EEB, 83/349/EEB, 86/635/EEB ir 91/674/EEB dėl tam tikrų tipų bendrovių, bankų ir kitų finansų įstaigų bei draudimo įmonių metinės finansinės atskaitomybės ir konsoliduotos finansinės atskaitomybės. OL L 178, p. 16;
4. 2013 m. birželio 26 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2013/34/ES dėl tam tikrų rūšių įmonių metinių finansinių ataskaitų, konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir susijusių pranešimų, kuria iš dalies keičiama Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2006/43/EB ir panaikinamos Tarybos direktyvos 78/660/EEB ir 83/349/EEB. OL L 182, p. 19;
5. 2014 m. spalio 22 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2014/95/ES kuria iš dalies keičiamos Direktyvos 2013/34/ES nuostatos dėl tam tikrų didžiųjų įmonių ir grupių nefinansinės ir įvairovės informacijos atskleidimo, OL L 330, p. 1.

II. Lietuvos Respublikos teisės aktai

6. Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas (su pakeitimais ir papildymais). *Valstybės Žinios*, 2001, Nr. 99-3516;
7. Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymas (su pakeitimais ir papildymais). *Valstybės Žinios*, 2001, Nr. 99-3517.

III. Užsienio valstybių teisės aktai

8. Prancūzijos komercinis kodeksas (2013 m. liepos 1 d. įsigaliojusi redakcija) [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. kovo 1 d.]. Prieiga per internetą: <<https://www.legifrance.gouv.fr/Traductions/en-English/Legifrance-translations>>;

9. Décret n° 2012-557 du 24 avril 2012 relatif aux obligations de transparence des entreprises en matière sociale et environnementale (2012 m. balandžio 24 d. Dekretas Nr. 2012-557 dėl skaidrumo reikalavimų įmonių socialinės ir aplinkos apsaugos klausimais) [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. kovo 1 d.]. Prieiga per internetą: <<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000025746900&categorieLien=id>>.

B. Specialioji literatūra

I. Lietuvių kalba

10. ČIOČYS, R. *Bendrovių valdymo reglamentavimo Lietuvoje problemos*: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai, teisė (01S). Vilnius: Vilniaus universitetas, 2013;
11. JUSČIUS, Vytautas; GRIAUSLYTĖ, Julija. Lietuvos įmonių socialinės atsakomybės ataskaitų taikymas verslo praktikoje, 2014 [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. kovo 7 d.]. Prieiga per internetą: <http://vddb.library.lt/fedora/get/LT-eLABa-0001:J.04~2014~ISSN_2335-8750.N_69.PG_55-70/DS.002.0.01.ARTIC>;
12. LAURAITYTĖ, Eglė; MILIAUSKAS, Paulius. Sustainable Companies under the Lithuanian Company Law. *University of Oslo Faculty of Law Research Paper No. 2013-10*.

II. Anglų kalba

13. ALLINI, Alessandra; ROSSI, Francesca. The Evolution of Non-Financial Disclosure in a European Perspective. *SSRN Electronic Journal*, No 12, 2007;
14. ARGANDONA, Antonio; VON WELTZIEN HOIVIK, Heidi. Corporate Social Responsibility: One Size Does Not Fit All. Collecting Evidence from Europe. *Journal of Business Ethics*, 2009, t. 89, p. 221–234;
15. BUHMANN, Karin. Company law as an agent for migration of CSR-related international law into companies self-regulation? The case of the danish CSR reporting requirement. *University of Oslo Faculty of Law Legal Studies Research Paper Series No. 2011-05*;
16. DAHLSTRUD, Alexander. How corporate social responsibility is defined: an analysis of 37 definitions. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 2008, t. 15, p- 1-13;

