ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ

ΣΧΟΛΗ ΓΕΩΠΟΝΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΓΕΩΠΟΝΙΑΣ ΙΧΘΥΟΛΟΓΙΑΣ ΚΑΙ ΥΔΑΤΙΝΟΥ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ

ΠΡΟΠΤΥΧΙΑΚΗ ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

«Απολογισμοί βιωσιμότητας επιχειρήσεων στο πλαίσιο οδηγιών GRI»

Κωνσταντίνος Καρακασίδης

ΒΟΛΟΣ 2023

«Απολογισμοί βιωσιμότητας επιχειρήσεων στο πλαίσιο οδηγιών GRI»

Τριμελής Εξεταστική Επιτροπή :

1. Στεριανή Ματσιώρη, Αν. Καθηγήτρια, Οικονομική Αποτίμηση Υδάτινων Πόρων, Τμήμα Γεωπονίας Ιχθυολογίας και Υδάτινου Περιβάλλοντος, Σχολή Γεωπονικών Επιστημών, Πανεπιστήμιο Θεσσαλίας, Επιβλέπουσα.

2. Ευαγγελινός Κωνσταντίνος, Αν. Καθηγητής, Συστήματα Περιβαλλοντικής Διαχείρισης και οι Επιπτώσεις τους στη Περιβαλλοντική Πολιτική, Τμήμα Περιβάλλοντος, Σχολή Περιβάλλοντος, Πανεπιστήμιο Αιγαίου, Μέλος.

3. Δρίτσας Σοφοκλής (Δρ.), ΕΔΙΠ Βαθμίδας Α', Οικονομική δημογραφία και φυσικοί πόροι στο πλαίσιο της κλιματικής αλλαγής, Τμήμα Γεωπονίας Ιχθυολογίας και Υδάτινου Περιβάλλοντος, Σχολή Γεωπονικών Επιστημών, Πανεπιστήμιο Θεσσαλίας, Μέλος.

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Με την περάτωση της συγκεκριμένης προπτυχιακής διπλωματικής εργασίας θα ήθελα να ευχαριστήσω την επιβλέπουσα καθηγήτριά μου κυρία Στεργιανή Ματσιώρη για τη βοήθεια της και τον στενό κοινωνικό μου κύκλο για τη συνεχή του στήριξη.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η παρούσα περιγραφική βιβλιογραφική έρευνα αποσκοπεί στη διερεύνηση της επίδρασης του πλαισίου κατευθυντηρίων οδηγιών G4 του οργανισμού GRI στη σύνταξη και δημοσίευση απολογισμών βιωσιμότητας των επιχειρήσεων. Αρχικά, γίνεται παρουσίαση του θεωρητικού πλαισίου της έννοιας της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης των επιχειρήσεων, των απολογισμών βιωσιμότητας ως εργαλείο αξιολόγησης των κοινωνικών και περιβαλλοντικών επιπτώσεων που απορρέουν από τις επιχειρηματικές δραστηριότητες και των ιδιαιτεροτήτων του πλαισίου οδηγιών που παρέχει η διεθνής πρωτοβουλία του GRI. Έπειτα, παρατίθενται ο σκοπός και τα ερευνητικά ερωτήματα της παρούσας μελέτης και αναλύεται διεξοδικά η μεθοδολογία που ακολουθήθηκε και εφαρμόστηκε για την κάλυψή τους. Στη συνέχεια, γίνεται περιγραφική παρουσίαση των αποτελεσμάτων της έρευνας και συζήτηση αυτών. Καταληκτικά, παρουσιάζονται τα συμπεράσματα, τα οποία καταδεικνύουν πως η χρήση του πλαισίου οδηγιών G4 βελτίωσε την υποβολή απολογισμών βιωσιμότητας, συνεπώς και τον τρόπου που ελέγχεται η βιωσιμότητά τους, όμως υπογραμμίζεται ότι υπάρχουν πολλά περιθώρια βελτίωσης του υπό μελέτη πλαισίου οδηγιών. Τέλος, βρέθηκε πως, ενώ οι οδηγίες του πλαισίου G4 μπορούν να χρησιμοποιηθούν από όλα τα είδη επιχειρήσεων, στην πλειοψηφία των περιπτώσεων παρουσιάζονται αξεπέραστα προβλήματα για μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις, αλλά όχι για τις εύπορες μεγάλες, που αποδίδονται στην πολυπλοκότητα των οδηγιών και το υψηλό κόστος που προκύπτει κατά την προσπάθεια πλήρους και ουσιαστικής εφαρμογής τους.

Λέξεις κλειδιά: εταιρική κοινωνική ευθύνη, απολογισμοί βιωσιμότητας, GRI, απολογισμοί βιωσιμότητας GRI G4, κατευθυντήριες οδηγίες GRI G4

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ 1

1.1. Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη 1

1.2 Απολογισμοί βιωσιμότητας και οφέλη από τη δημοσιοποίησή τους..... 4

1.2.1 Πρότυπα εκθέσεων βιωσιμότητας και κατευθυντήριες οδηγίες 5

1.3 Απολογισμοί βιωσιμότητας GRI..... 6

1.4 Δείκτες βιωσιμότητας GRI 9

2. ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΡΕΥΝΑΣ..... 11

2.1 Σκοπός εργασίας και ερευνητικά ερωτήματα 11

2.2 Ερευνητική στρατηγική 11

2.3 Στάδια αναζήτησης και κριτήρια εισαγωγής και αποκλεισμού βιβλιογραφιών ... 12

3. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ - ΣΥΖΗΤΗΣΗ 13

3.1 Περιγραφική παρουσίαση αποτελεσμάτων 14

3.2 Η επίδραση του πλαισίου οδηγιών G4 στη διαδικασία ελέγχου της βιωσιμότητας των επιχειρήσεων. 25

3.3 Οι επιχειρήσεις που δύνανται να χρησιμοποιήσουν το πλαίσιο οδηγιών G4..... 28

4. ΣΥΠΕΡΑΣΜΑΤΑ 31

5. ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ 33

6. ABSTRACT..... 38

1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1.1. Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη

Οι σημερινές μορφές που έχουν οι επιχειρήσεις είναι αποτέλεσμα πολύχρονων μετασχηματισμών τους από τις πρώιμες μορφές που είχαν στον 19^{ο} και στο πρώτο μισό του 20ού αιώνα. Στη σύγχρονη εποχή γίνεται πλέον λόγος για οργανισμούς με οικονομική, κοινωνική και περιβαλλοντική δράση. Σημαντικό ρόλο στην εξελικτική αυτή διαδικασία διαδραμάτισε η έννοια της αειφόρου ανάπτυξης για την οποία συνεχίζεται να καταβάλλεται προσπάθεια να εξαπλωθεί σε κάθε τομέα της παγκόσμιας οικονομίας. Έτσι, λοιπόν, στον επιχειρηματικό τομέα η ανάγκη για στροφή στην αειφόρο ανάπτυξη παρήγαγε την ιδέα της Εταιρικής Κοινωνικής Ευθύνης παρουσιάζοντας τη δυνατότητα στις επιχειρήσεις να κατανοήσουν τον πολυποίκιλο ρόλο τους στο οικονομικό, κοινωνικό και περιβαλλοντικό πλαίσιο στο οποίο υφίστανται και αναπτύσσονται (Παναγιωτόπουλος, 2020). Πρόκειται για μια δυναμική έννοια που εξελίσσεται συνεχώς, η σύλληψη της οποίας έχει μαγνητίσει το καθολικό ενδιαφέρον του διεθνούς επιχειρηματικού κόσμου αλλά και της διεθνούς επιστημονικής κοινότητας, ενώ πλέον έχει φτάσει να θεωρείται αναπόσπαστο κομμάτι των ευθυνών μιας επιχείρησης. Επομένως, ευνόητα αναδύουν ιδιαίτερες δυσκολίες κατά τις προσπάθειες αποσαφήνισης του όρου και καθιέρωσης ενός ορισμού που θα γίνεται αποδεκτός από όλους (Βαχλιώτη, 2016).

Η Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη (ΕΚΕ) αναφέρεται στις εταιρείες που αναγνωρίζουν και αναλαμβάνουν την ευθύνη για τις επιπτώσεις των παρεχόμενων προϊόντων και υπηρεσιών τους στην κοινωνία. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, στο Πράσινο Βιβλίο για την ΕΚΕ το 2001, έδωσε τον εξής ορισμό: ‘‘Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη είναι η έννοια σύμφωνα με την οποία οι επιχειρήσεις ενσωματώνουν σε εθελοντική βάση κοινωνικούς και περιβαλλοντικούς προβληματισμούς στις επιχειρηματικές τους δραστηριότητες και στις επαφές τους με άλλα ενδιαφερόμενα μέρη’’ (Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2001). Αργότερα, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή μέσω της ανανεωμένης στρατηγικής της για την ΕΚΕ που δημοσιοποίησε το 2011 την ορίζει ως “την ευθύνη των επιχειρήσεων για τον αντίκτυπό τους στην κοινωνία”, συμπληρώνοντας πως

‘‘προϋπόθεση για την εκπλήρωση αυτής της ευθύνης είναι ο σεβασμός της ισχύουσας νομοθεσίας και των συλλογικών συμφωνιών μεταξύ των κοινωνικών εταίρων’’ (Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2011). Ανάμεσα σε αυτούς και άλλους ορισμούς της ΕΚΕ παρατηρούνται τρία σημεία στα οποία υπάρχει κοινός παρονομαστής. Το πρώτο είναι ο εθελοντικός χαρακτήρας της ΕΚΕ, δηλαδή οι δράσεις που εφαρμόζουν οι εταιρίες είναι πέρα από νομικές επιβολές. Το δεύτερο είναι η άρρηκτη σχέση της με την έννοια της βιώσιμης ανάπτυξης και το τρίτο, ότι η οργάνωση στα πρότυπα της ΕΚΕ δεν πρόκειται για μια δευτερεύουσα περιστασιακή επιλογή των εταιρειών αλλά για μια στοχευμένη στρατηγική επιλογή (Τσιβίκη, 2021). Οι πρακτικές εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, λοιπόν, είναι ζωτικής σημασίας και συμβάλλουν στο να απαλλαγεί η επιχείρηση από βραχυπρόθεσμες στρατηγικές που προσανατολίζονται μόνο στην επίτευξη οικονομικού κέρδους και στο να αντιμετωπίσει το θέμα πιο σφαιρικά σε σχέση με την ευημερία του ευρύτερου κοινωνικού συνόλου (Δημητριάδου, 2017). Η ΕΚΕ αφορά ένα πλήθος εταιρικών δράσεων που στοχεύουν στην επίτευξη της ευημερίας των ενδιαφερόμενων μερών, τα οποία περιλαμβάνουν εκτός των επενδυτών και τις φιλανθρωπικές και κοινωνικές οργανώσεις, τους εργαζομένους, τους προμηθευτές και τις μελλοντικές γενεές. Επιπλέον δράσεις μπορεί να περιλαμβάνουν πράσινες πρακτικές όπως η εξοικονόμηση ενέργειας, η μείωση των εκπομπών, η χρήση ανακυκλώσιμων υλικών, η ανακύκλωση συσκευασιών και η προμήθεια υλικών από πωλητές που γειτνιάζουν με τις επιχειρησιακές εγκαταστάσεις. Συνεπώς, μια εταιρεία είναι πραγματικά κοινωνικά υπεύθυνη, όχι μόνο όταν συμμορφώνεται προς τους ελάχιστα απαιτούμενους κανονισμούς που επιβάλλονται από την πολιτεία, αλλά επίσης όταν ενεργεί εθελοντικά, κατά τέτοιον τρόπο ώστε να προάγει κάποιο κοινωνικό καλό πέρα από τα συμφέροντα της και συμπεριφορές που προχωρούν πέρα από τη συμμόρφωση της προς τους νόμους (Sprinkle & Maines, 2010).

Γύρω από την ΕΚΕ έχουν διατυπωθεί διάφορες θεωρίες οι οποίες συνεισέφεραν ώστε η έννοια της να περάσει από το στάδιο της θεωρίας και της συζήτησης στο στάδιο της θεσμικής ενσωμάτωσης και να κινητοποιήσει τις επιχειρήσεις να ασχοληθούν με το άμεσο και έμμεσο περιβάλλον τους, να επιτύχουν εποικοδομητική επικοινωνία με τα ενδιαφερόμενα μέρη και τελικά να διαρθρώσουν το πρόγραμμά τους για τα θέματα της ΕΚΕ (Δουρίδας, 2019). Μια από τις θεωρίες που διατυπώθηκαν, λοιπόν, είναι αυτή των Ενδιαφερόμενων Μερών. Η θεωρία αυτή εκτιμά ότι μια επιχείρηση φέρει ευθύνες

απέναντι σε όλους όσοι την επηρεάζουν και επηρεάζονται από αυτήν και υποστηρίζει, επίσης, ότι η διοίκηση της θα πρέπει να λαμβάνει υπόψη της τα συμφέροντα όλων των ενδιαφερόμενων μερών. Τα ενδιαφερόμενα μέρη αποτελούν το περιβάλλον, άμεσο και έμμεσο, το οποίο αλληλεπιδρά με την επιχείρηση και έχει ενδιαφέρον για τις δραστηριότητες της (Δημητριάδου, 2017). Οι άμεσα ενδιαφερόμενοι σε μια επιχείρηση είναι μεταξύ άλλων, οι μέτοχοι, οι εργαζόμενοι και οι προμηθευτές, δηλαδή εκείνοι χωρίς τη συμμετοχή των οποίων η επιχείρηση δεν μπορεί να επιβιώσει. Έμμεσα ενδιαφερόμενοι είναι εκείνοι που αλληλεπιδρούν με την επιχείρηση, αλλά δεν εμπλέκονται σε συναλλαγές με αυτήν ούτε και είναι απαραίτητοι για την επιβίωσή της, όπως για παράδειγμα είναι το κράτος, οι τοπικές κοινωνίες στις οποίες δραστηριοποιείται μια επιχείρηση και οι ομάδες πίεσης (ακτιβιστές, διαδηλωτές κ.α.). Η θεωρία των ενδιαφερόμενων μερών βοηθάει την επιχείρηση να λάβει υπόψη της όλα τα ενδιαφερόμενα μέρη τόσο τα άμεσα, όσο και τα έμμεσα και να ξεκινήσει μια ουσιώδη διαδικασία διαλόγου πριν καθορίσει το πρόγραμμα δράσης της, όσον αφορά στην εταιρική κοινωνική της ευθύνη. Σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να υπογραμμιστεί πως η προσέγγιση των ενδιαφερόμενων μερών δεν τίθεται εμπόδιο στον επιχειρηματικό στόχο της μεγιστοποίησης του κέρδους, αντιθέτως, υποστηρίζει την αύξηση του πλούτου, καθώς ωφελεί πολλούς και διαφορετικούς συμμετέχοντες (Λαγού, 2018).

Στη σύγχρονη εποχή, η επιχειρηματικότητα αλλάζει ολοένα δραστικότερα και ταχύτερα, αλλαγές που προκαλούνται και επιταχύνονται σε μεγάλο βαθμό από τις διάφορες περιβαλλοντικές και κοινωνικές συνθήκες που μεταβάλλονται με ανάλογους ρυθμούς. Δε θα μπορούσε άλλωστε να συμβαίνει το αντίθετο, αφού κάθε επιχείρηση επηρεάζεται άμεσα ή και έμμεσα από τις αλλαγές που υφίστανται στο περιβάλλον και την κοινωνία. Όσον αφορά τη βιωσιμότητα των επιχειρήσεων μέσα σε αυτά τα μεταβαλλόμενα περιβάλλοντα, είναι σημαντικός ο σχεδιασμός μιας ολοκληρωμένης επιχειρηματικής στρατηγικής που θα βοηθήσει μια επιχείρηση να γίνει πιο ανταγωνιστική και με λιγότερες αρνητικές περιβαλλοντικές και κοινωνικές επιπτώσεις. Συνεπώς, όλο και περισσότερες εταιρείες επιχειρούν να εφαρμόσουν διάφορα στρατηγικά πλάνα επιδιώκοντας σταθερότερη εξέλιξη με απώτερο στόχο τη βιωσιμότητάς τους (Κατσαντώνη, 2021). Όμως, βασική προϋπόθεση για την οργάνωση και αποτελεσματική εφαρμογή τέτοιων πλάνων είναι ο απολογισμός της συνολικής λειτουργίας των επιχειρήσεων ώστε να κατανοήσουν καλύτερα τις επιδράσεις τους στα

ενδιαφερόμενα μέρη τους (Παπακωνσταντίνου, 2019). Για το λόγο αυτό, θεωρείται σημαντική η ειλικρινής και λεπτομερής καταγραφή όλων των ενεργειών και δράσεων μιας εταιρείας κατά τον απολογισμό τους, ώστε να είναι δυνατός ο σχεδιασμός ενός στοχευμένου επιχειρηματικού πλάνου κατάλληλα προσαρμοσμένου στις ιδιαιτερότητες της εταιρείας (Καραμάνης, 2019).

1.2 Απολογισμοί βιωσιμότητας και οφέλη από τη δημοσιοποίησή τους

Παλαιότερα, οι επιχειρήσεις συνήθιζαν να επικεντρώνονται στο οικονομικό όφελος και την έκδοση των εταιρικών χρηματοοικονομικών στοιχείων τους (Τερζάκη, 2018). Τα τελευταία χρόνια έχει αυξηθεί σημαντικά ο αριθμός των επιχειρήσεων που πραγματοποιούν απολογισμούς των λειτουργιών τους, ώστε να διασφαλίσουν την επιτυχία των πλάνων αυτών και να βελτιώσουν στο βάθος του χρόνου τις επιδόσεις τους (Τζιρίτας, 2016). Έτσι, πολλές επιχειρήσεις, πέρα από οικονομικές πια, συντάσσουν και εκθέσεις μη χρηματοοικονομικών στοιχείων, δηλαδή εκθέσεις που περιλαμβάνουν στοιχεία για θέματα κοινωνικά, περιβαλλοντικά, διακυβέρνησης και ανθρωπίνων δικαιωμάτων που αφορούν τις ίδιες και τα ενδιαφερόμενα μέρη τους (GRI, 2023). Πρόκειται για τους λεγόμενους απολογισμούς ή εκθέσεις βιωσιμότητας, βιώσιμης ανάπτυξης ή αειφορίας και περιέχουν ποσοτικές και ποιοτικές πληροφορίες σχετικές με την οικονομική, περιβαλλοντική και κοινωνική απόδοση μιας επιχείρησης. Με τις πληροφορίες αυτές αποτυπώνεται, ουσιαστικά, η συνολική λειτουργία μιας επιχείρησης, δηλαδή ό,τι αφορά την εταιρική της πολιτική, τους στόχους, τα σχέδια και τις δράσεις της (Τερζάκη, 2018). Μια έκθεση ενός απολογισμού βιωσιμότητας προσφέρει, λοιπόν, ξεκάθαρες πληροφορίες για την επίδοση μιας εταιρείας ή ενός οργανισμού και αφορά το χρονικό διάστημα που πέρασε από τον προηγούμενο απολογισμό, μια διαδικασία που συνήθως γίνεται ανά ένα έτος (Καραμάνης, 2019).