17. FIFKA, Matthias. Sustainability Reporting — A challenge worthwhile. Iš: WEIDINGER, Christina; FISCHLER, Franz ir SCHMIDPETER, Rene. *Sustainable entrepreneurship—A new business concept of sustainability*. Heidelberg: Springer, 2013, p. 235–247;
18. FIFKA, Matthias; ADAUI, Cristian. Corporate Social Responsibility (CSR) Reporting -Administrative Burden or Competitive Advantage? Iš: *New Perspectives on Corporate Social Responsibility. Locating the Missing Link*. Springer Gabler, 2015;
19. IOANNOU, Ioannis; SERAFEIM, George. The Consequences of Mandatory Corporate Sustainability Reporting: Evidence from Four Countries. *Harvard Business School Research Working Paper No. 11-100*, 2016, p. 9;
20. KERR, Miranda; JANDA, Richard; PITTS, Chip. *Corporate social responsibility. A legal analysis*. Ontarijo: LexisNexis, 2009;
21. LAMBOOY, Tineke Elisabeth. *Corporate social responsibility: Legal and Semi-Legal Frameworks Supporting CSR: Developments 2000-2010 and Case Studies*: doctoral thesis. Social sciences, law. Leiden: Leiden University, 2010;
22. LAMBOOY, Tineke. Legal Aspects of Corporate Social Responsibility. (2014) 30(78) *Utrecht Journal of International and European Law*, 2014, t. 30 (78);
23. MACLEOD, S. Reconciling regulatory approaches to corporate social responsibility: the European Union, OECD and United Nations compared. *European Public Law*, 2007, t. 13(4), p. 671–702;
24. MONCIARDINI, David. Regulating Accounting for Sustainable Companies: Some Considerations in the Forthcoming EU Directive. *European Company Law*, t. 11(2), 2014, p. 121–124;
25. MOON, Jeremy. The Contribution of Corporate Social Responsibility to Sustainable Development. *Sustainable Development*, 2007, t. 15(5), p. 296-306;
26. MORAVCIKOVA, Katarina; STEFANIKOVA, Lubica; RYPAKOVA, Martina. CSR reporting as an important tool of CSR communication. *Procedia Economics and Finance*, Nr. 26, 2015, p. 332 – 338;
27. MARTIN-ORTEGA, Olga; Eroglu, MUZAFFER. The European corporate social responsibility strategy. A pole of excellence? Iš: ORBIE, Jan; TORTELL, Lisa (red.). *The European Union and the social dimension of globalization: how the eu influences the world*. Routledge, 2010;
28. NEDELICHEV, Miroslav. Good Practices in Corporate Governance: One-Size-Fits-All vs. Comply-or-Explain. *International Journal of Business Administration*, t. 4(6), 2013, p. 75-81;

29. PAVA, Moses; KRAUS, Joshua. The Broadening Scope of Corporate Accountability: Some Unanswered Questions. Iš: ALLOUCHE, Jose. *Corporate Social Responsibility. Volume 1. Concepts, Accountability and Reporting*. Palgrave Macmillan, 2006, p. 141-154;
30. PORTER, Michael; KRAMER, Mark. Strategy and society: the link between competitive advantage and corporate social responsibility. *Harvard Business Review*, t. 84(12), 2006;
31. RAMASASTRY, Anita. Corporate Social Responsibility Versus Business and Human Rights: Bridging the Gap Between Responsibility and Accountability. *Journal of Human Rights*, t. 14(2) , p. 237-259;
32. SAHLIN-ANDERSSON, Kerstin. Corporate social responsibility: a trend and a movement, but of what and for what? [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 10 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.fek.uu.se/gems/publications/CRS-ksa.pdf>>;
33. SERGAKIS, Konstantinos. Deconstruction and Reconstruction of the “Comply or Explain” Principle in EU Capital Markets. *De Gruyter*, t. 5(3), 2015, p. 233–288;
34. STEURER, Reinhard. Role of Governments in Corporate Social Responsibility: Characterising Public Policies on CSR in Europe. *Policy Sciences*, t. 43(1), p. 49-72;
35. SULLIVAN, Rory. *Valuing Corporate Responsibility: How Do Investors Really Use Corporate Responsibility Information?*. Greenleaf Publishing, 2011;
36. SZABO, Daniel. Disclosure of material CSR information in the periodic reports – comparison of the mandatory CSR disclosure systems for listed companies in the EU and the US. *Nordic & European Company Law Working Paper No. 10-20*, 2011;
37. SZABO, Daniel. *Mandatory corporate social responsibility reporting in the EU*: PhD thesis in law. Aarhus University, 2013;
38. SZABO, Daniel; SORENSEN, Karsten. Integrating corporate social responsibility in corporate governance codes in the EU. *European Business Law Review*, t. 6, 2013;
39. SZABO, Dániel; SORENSEN, Karsten. New EU Directive on the Disclosure of Non-Financial Information (CSR). *Nordic & European Company Law Working Paper No. 15-01*, 2015;
40. TSCHOPP, Daniel. Corporate Social Responsibility: A Comparison Between the United States and the European Union. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, t. 12, 2005, p. 55–59;
41. VILLIERS, Charlotte. *Corporate Reporting and Company Law*. Cambridge University Press, 2006.