Η φύση των εκθέσεων βιωσιμότητας είναι τέτοια που σε αυτές αποτυπώνονται τόσο τα θετικά, όσο και τα αρνητικά στοιχεία που χαρακτηρίζουν μια επιχείρηση, αρκεί βέβαια να εκδίδονται από τις επιχειρήσεις με διαφάνεια και συνέπεια. Αυτό αποτελεί και τη βάση για μια συνολική και ουσιώδη αξιολόγηση της εταιρείας, ώστε να είναι αντικειμενική η οποιαδήποτε αλλαγή της απόδοσής της (Κατσαντώνη, 2021). Η σύνταξη των εκθέσεων βιωσιμότητας και η γνωστοποίηση τους στα εσωτερικά και

εξωτερικά ενδιαφερόμενα μέρη μιας επιχείρησης σχετίζονται με την εκτίμηση του αντίκτυπου της στην κοινωνία, το περιβάλλον αλλά και την οικονομία, γεγονός που συνεπάγεται με ποικίλα οφέλη (Ζούβελος, 2022). Με αυτές τις προϋποθέσεις η δημοσίευση τους αποτελεί κίνηση που βελτιώνει αισθητά τη δημόσια εικόνα της επιχείρησης, καθώς τη χαρακτηρίζει έντιμη, έμπιστη και ειλικρινή (Δεμένεγα & Μαστρογιόγλου, 2015). Η απόκτηση καλής φήμης μπορεί να οδηγήσει σε νέες συνεργασίες και μακροχρόνιες σχέσεις με άλλους ενδιαφερόμενους, πελάτες ή επενδυτές οι οποίοι εξίσου δραστηριοποιούνται με ανάλογες τακτικές (Ζούβελος, 2022).

Επιπλέον, κάποια πλεονεκτήματα για την επιχείρηση είναι η καλύτερη κατανόηση των κινδύνων και των ευκαιριών που μπορεί να προκύψουν, η βελτίωση της εταιρικής υπόληψης και πίστης στην εμπορική της ταυτότητα, η δυνατότητα που της δίνεται για συγκριτική αξιολόγηση των επιδόσεών της ανά τα χρόνια ενισχύοντας έτσι την οικονομική της επίδοση και η βελτίωση των σχέσεων με τα ενδιαφερόμενα μέρη της (Δημητροπούλου et al., 2013). Άλλα πλεονεκτήματα είναι η βελτίωση των συνθηκών εργασίας, που φέρνει αύξηση της συμμετοχής των εργαζομένων στη λήψη αποφάσεων άρα και της παραγωγικότητας της επιχείρησης, ενδελεχή κατανόηση των καταναλωτών και των επιθυμιών τους και ενίσχυση των σχέσεων με την τοπική κοινωνία και τις αρχές (Ζούβελος, 2022). Ακόμη, επιτυγχάνονται η μείωση του λειτουργικού κόστους της επιχείρησης, η προβολή της σχετικά με περιβαλλοντικά ζητήματα και η αίσθηση της κοινωνικής υπευθυνότητας των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων της και πως τέτοιες βελτιώσεις θα οδηγήσουν σε ανταγωνιστικό πλεονέκτημα. Τέλος, η συμμόρφωση με κοινωνικούς και περιβαλλοντικούς κανονισμούς δύναται να αποφέρει μείωση μελλοντικών κοστών συμμόρφωσης (Μάστος, 2011).

1.2.1 Πρότυπα εκθέσεων βιωσιμότητας και κατευθυντήριες οδηγίες

Από τα πρώτα χρόνια που εμφανίστηκαν οι απολογισμοί βιώσιμης ανάπτυξης μέχρι σήμερα έχουν προταθεί και χρησιμοποιηθεί από τις επιχειρήσεις πολλές και διαφορετικές μέθοδοι σύνταξης και έκδοσης τους. Πρόκειται για φυσικό επακόλουθο της συνεχόμενης αύξησης του ενδιαφέροντος και του αριθμού των επιχειρήσεων που

υιοθετούν τέτοιες στρατηγικές βιώσιμης ανάπτυξης (Τερζάκη, 2018). Τα διαφορετικά είδη επιχειρήσεων και οι διαφορετικές ανάγκες τους, οι διαφορές μεταξύ των κοινωνιών ανά τις χώρες και η διαφορετική ένταση των κοινωνικών και περιβαλλοντικών προβλημάτων που παρατηρούνται σε αυτές είναι μερικοί από τους λόγους που έχουν δημιουργηθεί τόσες πολλές, διεθνείς και μη, πρωτοβουλίες για τον σχεδιασμό πρότυπων οδηγιών εκπόνησης εκθέσεων βιωσιμότητας. Επιπλέον, έχει ιδιαίτερη σημασία για τις επιχειρήσεις, κατά επέκταση και την κοινωνία, να είναι τα πρότυπα όσο περισσότερο κοινώς αποδεκτά γίνεται ώστε να διευκολύνουν τις εταιρίες σε ότι αφορά τον τρόπο σύνταξης και παρουσίασης των δραστηριοτήτων και ενεργειών τους, να μπορούν να συγκριθούν οι εκθέσεις μεταξύ τους, αλλά και να κατευθύνουν αποτελεσματικά τυχόν εξωτερικές εταιρείες που έχουν αναλάβει την αξιολόγηση τους (Κορνούτου, 2006).

Σήμερα, έχουν διαμορφωθεί οργανισμοί διεθνούς χαρακτήρα, πολλοί εκ των οποίων είναι αποτέλεσμα τέτοιων επιχειρησιακών πρωτοβουλιών, οι οποίοι υιοθετούν και προτείνουν τρόπους σύνταξης και δημοσιοποίησης εκθέσεων βιωσιμότητας με την έκδοση κατατοπιστικών οδηγιών, δηλαδή κατευθυντηρίων «γραμμών» (Δημητροπούλου et al., 2013). Οι οδηγίες αυτές καθοδηγούν τις επιχειρήσεις ως προς τα στοιχεία που είναι άξια και απαραίτητα για καταγραφή, αναφορά και δημοσιοποίηση, ώστε να συμπεριληφθούν στους απολογισμούς τους, να καθίστανται συγκρίσιμα μεταξύ τους, αλλά και αξιολογήσιμα (Καραμάνης, 2019). Μέχρι σήμερα δεν έχει επιτευχθεί η διαμόρφωση ενός κοινώς αποδεκτού διεθνούς πρότυπου που να απεικονίζει πλήρως τα θετικά και αρνητικά στοιχεία στη λειτουργία μιας επιχείρησης. Τα σημαντικότερα και πιο πολυεπιλεγμένα διεθνή πρότυπα είναι το GRI, το ISO 2600, οι δέκα Αρχές του Οικουμενικού Συμφώνου του Ο.Η.Ε, ενώ εντός συνόρων υπάρχει και ο Ελληνικός Κώδικας Βιωσιμότητας (Κατσαντώνη, 2021).

1.3 Απολογισμοί βιωσιμότητας GRI

Το Global Reporting Initiative (GRI) είναι μια διεθνής πρωτοβουλία για την έκδοση απολογισμών βιωσιμότητας που ξεκίνησε το 1997 με τη μορφή μη κερδοσκοπικού οργανισμού, χάρη στη συνεργασία της Συμμαχίας για Περιβαλλοντικά Υπεύθυνα Οικονομικά (Ceres) με το Πρόγραμμα των Ηνωμένων Εθνών για το

Περιβάλλον (UNEP). Το 2002 εξελίχθηκε σε έναν ανεξάρτητο οργανισμό με βάση το Άμστερνταμ της Ολλανδίας, ο οποίος προωθεί την οικονομική βιωσιμότητα των οργανισμών παράγοντας ένα από τα πιο διαδεδομένα πρότυπα στον κόσμο για την υποβολή εκθέσεων βιωσιμότητας (Δημητροπούλου et al., 2013). Είναι γνωστός με τη μορφή ενός οικολογικού αποτυπώματος αναφοράς προσφέροντας ολοκληρωμένα πλαίσια έκδοσης απολογισμών βιωσιμότητας. Τα πλαίσια αυτά, συμπεριλαμβανομένου και των κατευθυντήριων οδηγιών για την έκδοση απολογισμών βιωσιμότητας, καθορίζουν τις αρχές και τους δείκτες βάση των οποίων οι οργανισμοί μπορούν να μετρήσουν και να εκδώσουν απολογισμούς της συνολικής τους ετήσιας επίδοσης (GRI, 2023; Νομικός, 2021).

Οι οδηγίες του GRI απευθύνονται σε δημόσιες και ιδιωτικές εταιρείες, ΜΚΟ, επενδυτές και επαγγελματικούς συλλόγους σε παγκόσμιο επίπεδο και ασχέτως πεδίου ενασχόλησης. Το GRI επιδιώκει την κατάρτιση και την υποβολή εκθέσεων βιωσιμότητας συγκρίσιμων με τις χρηματοοικονομικές αναφορές των εταιρειών, δίνοντας έτσι χρήσιμες πληροφορίες σχετικά με την οικονομική, περιβαλλοντική και κοινωνική απόδοση, καθώς και την εταιρική διακυβέρνηση τους (Τζιρίτας, 2016). Χρησιμοποιείται από τουλάχιστον 4.000 οργανώσεις από εξήντα διαφορετικές χώρες με μεγάλο εύρος οργανώσεων, όπως μεγάλες επιχειρήσεις, δημόσιους οργανισμούς, μη κυβερνητικές οργανώσεις, βιομηχανίες και μικρότερες επιχειρήσεις. Θεωρείται απαραίτητο οι εκθέσεις βιωσιμότητας να εξελίσσονται συνεχώς ως προς το περιεχόμενό τους και να καταστούν ως πάγια πρακτική, χωρίς να αποτελούν δραστηριότητα που διεξάγεται μόνο από μια μειονότητα κορυφαίων εταιρειών (Δημητροπούλου et al., 2013; Νομικός, 2021).

Έτσι, χάρη σε πολύπλοκες διαδικασίες πολλών συντελεστών, που περιλαμβάνουν τη συμμετοχή των επιχειρήσεων, της οργανωμένης κοινωνίας των πολιτών, των εργαζομένων, ακαδημαϊκών και εκπροσώπων κυβερνητικών και διακυβερνητικών οργανισμών, οι κατευθυντήριες οδηγίες του GRI αναθεωρούνται περιοδικά και παρέχουν από τις καλύτερες και πλέον επίκαιρες οδηγίες για την αποτελεσματική σύνταξη εκθέσεων βιωσιμότητας (Δεμένεγα & Μαστρογιόγλου, 2015). Χαρακτηριστικό παράδειγμα αποτελούν οι διαφορετικές εκδόσεις κατευθυντηρίων οδηγιών G2, G3 και G4 που έχουν εκδοθεί ανά τα χρόνια και αποτελούν η καθεμία

βελτιωμένη και επικαιροποιημένη μορφή της προηγούμενης (Μάστος, 2011). Εδώ και αρκετά χρόνια έχει καταστεί δεδομένο ότι η πλειοψηφία των επιχειρήσεων ανά τον κόσμο επιλέγει να βασιστεί στα πλαίσια οδηγιών του GRI. Παράδειγμα για την ευρεία χρήση τους αποτελεί το γεγονός ότι εν έτει 2020 το 78% των απολογισμών βιωσιμότητας παγκοσμίως βασίστηκε στο πλαίσιο οδηγιών G4 (Βάγια, 2022).

Επιπλέον, το πλαίσιο οδηγιών που προσφέρει το GRI προσαρμόζεται αναλόγως για κάθε επιχείρηση ή οργανισμό ανεξάρτητα από το μέγεθος, τον τομέα δραστηριοποίησης ή την τοποθεσία του. Έτσι, σύμφωνα και με την τελευταία έκδοση G4 του 2015, στον ενδιαφερόμενο οργανισμό παρέχονται εγχειρίδια για την εφαρμογή των κατευθυντήριων οδηγιών που αφορούν τις περιβαλλοντικές, οικονομικές και κοινωνικές επιδόσεις και επιπτώσεις του. Πιο συγκεκριμένα, οι κατευθυντήριες οδηγίες παρουσιάζονται σε δύο μέρη:

- στις «Αρχές Εκθέσεων και Τυπικές Γνωστοποιήσεις» (Reporting Principles - Standard Disclosures), όπου περιλαμβάνονται τα κριτήρια που πρέπει να ικανοποίει ο οργανισμός κατά το στάδιο προετοιμασίας του για τη βιώσιμη ανάπτυξη και η επεξήγηση όρων, αλλά και
- στο «Εγχειρίδιο Εφαρμογής» (Implementation Manual), όπου εμπεριέχονται επεξηγήσεις για την εφαρμογή των αρχών που περιλαμβάνονται στο πρώτο μέρος των κατευθυντήριων οδηγιών και για τον τρόπο προετοιμασίας των πληροφοριών που θα συμπεριληφθούν (GRI, 2023; Παπακωνσταντίνου, 2019).

Τέλος, αδιαμφισβήτητα αξιοσημείωτες είναι οι έντεκα αρχές που διέπουν τον οργανισμό και είναι οι εξής: διαφάνεια, περιεκτικότητα, μεθοδικός και λεπτομερής έλεγχος (ελεγξιμότητα), πληρότητα, συνάφεια, πλαίσιο βιωσιμότητας, ακρίβεια, ουδετερότητα, συγκρισιμότητα, σαφήνεια και επικαιρότητα. Με αυτές τις αρχές διασφαλίζονται η προσφορά στις επιχειρήσεις ενός πλαισίου οδηγιών που θα αποφέρει ισορροπημένους και λογικά δομημένους απολογισμούς, η δυνατότητα διαχρονικής σύγκρισης μεταξύ διαφορετικών απολογισμών της επιχείρησης και απολογισμών άλλων επιχειρήσεων, όπως και η αυτοδέσμευση του οργανισμού GRI για συνεχή ανανέωση και ενημέρωση του πλαισίου οδηγιών του, πάντα με στόχο την αειφόρο ανάπτυξη (Δημητροπούλου et al., 2013).

1.4 Δείκτες βιωσιμότητας GRI

Ο κύριος σκοπός του GRI, όπως και άλλων παρόμοιων διεθνών πλαισίων κατευθυντηρίων «γραμμών», είναι να καθοδηγήσουν τις επιχειρήσεις να αναλάβουν τις ευθύνες τους συνολικά, δηλαδή τις ευθύνες τους απέναντι στην κοινωνία, τις βιομηχανικές σχέσεις, το περιβάλλον, τα ανθρώπινα δικαιώματα, την τεχνολογία και το καταναλωτικό ενδιαφέρον, με βασική αναφορά το λογιστικό έλεγχο για μια σειρά θεμάτων. Ο έλεγχος αυτός γίνεται χρησιμοποιώντας κριτήρια των κατευθυντηρίων οδηγιών που βασίζονται ιδιαίτερα σε δείκτες οι οποίοι, ουσιαστικά, χρησιμεύουν για να διακριθούν τα θετικά και τα αρνητικά στοιχεία μιας επιχείρησης, ώστε έπειτα να αξιολογηθούν οι επιδόσεις της (Δημητροπούλου et al., 2013). Οι δείκτες αυτοί αναφέρονται επίσης ως δείκτες βιωσιμότητας, βιώσιμης ανάπτυξης ή αειφορίας και χρησιμοποιούνται ως ένα εργαλείο διαχείρισης και συγκριτικής αξιολόγησης (Ζούβελος, 2022).

Αναλυτικότερα, η χρήση των δεικτών επιτρέπει τη μετατροπή δεδομένων, όπως είναι η ανάπτυξη και η υφιστάμενη κατάσταση ενός τομέα μια εταιρείας, σε μετρήσιμα μεγέθη παρέχοντας, έτσι, πολύτιμες πληροφορίες ακόμη και για τα πιο κρίσιμα ζητήματα μιας επιχείρησης που σχετίζονται με τη βιωσιμότητά της, ενώ διευκολύνεται και η διαχρονική σύγκριση μεταξύ των απολογισμών της ίδιας επιχείρησης ή και διαφορετικών (Τερζάκη, 2018). Οι Δημητροπούλου et al. (2013) στην αναλυτική τους καταγραφή για τις σημαντικότερες ιδιότητες που θα πρέπει να έχουν οι δείκτες βιωσιμότητας αναφέρουν, μεταξύ άλλων, πως οι δείκτες οφείλουν να μετρούνται με ακρίβεια και επαναληπτικά, να γίνονται αντιληπτοί σε σχέση με την υγεία του οικοσυστήματος, να έχουν τη δυνατότητα να συνδέονται με άλλους δείκτες βιωσιμότητας και να αντιπροσωπεύουν και να σχετίζονται με σπουδαίες κοινωνικές αξίες. Επίσης, σε αντίθεση με τους παραδοσιακούς δείκτες της οικονομικής, κοινωνικής και περιβαλλοντικής προόδου, οι δείκτες αειφορίας είναι πολυδιάστατοι με τρόπο που απεικονίζουν τη στενή σχέση και τις αλληλεπιδράσεις μεταξύ των τριών αυτών διαφορετικών στοιχείων. Καθώς για την επιτυχή βιώσιμη ανάπτυξη ενός οργανισμού είναι υψίστης σημασίας να εξετάζονται μαζί τα άρρηκτα συνδεδεμένα μεταξύ τους οικονομικά, περιβαλλοντικά και κοινωνικά θέματα, ανάλογα με το σύστημα το οποίο

παρακολουθούν, οι δείκτες βιωσιμότητας κατηγοριοποιούνται σε οικονομικούς, κοινωνικούς, περιβαλλοντικούς και εταιρικής διακυβέρνησης. Οι τελευταίοι δεν αναφέρονται στην κερδοφορία μιας επιχείρησης αλλά στον τρόπο με τον οποίο μια επιχείρηση αλληλεπιδρά με τα ενδιαφερόμενα μέρη της (Δημητροπούλου et al., 2013; Μουσιόπουλος et al., 2015).