C. Kita praktinė medžiaga

42. 2001 m. liepos 18 d. Europos Komisijos žalioji knyga „Europos teisinė bazė įmonių socialinės atsakomybės (ISA) srityje“, KOM(2001) 366 (Commission Green Paper Promoting a European framework for Corporate Social Responsibility, adopted on 18 June 2001, COM(2001) 366) [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 8 d.]. Prieiga per internetą: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?qid=1433318086120&uri=CELEX:52001DC0366>>;
43. 2002 m. liepos 2 d. Europos Komisijos komunikatas „Įmonių socialinė atsakomybė: Verslo indėlis į tvarią plėtrą“, KOM(2002) 347 galutinis (Commission Communication concerning Corporate Social Responsibility: A business contribution to Sustainable Development, adopted on 2 July 2002, COM(2002) 347 final) [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 8 d.]. Prieiga per internetą: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=URISERV%3An26034>>;
44. Center for ethical business cultures. *Corporate social responsibility: Shape of a history, 1945–2005. History of Corporate Responsibility Project, Working Paper No 1*. Minneapolis, MN: University of St. Thomas, 2005, p. 16 [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 14 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.cebcglobal.org/wp-content/uploads/2015/02/CSR-The_Shape_of_a_History.pdf>;
45. 2006 m. kovo 22 d. Europos Komisijos komunikatas „Augimo ir užimtumo partnerystės įgyvendinimas – paversti Europą įmonių socialinės atsakomybės pavyzdžiu“, KOM(2006) 136 galutinis [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 8 d.]. Prieiga per internetą: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=CELEX:52006DC0136>>;
46. 2011 m. spalio 25 d. Europos Komisijos komunikatas „Atnaujinta 2011-2014 m. ES įmonių socialinės atsakomybės strategija“, KOM(2011) 681 galutinis [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 8 d.]. Prieiga per internetą: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=CELEX%3A52011DC0681>>;
47. Įmonių socialinės atsakomybės gairės vertybinių popierių biržoje listinguojamoms įmonėms. Metodinė priemonė ISA atskaitomybei gerinti, 2012 m. [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. kovo 29 d.]. Prieiga per internetą: <www.socmin.lt/download/6193/listinguojamu-imoniu-gaires.pdf>;
48. 2013 m. spalio mėn. Eurochambres dokumentas dėl pozicijos dėl Europos Komisijos pasiūlymo direktyvai dėl tam tikrų įmonių ir grupių nefinansinės informacijos atskleidimo (Eurochambres Position Paper on European Commissions' proposal for

a Directive on disclosure of non-financial and diversity information by certain large companies and groups COM(2013)207, adopted October 2013) [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 9 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.eurochambres.eu/objects/3/Files/EUROCHAMBRES_Position_Paper_Disclosure_Non-Financial_Diversity_Information.pdf>;

49. Europos Parlamentas. *Plenarinio podėdžio dokumentas: 2013 m. sausio 28 d. Pranešimas „Įmonių socialinė atsakomybė. Atskaitingas, skaidrus ir atsakingas įmonių elgesys ir tvarus augimas“* [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 10 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+REPORT+A7-2013-0017+0+DOC+XML+V0//LT>>;
50. 2014 m. rugsėjo m. Europos Komisijos tyrimo „Įmonių socialinė atsakomybė. Nacionalinės valstybių politikos Europos Sąjungoje“ santrauka (European Commission Compendium: Corporate Social Responsibility. National Public Policies in the European Union, dated 2014 September) [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. vasario 10 d.]. Prieiga per internetą: <<https://ec.europa.eu/digital-agenda/en/news/corporate-social-responsibility-national-public-policies-european-union-compendium-2014>>;
51. European Coalition for Corporate Justice Assessment of the EU Directive on the disclosure of non-financial information by certain large companies, 2014, p. 3 [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. kovo 12 d.]. Prieiga per internetą: <<http://business-humanrights.org/sites/default/files/media/documents/eccj-assessment-eu-non-financial-reporting-may-2104.pdf>>.

D. Travaux préparatoires

52. 2008 m. spalio mėn. 8 d. Pasiūlymas dėl Danijos finansinės atskaitomybės įstatymo keitimo [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. kovo 2 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.eogs.dk/graphics/Samfundsansvar.dk/Dokumenter/Proposal_Report_On_Social_Resp.pdf>;
53. 2013 m. balandžio 16 d. Pasiūlymas dėl Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos kuria iš dalies keičiamos Tarybos direktyvų 78/660/EB ir 83/349/EB nuostatos dėl tam tikrų didelių bendrovių ir grupių nefinansinės ir įvairovės informacijos atskleidimo, KOM (2013) 207 galutinis [interaktyvus; žiūrėta 2016 m. kovo 10 d.]. Prieiga per internetą: <<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2013:0207:FIN:LT:PDF>>.