Όσον αφορά τους απολογισμούς βιωσιμότητας ενός οργανισμού με βάση το πλαίσιο οδηγιών GRI, η παρουσίαση των πληροφοριών προκύπτει μέσα από τη χρήση συγκεκριμένων δεικτών δημοσιοποίησης των εκθέσεων. Έτσι, σύμφωνα με τις ανανεωμένες οδηγίες G4 του GRI υπάρχουν συνολικά 91 τέτοιοι δείκτες. Αναλυτικότερα, οι δείκτες αυτοί κατηγοριοποιούνται σε 9 οικονομικούς (EC), 34 περιβαλλοντικούς (EN) και 48 κοινωνικούς. Οι τελευταίοι διακρίνονται σε 4 υποκατηγορίες, δηλαδή 9 δείκτες σχετικούς με την υπευθυνότητα απέναντι σε παρεχόμενα προϊόντα και υπηρεσίες (PR), 12 σχετικούς με τα ανθρώπινα δικαιώματα (HR), 16 δείκτες που αφορούν τις εταιρικές πρακτικές και την αξιοπρεπή εργασία και (LA) και 11 δείκτες που αφορούν την κοινωνία (SO) (Τερζάκη, 2018).

2. ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΡΕΥΝΑΣ

2.1 Σκοπός εργασίας και ερευνητικά ερωτήματα

Η επισκόπηση του θεωρητικού πλαισίου που προηγήθηκε έθεσε ισχυρές βάσεις για την οργάνωση και επίτευξη της παρούσας μελέτης. Για τη διατύπωση του σκοπού της παρούσας διπλωματικής εργασίας λήφθηκαν υπόψη τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά των κατευθυντηρίων οδηγιών του πλαισίου G4 του οργανισμού GRI, η ευρεία χρήση και εφαρμογή τους σε κάθε είδος επιχείρησης, ενώ συνυπολογίστηκε το γεγονός ότι επιλέγονται από μεγάλο πλήθος επιχειρήσεων διεθνώς, έναντι αντίστοιχων οδηγιών άλλων οργανισμών. Έτσι, ο στόχος της εργασίας είναι να μελετηθούν οι απολογισμοί βιωσιμότητας που συντάσσονται και γνωστοποιούνται βάση του πλαισίου οδηγιών G4 του GRI για την επίδρασή τους στη βιωσιμότητα των επιχειρήσεων.

Τα ερευνητικά ερωτήματα που διατυπώνονται ως απόρροια του παραπάνω στόχου είναι τα εξής:

1. Έχει βελτιωθεί ο τρόπος που ελέγχεται η βιωσιμότητα των επιχειρήσεων με την εφαρμογή του πλαισίου οδηγιών G4 του οργανισμού GRI;

2. Μπορεί να εφαρμοστεί το πλαίσιο οδηγιών G4 από όλες τις επιχειρήσεις;

2.2 Ερευνητική στρατηγική

Για την εκπόνηση της παρούσας περιγραφικής βιβλιογραφικής ανασκόπησης έγινε αναζήτηση στις ηλεκτρονικές βάσεις δεδομένων Elsevier, Scopus, ResearchGate, ScienceDirect, RePEc για αγγλόγλωσσες βιβλιογραφίες και Google scholar για ελληνόγλωσσες βιβλιογραφίες. Αντίστοιχα, για την αναζήτηση των αγγλόγλωσσων βιβλιογραφιών χρησιμοποιήθηκαν οι αγγλικές λέξεις - φράσεις κλειδιά: 'GRI G4 sustainability reports' και 'GRI G4 sustainability reporting guidelines'. Ακόμη, για την αναζήτηση των ελληνόγλωσσων βιβλιογραφιών χρησιμοποιήθηκαν οι ελληνικές λέξεις - φράσεις κλειδιά: 'απολογισμοί βιωσιμότητας GRI G4' και 'κατευθυντήριες οδηγίες GRI G4'.

2.3 Στάδια αναζήτησης και κριτήρια εισαγωγής και αποκλεισμού βιβλιογραφιών

Αρχικά, για την εύρεση ενός πρώτου δείγματος βιβλιογραφιών εφαρμόστηκαν στις προαναφερόμενες ηλεκτρονικές βάσεις δεδομένων οι αγγλικές και οι ελληνικές λέξεις - φράσεις κλειδιά σχετικά με το διερευνώμενο θέμα της παρούσας εργασίας. Έτσι, προέκυψαν σύνολο 321 βιβλιογραφίες οι οποίες εγκρίθηκαν ή αναλύθηκαν με την παρακάτω μέθοδο χρησιμοποιώντας συγκεκριμένα κριτήρια εισαγωγής και αποκλεισμού τους και σε συγκεκριμένα στάδια.

Κατά το 1^{ο} στάδιο τέθηκαν τα κριτήρια της χρονολογίας δημοσίευσης των βιβλιογραφιών και των ειδών τους. Λαμβάνοντας υπόψη ότι το πλαίσιο οδηγιών G4 εκδόθηκε το 2013, κρίθηκε σημαντικό οι χρονολογίες δημοσίευσης να καλύπτουν τα τελευταία δέκα χρόνια, δηλαδή από το 2013 έως το 2023, ενώ επιλέχθηκαν άρθρα, διατριβές, πρακτικά συνεδριών, ερευνητικές μελέτες και βιβλία. Τα κριτήρια αυτά εφαρμόστηκαν στις ηλεκτρονικές βάσεις αναζήτησης με αποτέλεσμα να απορριφθούν συνολικά 44 και να εγκριθούν 277 έρευνες. Στη συνέχεια, στο 2^{ο} στάδιο χρησιμοποιήθηκαν τα κριτήρια της γλώσσας και της διαθεσιμότητας του πλήρους κειμένου. Πέρα από την ελληνική, για προφανείς λόγους, επιλέχθηκε και η αγγλική γλώσσα. Τα κριτήρια εφαρμόστηκαν με αποτέλεσμα να απορριφθούν 34 και να εγκριθούν 243 έρευνες. Ακολούθως, στο 3^{ο} στάδιο μελετήθηκαν οι τίτλοι, οι περιλήψεις και τα συμπεράσματα των 243 ερευνών για να αποφανθεί κατά πόσο αφορούσαν το πλαίσιο οδηγιών και τους δείκτες G4. Μετά από την ολοκλήρωση αυτής της διαδικασίας απορρίφθηκαν 186 και εγκρίθηκαν 58 έρευνες. Στο τελικό 4^{ο} στάδιο μελετήθηκαν ολόκληρα τα κείμενα και των 58 ερευνών για να διαπιστωθεί η άμεση σχέση τους με τα ερευνητικά ερωτήματα της παρούσας εργασίας. Έτσι, απορρίφθηκαν 41 και εγκρίθηκαν 17 έρευνες, οι οποίες 17 έρευνες αποτέλεσαν το τελικό δείγμα της παρούσας μελέτης. Από αυτές 15 ήταν στην αγγλική και 2 στην ελληνική γλώσσα γραμμένες.

3. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ - ΣΥΖΗΤΗΣΗ

Σε αυτό το κεφάλαιο παρουσιάζονται τα αποτελέσματα της βιβλιογραφικής ανασκόπησης που πραγματοποιήθηκε. Αρχικά, ο ακόλουθος πίνακας (Πίνακας 1) προσφέρει μια σύντομη παρουσίαση των αποτελεσμάτων της περιγραφικής στατιστικής ανάλυσης του συνολικού αριθμού απολογισμών βιωσιμότητας των 17 τελικών βιβλιογραφιών της αναζήτησης που προηγήθηκε, η διαδικασία της οποίας επεξηγήθηκε στο προηγούμενο κείμενο. Για τη δημιουργία του πίνακα χρησιμοποιήθηκε το πρόγραμμα Excel της Microsoft. Τα σημαντικότερα στοιχεία του πίνακα είναι ο μέσος όρος των απολογισμών που είναι 199 και η διάμεσος που είναι 42 από ένα σύνολο 3386 απολογισμών βιωσιμότητας.

Αριθμός απολογισμών βιωσιμότητας	
Μέσος	199.18
Τυπικό σφάλμα	129.15
Διάμεσος	42
Διακύμανση	283544.78
Κύρτωση	16.16
Ασυμμετρία	3.98
Εύρος	2244
Ελάχιστο	0
Μέγιστο	2244
Άθροισμα	3386
Πλήθος	17

Πίνακας1. Τα αποτελέσματα της περιγραφικής στατιστικής ανάλυσης του συνολικού αριθμού απολογισμών βιωσιμότητας του δείγματος της έρευνας.

Έπειτα, πραγματοποιείται περιγραφική παρουσίαση των αποτελεσμάτων της ανασκόπησης όπου αναλύονται εκτενώς τα σημαντικότερα και σχετικότερα, με τον υπό μελέτη σκοπό, στοιχεία των 17 βιβλιογραφιών του τελικού δείγματος με χρονολογική σειρά δημοσίευσης. Η πλειοψηφία των απολογισμών που μελετήθηκαν βασίστηκαν

μερικώς ή εξ ολοκλήρου στις οδηγίες του πλαισίου G4, ενώ κάποιοι από αυτούς χρησιμοποίησαν και τις οδηγίες των προτύπων του GRI (GRI Standards) που στον πυρήνα τους μοιάζουν σε μεγάλο βαθμό με αυτές του G4. Θα πρέπει να αναφερθεί πως οι έρευνες που παρουσιάζονται αφορούν κατά κύριο λόγο αναλύσεις απολογισμών βιωσιμότητας διάφορων ειδών επιχειρήσεων και με τη χρήση ποικίλων μεθόδων ανάλυσης. Οι αναφορές στους δείκτες βιωσιμότητας G4 στην παρουσίαση των αποτελεσμάτων είναι περιορισμένες, αφού ήταν πολύ λίγες οι έρευνες που επέτρεπαν την εξαγωγή αξιοσημείωτων αποτελεσμάτων για αυτούς. Συνεπώς, τα αποτελέσματα της παρούσας έρευνας επικεντρώνονται ιδιαίτερα στη σχέση μεταξύ των οδηγιών του G4 και τους τρόπους και την αποτελεσματικότητα σχετικά με τη βιωσιμότητα των επιχειρήσεων με την οποία εφαρμόστηκαν από αυτές. Μετά την παρουσίαση των αποτελεσμάτων γίνεται σχετική συζήτηση και κριτικός σχολιασμός αναφορικά με τα ερευνητικά ερωτήματα που τέθηκαν και παρουσιάστηκαν στο προηγούμενο κεφάλαιο. Η συζήτηση για καθένα από τα ερευνητικά ερωτήματα χωρίζεται σε διακριτές υποενότητες για καλύτερη κατανόηση.

3.1 Περιγραφική παρουσίαση αποτελεσμάτων

Η ερευνήτρια Jadwiga Adamczyk (2017) μελέτησε το θέμα της ποιότητας σε σχέση με τη σύνταξη και γνωστοποίηση εκθέσεων βιωσιμότητας. Η ίδια αναφέρει πως η έννοια της ποιότητας συνδέεται πολύπλευρα με την εταιρική βιώσιμη ανάπτυξη και πως σχετίζεται ευρύτερα με τους τρόπους διαχείρισης μιας επιχείρησης, μεταξύ των οποίων είναι και οι απολογισμοί βιωσιμότητας. Για την πραγματοποίηση της μελέτης της έλαβε ως δείγμα 37 εκθέσεις βιωσιμότητας του 2015 που βραβεύτηκαν ως οι καλύτερες κοινωνικές (μη οικονομικές) εκθέσεις στην Πολωνία, 31 εκ των οποίων στηρίχθηκαν στις κατευθυντήριες οδηγίες G4. Από τη μελέτη αυτή προκύπτει ότι το ζήτημα της ποιότητας στο πλαίσιο των κατευθυντηρίων του G4 σχετίζεται με ποικίλους τομείς, οι σημαντικότεροι εκ των οποίων είναι η ποιότητα των προϊόντων, η ποιότητα εργασίας, η εκπαίδευση και κατάρτιση του προσωπικού, οι περιβαλλοντικές επιπτώσεις, αλλά και ιδιαίτερα η υπευθυνότητα των προϊόντων και υπηρεσιών που αφορά κυρίως τις επιπτώσεις τους στην υγεία, την ασφάλεια, την ικανοποίηση και την προστασία των δικαιωμάτων των καταναλωτών.

Στη μελέτη με τίτλο «Μεθοδολογική προσέγγιση αξιολόγησης απολογισμών ΕΚΕ ελληνικών επιχειρήσεων σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες του προτύπου GRI-G4» (Βούρος, 2017) αξιολογήθηκαν απολογισμοί βιωσιμότητας διάφορων επιχειρήσεων για τον βαθμό ενσωμάτωσής του των βασικών αρχών και οδηγιών του πλαισίου G4 του GRI. Το τελικό δείγμα της μελέτης ήταν 23 ελληνικές επιχειρήσεις που εξέδωσαν τους απολογισμούς του για το έτος του 2015 και υποβλήθηκαν βάση του πλαισίου οδηγιών G4. Τα αποτελέσματα της έρευνας έδειξαν πως το 56% των επιχειρήσεων δεν κατάφερε να περιγράψει επαρκώς στον απολογισμό αν και πως η στρατηγική που ακολουθεί σχετίζεται με ζητήματα βιωσιμότητας, ενώ μόλις το 9% τα κάλυψε επαρκώς. Το 30% των απολογισμών έκανε αναφορά στα όρια των σημαντικών δραστηριοτήτων εντός και εκτός του οργανισμού με ασάφεια και κενά, το 26% επαρκώς και το 17% εκτενώς, ενώ άνω του 80% των απολογισμών αποτύπωσαν περιορισμένες πληροφορίες ή λίγα δυσμενή αποτελέσματα σχετικά με τις επιπτώσεις και το μέγεθός τους και αυτές με ασάφεια και κενά. Ακόμη, μόλις 13% των απολογισμών χρησιμοποίησε μερικώς τις οδηγίες του πλαισίου G4 και μόνο ένας απολογισμός πλήρως. Όσον αφορά την Αρχή της Ακρίβειας των απολογισμών (μια από τις βασικές Αρχές του GRI), το 70% των απολογισμών αναφερόταν αόριστα σχετικά με τα δεδομένα που εκτιμήθηκαν δίχως να δόθηκε κάποια χρήσιμη πληροφορία.

Βάση του συστήματος αξιολόγησης του ερευνητή και αφού αξιολογήθηκε το συνολικό δείγμα των εκθέσεων βιωσιμότητας, συμπεράθηκε πως η λιγότερη έμφαση στους απολογισμούς δόθηκε στις Αρχές της Αξιοπιστίας, της Συγκρισιμότητας, της Ακρίβειας και της Πληρότητας. Αντιθέτως, στις Αρχές της Τακτικής και Έγκαιρης Ενημέρωσης, της Συμμετοχικότητας των Ενδιαφερόμενων Μερών και της Σαφήνειας δόθηκε περισσότερη σημασία στην πλειοψηφία των απολογισμών. Επιπλέον, 15 από τις 23 επιχειρήσεις είχαν ποσοστό ενσωμάτωσης των αρχών του GRI G4 μεγαλύτερο του 50%, εκ των οποίων οι 11 ήταν μεγάλες και οι 4 πολυεθνικές. Οι υπόλοιπες 8 είχαν ποσοστό μικρότερο του 50% και από αυτές οι 3 ήταν μικρομεσαίες, οι 4 μεγάλες και 1 ήταν πολυεθνική. Τέλος, σημειώθηκε πως οι εταιρείες του τομέα της ενέργειας αναγνώρισαν το μεγαλύτερο αριθμό ουσιαστικών θεμάτων, τα οποία ήταν κοινά μεταξύ των απολογισμών αυτών σε ποσοστό μεγαλύτερο του 50%.

Η μελέτη με τίτλο «Social impact assessment in the mining sector: Review and comparison of indicators frameworks» των Mancini και Sala (2018) αφορά τη βιωσιμότητα των επιχειρήσεων του τομέα των εξορύξεων και τις επιπτώσεις, κυρίως κοινωνικές, που απορρέουν από τις δραστηριότητες αυτών των εταιρειών. Η μελέτη έχει τη μορφή βιβλιογραφικής ανασκόπησης για την περίοδο 2007-2017 σχετικά με τις κοινωνικές επιπτώσεις της βιομηχανίας εξορύξεων, ενώ γίνεται και συσχέτισή των επιπτώσεων αυτών με αντίστοιχους κοινωνικούς δείκτες βιωσιμότητας του οργανισμού GRI. Τα ευρήματα της συγκεκριμένης βιβλιογραφικής έρευνας βασίστηκαν στην ανάλυση της χρήσης διάφορων δεικτών βιωσιμότητας σχετικών με τις συγκεκριμένες επιχειρήσεις, Έτσι, αναφέρεται, μεταξύ άλλων, ότι το ειδικό πρότυπο για την βιομηχανία των εξορύξεων (G12) παρέχει εξειδικευμένους δείκτες που αφορούν τη γνωστοποίηση κοινωνικών πληροφοριών βιωσιμότητας σχετικά με τις εκτάσεις γης και τους τρόπους που θα πρέπει να χρησιμοποιούνται (π.χ. MM6 & MM9). Ακόμη, βρέθηκε πως υπάρχουν πολλοί δείκτες βιωσιμότητας του πλαισίου G4 που αφορούν τις επιδράσεις στην ανθρώπινη υγεία από διάφορες περιβαλλοντικές επιπτώσεις των εξωραϊστικών δραστηριοτήτων και δείκτες που καλύπτουν ζητήματα ασφάλειας και υγείας των εργαζομένων, ανθρωπίνων δικαιωμάτων και επιδράσεων στην ευρύτερη κοινωνία. Παρόλα αυτά, δεν βρέθηκαν δείκτες G4 διαμορφωμένοι να ελέγχουν τις επιπτώσεις στην υγεία και την ασφάλεια των κοινοτήτων όπου δραστηριοποιούνται οι βιομηχανίες εξορύξεων.

Οι Nurlan Orazalina και Monowar Mahmood (2018) μελέτησαν τους απολογισμούς βιωσιμότητας των 50 μεγαλύτερων δημόσιων επιχειρήσεων πετρελαίου και φυσικού αερίου στη Ρωσία για την περίοδο 2012-2016 που συντάχθηκαν με βάση το πλαίσιο οδηγιών και του δείκτες βιωσιμότητας του GRI. Παρουσιάστηκαν αποτελέσματα και συμπεράσματα συγκεκριμένα για τις εκθέσεις βιωσιμότητας της περιόδου 2015-2016 που βασίστηκαν στις οδηγίες και τους δείκτες του G4. Καθώς ένα μέρος των εκθέσεων του δείγματος βασίστηκε στις οδηγίες G3 και οι υπόλοιπες εκθέσεις στο πλαίσιο οδηγιών G4 οι συγγραφείς υπογράμμισαν το γεγονός πως οι οδηγίες του G4 οδήγησαν στην υποβολή εκθέσεων βιωσιμότητας των επιχειρήσεων με βελτιωμένη ποιότητα σχετικά με τις πληροφορίες που γνωστοποιήθηκαν. Έτσι, ανέφεραν ότι οι η εφαρμογή των οδηγιών G4 μπορεί να οδηγήσει τις επιχειρήσεις

μακροπρόθεσμα να ξεπεράσουν χρηματοοικονομικές και οικονομικές προκλήσεις, αλλά και να συμβάλουν στη διαφάνεια του κλάδου.