SANTRAUKA

Šio darbo tema - bendrovių socialinė atsakomybė (ISA): informacijos atskleidimo teisinis reglamentavimas Europos Sąjungoje. Darbo temos aktualumą lemia 2014 m. spalio 22 d. priimta Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2014/95/ES (Direktyva 2014/95/ES) dėl tam tikrų didžiųjų bendrovių ISA informacijos atskleidimo. Teisės aktai, reikalingi Direktyvos 2014/95/ES įgyvendinimui, valstybėse narėse turėtų būti priimti ir įsigaliooti ne vėliau kaip iki 2016 m. gruodžio 6 d. Todėl darbe didžiausias dėmesys skiriamas Direktyvos 2014/95/ES teisinio reglamentavimo analizei, taip pat ja papildytos Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos 2013/34/ES analizei, siekiant įvertinti Direktyvos 2014/95/ES teisinio reglamentavimo reikalingumą ir veiksmingumą.

Pirmoje šio darbo dalyje gilinamasi į bendruosius ISA informacijos atskleidimo aspektus. Šioje dalyje lyginamos dvi skirtingais laikotarpiais Europos Komisijos pateiktos ISA sąvokos bei siekiama atskleisti daugiaaspektį ir savanorišką ISA pobūdį. Taip pat aptariamas ISA reguliavimas, ISA informacijos atskleidimo reglamentavimo poreikis bei privalomo ISA informacijos atskleidimo nauda bendrovėms. Antroje darbo dalyje atskleidžiamos teisinio reglamentavimo Europos Sąjungoje iki Direktyvos 2014/95/ES problemos. Taip pat lyginamuoju aspektu analizuojama kaip valstybės narės – Lietuva, Prancūzija ir Danija, įgyvendino minėta reglamentavimą bei ar toks valstybių narių reglamentavimas sprendžia reglamentavimo problemas, kilusias Europos Sąjungos mastu. Trečioje darbo dalyje siekiama išryškinti Direktyvos 2014/95/ES nulemtus ISA informacijos atskleidimo reglamentavimo pokyčius bei įvertinti Direktyvos 2014/95/ES teisinio reglamentavimo veiksmingumą. Siekiant to, yra atskleidžiami Direktyvos 2014/95/ES tikslai, kurie yra nulemti iki Direktyvos 2014/95/ES galiojusio reglamentavimo sukeltų problemų, bei kritiškai vertinama, ar direktyvoje numatytas teisinis reglamentavimas yra tinkamas minėtiems tikslams pasiekti.

SUMMARY

Corporate Social Responsibility: Legal Regulation of Information Disclosure in the European Union

This master thesis reveals the issue of Legal Regulation of Corporate Social Responsibility (CSR) Information Disclosure in the European Union. The relevance of the topic is determined by Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council (Directive 2014/95/EU) adopted on 22nd of October 2014 as regards disclosure of CSR information by certain large companies. The Directive 2014/95/EU shall be implemented no later than 6th of December 2016. Therefore, the thesis mainly focuses on analysis of legal regulation of Directive 2014/95/EU as well as European Parliament and Council Directive 2013/34/EU amended by Directive 2014/95/EU. The aim of the abovementioned analysis is to evaluate the efficiency and necessity of legal regulation of Directive 2014/95/EU.

The first chapter of the thesis presents the general aspects of CSR information disclosure. In this chapter the two concepts of CSR presented at different periods by the European Commission are compared in order to reveal the multifaceted and the voluntary nature of CSR. Furthermore, the regulation of CSR, necessity of CSR disclosure regulation and benefits of mandatory CSR disclosure are also discussed. The second chapter of the thesis reveals the problems of legal regulation in the European Union before the Directive 2014/95/EU. Comparative method is used to analyze the implementation of the said legal regulation by three European Union countries (Lithuania, France and Denmark) and to ascertain whether legal regulation of Member States solves the CSR disclosure regulation problems within the European Union. The third part of the thesis is dedicated to highlight the changes of legal regulation of CSR information disclosure which arise from Directive 2014/95/EU and to evaluate the effectiveness of legal regulation of Directive 2014/95/EU. For this purpose, the objectives of Directive 2014/95/EU are exposed. Those objectives are determined by problems in the European Union which are caused by legal regulation before Directive 2014/95/EU. In addition to this, it is critically evaluated whether the legal regulation provided in the Directive 2014/95/EU is appropriate to achieve those objectives or not.