Η έρευνα με τίτλο «Μεθοδολογική προσέγγιση αξιολόγησης απολογισμών ΕΚΕ στη βάση της αρχής ουσιαστικότητας» (Ανδρόνε, 2018) είχε ως στόχο να μελετήσει τον βαθμό ενσωμάτωσης της Αρχής της Ουσιαστικότητας του GRI μέσα από την εξέταση διάφορων απολογισμών ΕΚΕ. Το τελικό δείγμα της έρευνα ήταν 44 εκθέσεις βιωσιμότητας ελληνικών επιχειρήσεων από διάφορους κλάδους που βασίστηκαν στο πλαίσιο οδηγιών G4 και εκδόθηκαν το 2016. Ο συγγραφέας ανέφερε στα αποτελέσματά του πως ο κλάδος της ενέργειας παρουσίασε τη μεγαλύτερη κάλυψη ουσιαστικών θεμάτων φτάνοντας έως και τα 18 θέματα όταν ο μέσος όρος κάλυψης βρέθηκε να είναι μεταξύ 7 και 11 ουσιαστικών θεμάτων. Ακόμη, ο κλάδος των προϊόντων μετάλλου παρουσίασε τα υψηλότερα ποσοστά ενσωμάτωσης των οδηγιών διοικητικής προσέγγισης με έντονη συνάφεια, αφού υπήρξαν 6 κοινά ουσιαστικά θέματα στους απολογισμούς αυτών των επιχειρήσεων και τα οποία ήταν η οικονομική επίδοση, η υγεία και η ασφάλεια των εργαζομένων, η χρήση νερού, η εκπαίδευση και η ανάπτυξη των εργαζομένων, η κατανάλωση και η εξοικονόμηση ενέργειας και η διαχείριση αποβλήτων. Επιπλέον, παρατηρήθηκε πως στο σύνολο των απολογισμών τα πιο κοινά θέματα μεταξύ των εταιριών ήταν η Οικονομική Επίδοση και η Υγεία και Ασφάλεια των Εργαζομένων αφού εμφανίστηκαν με συχνότητα άνω του 50%.

Οι Kishore Kumar & Ajai Prakash (2019) πραγματοποίησαν μελέτη στον τραπεζικό κλάδο της Ινδίας για να διαπιστώσουν κατά πόσο διενεργούνται απολογισμοί βιωσιμότητας από δημόσιες και ιδιωτικές τράπεζες βάση των κατευθυντηρίων οδηγιών G4 και των αντίστοιχων περιβαλλοντικών και κοινωνικών δεικτών βιωσιμότητας. Συνολικά, συλλέξαν 42 απολογισμούς, 21 από δημόσιες και 21 από ιδιωτικές τράπεζες, για τα οικονομικά έτη 2015-2016 και 2016-2017, εκ των οποίων μόλις 6 ήταν πλήρως βασισμένοι στις οδηγίες του πλαισίου G4, ενώ οι υπόλοιποι τις ακολουθούσαν μερικώς. Συγκεκριμένα, 1 δημόσια και 5 ιδιωτικές τράπεζες συνέταξαν και δημοσιεύσαν εκθέσεις βιωσιμότητας βασισμένες στο πλαίσιο G4 και το πρότυπο FSS του GRI, το πρότυπο, βασισμένο και αυτό στο G4, με ειδικά σχεδιασμένους δείκτες βιωσιμότητας για τον τραπεζικό τομέα. Στα αποτελέσματα της μελέτης αναφερόταν ότι οι περισσότερες από τις 42 τράπεζες του δημόσιου και ιδιωτικού τομέα έτειναν να

δημοσιοποιούν τους κοινωνικούς δείκτες ενώ οι πληροφορίες που αποκαλύπτονταν για την κατηγορία του περιβάλλοντος ήταν σχετικά χαμηλές. Αντιθέτως, οι 6 τράπεζες που προαναφέρθηκαν ήταν οι μόνες τράπεζες που υπέβαλαν στοιχεία για την κατηγορία του περιβάλλοντος του ειδικού προτύπου GRI G4, με τη μοναδική εξ αυτών δημόσια τράπεζα να είναι και η μόνη που γνωστοποίησε τη χρήση των ειδικά σχεδιασμένων δεικτών του προτύπου FSS του GRI.

Στη συνέχεια, Οι Steinhöfel et al (2019) πραγματοποίησαν έρευνα για τους τρόπους που εφάρμοσαν μικρές και μεσαίες κατασκευαστικές εταιρείες απολογισμούς βιωσιμότητας. Το τελικό δείγμα που μελετήθηκε αποτελούνταν από 14 εκθέσεις βιωσιμότητας μικρών και μεσαίων κατασκευαστικών και παρασκευαστικών εταιρειών στη Γερμανία και αφορούσαν τομείς όπως την κατασκευή μεταλλικών προϊόντων, επίπλων και την παρασκευή ποτών. Από τις 14 εκθέσεις βιωσιμότητας 3 ανήκαν σε μικρές και 11 σε μεσαίες επιχειρήσεις και αφορούσαν την περίοδο 2013-2017. Οι μισές από τις εκθέσεις του δείγματος βασίστηκαν στο πλαίσιο οδηγιών G4 και διερευνήθηκαν ως προς τους δείκτες βιωσιμότητας G4 που χρησιμοποιήθηκαν για την υποβολή τους, ενώ συγκρίθηκαν και με τις υπόλοιπες που συντάχθηκαν βάση διάφορων πλαισίων. Στα αποτελέσματα της έρευνας σημειώθηκε πως οι εκθέσεις που βασίστηκαν στο G4 εμφάνισαν με διαφορά καλύτερα αποτελέσματα από όσες ακολούθησαν διαφορετικά πλαίσια οδηγιών όσον αφορά και τις διάφορες κατηγορίες βάση των οποίων ελέγχθηκαν, μερικές εκ των οποίων ήταν η στρατηγική και η ανάλυσή των εκθέσεων, η διάρθρωση και η οργάνωση τους, η συμμετοχή των ενδιαφερόμενων μερών, η δεοντολογία και η διαφάνεια υπό τις οποίες διεκπεραιώθηκαν. Ως κύριος λόγος αυτής της διαφοράς αποδόθηκε το γεγονός ότι οι εκθέσεις που βασίστηκαν στο G4 γνωστοποίησαν εμφανώς περισσότερες πληροφορίες σε όλες τις εξεταζόμενες κατηγορίες. Οι συγγραφείς τόνισαν πως η σύγκριση των εκθέσεων ήταν δύσκολη καθώς κάθε έκθεση χρησιμοποιούσε διαφορετικά ποσοστά δεικτών και σε διαφορετικά επίπεδα αποκάλυψης πληροφοριών.

Κατά την μελέτη με τίτλο «Oil and gas companies operating in Brazil adhere to GRI-G4 essential sustainability indicators: a critical review» (Gaudencio et al., 2020) αξιολογήθηκαν οι απολογισμοί βιωσιμότητας πετρελαϊκών εταιρειών στη Βραζιλία για το 2015 που εκπονήθηκαν με βάση το πλαίσιο GRI – G4. Η μελέτη αυτή είχε ως τελικό

δείγμα 4 εταιρείες πετρελαίου και φυσικού αερίου και 1 πάροχο υπηρεσιών στον τομέα του πετρελαίου και του φυσικού αερίου. Για την ευκολότερη κατανόηση τους τα αποτελέσματα των ερευνητών από την αξιολόγηση των εκθέσεων βιωσιμότητας παρατίθενται αντίστοιχα για καθεμιά από τις 5 επιχειρήσεις που διερευνήθηκαν. Η εταιρεία Ι έθεσε σε προτεραιότητα ποικίλα εργασιακά και περιβαλλοντικά ζητήματα, όπως όπως η υγεία, η ασφάλεια και η ποιότητα ζωής των εργαζομένων, οι εργασιακές σχέσεις, οι ατμοσφαιρικές εκπομπές και η κλιματική αλλαγή. Η εταιρεία ΙΙ επικεντρώθηκε σε θέματα κλιματικής αλλαγής, ασφάλειας και προστασίας των εργαζομένων. Παρά τη μεγάλη έλλειψη συμμόρφωσης με τις κατευθυντήριες γραμμές του GRI-G4, οι συγγραφείς θεώρησαν ότι οι δράσεις που αναφέρθηκαν στον συγκεκριμένο απολογισμό κατέδειξαν μια εξαιρετική εταιρική επίδοση στον τομέα της βιωσιμότητας. Ακόμη, η εταιρεία ΙΙΙ αποδείχθηκε πως πληρούσε αρκετές από τις οδηγίες του GRI-G4 και επικεντρώθηκε σε παρόμοια θέματα με την εταιρεία ΙΙ. Η εταιρεία IV παρουσίασε πληροφορίες σχετικά με τις οικονομικές, περιβαλλοντικές και κοινωνικές πτυχές της. Τονίστηκε ότι στην περιβαλλοντική διάσταση εξετάστηκε μόνο η πτυχή της συμμόρφωσης με τους περιβαλλοντικούς νόμους και κανονισμούς με αποτέλεσμα να θεωρηθεί πως η εταιρεία δεν χρησιμοποίησε όλους τους ειδικούς δείκτες που συνιστώνται από το GRI-G4. Επιπροσθέτως, η εταιρεία IV υιοθέτησε αρκετές από τις κατευθυντήριες γραμμές GRI-G4 έχοντας την προοπτική να βελτιωθεί κατά τις επόμενες δημοσιεύσεις. Τέλος, η εταιρεία V εστίασε την προσοχή της κατά τη σύνταξη του απολογισμού της στη στρατηγική ανάπτυξη, τις πρακτικές διαχείρισης κινδύνων, τις οικονομικές επιδόσεις, τις πτυχές της διαχείρισης των προμηθευτών που σχετίζονται με την αναφορά των αποτελεσμάτων στους μετόχους, τα ενδιαφερόμενα μέρη και τους πελάτες.

Οι Johannes Slacik & Dorothea Greiling (2020) στην έρευνα τους με τίτλο «Coverage of G4-indicators in GRI-sustainability reports by electric utilities» μελέτησαν 186 εκθέσεις βιωσιμότητας εταιρειών ηλεκτρικής ενέργειας από όλο τον κόσμο που εκδόθηκαν από το 2013 έως το 2017 και ήταν βασισμένες στο πλαίσιο οδηγιών G4 του οργανισμού GRI. Σκοπός τους ήταν να εξετάσουν με τις μεθόδους της ποσοτικής ανάλυσης περιεχομένου και της ανάλυσης παλινδρόμησης τις πρακτικές που ακολουθούνταν από επιχειρήσεις του τομέα ηλεκτρικής ενέργειας για τη σύνταξη και υποβολή εκθέσεων βιωσιμότητας βάση του G4, αλλά και να κατανοήσουν το εύρος των

δεικτών βιωσιμότητας G4 και τους λόγους που αυτοί χρησιμοποιούνταν. Κατά αυτόν τον τρόπο, βρέθηκε ότι το 78% του συνολικού δείγματος των επιχειρήσεων φρόντισε για την κάλυψη δεικτών βιωσιμότητας του ειδικού πρότυπου για επιχειρήσεις του τομέα ηλεκτρικής ενέργειας (βασίζεται στο G4), η οποία κάλυψη έφτασε ποσοστά της τάξεως του 43%. Έπειτα, αναφέρθηκε πως το 60% των δημοσιευμένων εκθέσεων προερχόταν από δημόσιες επιχειρήσεις ηλεκτρικής ενέργειας, ενώ το 45% του συνόλου των εκθέσεων δημοσιεύθηκε από εταιρείες στην Ευρώπη. Το μεγαλύτερο ποσοστό κάλυψης των δεικτών βιωσιμότητας παρατηρήθηκε για τους δείκτες που σχετίζονταν με τις εργασιακές πρακτικές και την αξιοπρεπή εργασία και έφτανε το 50,9%. Αμέσως επόμενα ήταν τα ποσοστά κάλυψης των περιβαλλοντικών και των οικονομικών δεικτών που έφταναν το 48,7% και το 47% αντίστοιχα, ενώ το μικρότερο ποσοστό κάλυψης παρατηρήθηκε για του δείκτες ανθρωπίνων δικαιωμάτων και ήταν 28,2%. Επιπλέον, βρέθηκε πως το 50,5% όλων των εκθέσεων του δείγματος έκαναν αναφορά σε μόλις λιγότερο από το 50% των δεικτών βιωσιμότητας G4. Όσον αφορά την επίδραση της μορφής ιδιοκτησίας στα ποσοστά κάλυψης δεικτών στις εκθέσεις βιωσιμότητας βρέθηκε πως 74 επιχειρήσεις ήταν ιδιωτικές και γνωστοποίησαν το 56,5% των δεικτών κατά μέσο όρο, ενώ οι υπόλοιπες 112 ήταν δημόσιες και γνωστοποίησαν μόλις το 49,8% των δεικτών αντίστοιχα.

Οι Gamze Yakar Pritchard και Kıymet Tunca Çalıyurt (2021) ερεύνησαν τη βιωσιμότητα ποικίλων επιχειρήσεων μέσα από την εξέταση εκθέσεων και δεικτών βιωσιμότητας που βασίστηκαν στο πλαίσιο G4. Πραγματοποίησαν ανάλυση περιεχομένου και μια μέθοδο απόκτησης δευτερογενών δεδομένων σε τελικό δείγμα 168 απολογισμών βιωσιμότητας που εκδόθηκαν από το 2013 έως το 2019 από επιχειρήσεις πάσης φύσεως σε όλο τον κόσμο. Το δείγμα περιλάμβανε μεγάλες, μεσαίες και μικρές επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνταν στους τομείς της γεωργίας, των υπηρεσιών υγείας, των τραπεζών, του χονδρικού και λιανικού εμπορίου και άλλων. Αρχικά, οι ερευνητές παρατήρησαν πως το 69% των επιχειρήσεων που εφάρμοζαν το πλαίσιο GRI-G4 ήταν επιχειρήσεις μεγάλης κλίμακας, μόνο το 16,7% ήταν μεσαίου μεγέθους επιχειρήσεις και το 14,3% μικρού μεγέθους επιχειρήσεις, καθώς και ότι τα επίπεδα δημοσιοποίησης των δεικτών των μεγάλων επιχειρήσεων ήταν υψηλότερα από εκείνα των μεσαίων και των μικρών. Συνολικά για τους δείκτες βιωσιμότητας G4 που συμπεριλήφθηκαν στις εξεταζόμενες εκθέσεις παρατηρήθηκε πως οι πιο συχνά

αναφερόμενοι δείκτες ανήκαν στις κατηγορίες των οικονομικών και κοινωνικών επιδόσεων και αυτοί με τα μικρότερα ποσοστά εμφάνισης ήταν στην κατηγορία των περιβαλλοντικών επιδόσεων. Η χρήση των δεικτών της κοινωνικής κατηγορίας εμφάνισε στατιστικά σημαντική διαφορά ανάλογα με το μέγεθος του οργανισμού, δηλαδή οι επιχειρήσεις μεγάλης κλίμακας είχαν υψηλότερα ποσοστά δημοσιοποίησης κοινωνικών δεικτών σε σύγκριση με μεσαίες και μικρές επιχειρήσεις, γεγονός που αποδόθηκε κυρίως στην πολυπλοκότητα της αναφοράς βιωσιμότητας, το υψηλό κόστος της και τους περιορισμένους πόρους των μικρών και μεσαίων συνεταιρισμών. Ωστόσο, τα αποτελέσματα των ερευνών για την υποβολή εκθέσεων βιωσιμότητας έδειξαν επιπλέον ότι τα μακροπρόθεσμα οφέλη της υποβολής εκθέσεων βιωσιμότητας εξακολουθούν να υπερτερούν το κόστος. Στα αποτελέσματα της έρευνάς αναφερόταν ακόμη ότι ο χρηματοπιστωτικός τομέας ήταν ο κορυφαίος τομέας στην υποβολή εκθέσεων βιωσιμότητας, ιδίως όσον αφορά τις γνωστοποιήσεις σχετικά με τους κοινωνικούς δείκτες.

Το 2021 δημοσιεύτηκε η μελέτη των Ali et al (2021) που αφορούσε τη διερεύνηση της ποσότητας και της ποιότητας των πληροφοριών για την υγεία και την ασφάλεια των εργαζομένων που αποκαλυπτόταν από τους απολογισμούς βιωσιμότητας βιομηχανιών (από φαρμακευτικές μέχρι πετρελαϊκές) στο Πακιστάν. Το δείγμα της μελέτης ήταν 181 εκθέσεις βιωσιμότητας που εκδόθηκαν μεταξύ 2018 και 2019 στην χαμηλού εθνικού εισοδήματος χώρα του Πακιστάν και ερευνήθηκαν με συνδυασμό διάφορων μεθόδων όσον αφορά την τήρηση των οδηγιών και τη χρήση των δεικτών του πλαισίου G4. Μεταξύ των αποτελεσμάτων, αναφερόταν πως 65 εταιρείες δεν αναφέρθηκαν καθόλου στους απολογισμούς τους στις υπό μελέτη πληροφορίες και 113 αναφέρθηκαν σε αυτές ακολουθώντας μερικώς το πλαίσιο και τους δείκτες G4. Μονάχα 3 από τις 181 εταιρείες αποκάλυψαν στους απολογισμούς τους τις υπό μελέτη πληροφορίες βασισμένες πλήρως στις οδηγίες και τους δείκτες βιωσιμότητας του πλαισίου G4 και του ειδικού προτύπου οδηγιών GRI 403 για την υγεία και την ασφάλεια των εργαζομένων. Επίσης, οι ερευνητές υπογράμμισαν το γεγονός ότι τα ποσοστά γνωστοποίησης πληροφοριών σχετικών με την υγεία και την ασφάλεια των εργαζομένων ήταν πολύ χαμηλά.

Στην προσπάθεια τους να μελετήσουν εκτενέστερα τη σχέση μεταξύ ΕΚΕ και απολογισμών βιωσιμότητας, οι Karaman et al (2021) διερεύνησαν το πλαίσιο οδηγιών για τη σύνταξη και δημοσιοποίηση απολογισμών του οργανισμού GRI εφαρμόζοντας διάφορες μεθόδους και στατιστικά μοντέλα. Το δείγμα της έρευνάς τους ήταν 2244 εταιρείες ενέργειας, αφορούσε την περίοδο 2012-2018 και αντλήθηκε από τη σχετική λίστα τη βάσης Thomson Reuters Eikon που δημοσιεύει, μεταξύ άλλων, πληροφορίες και παρατηρήσεις σχετικά με απολογισμούς βιωσιμότητας εταιρειών. Οι επιχειρήσεις χωρίστηκαν σε δύο κατηγορίες, ανάλογα με τις χώρες που δραστηριοποιούνταν, σε μέτριων εσόδων εθνικές οικονομίες και υψηλών εσόδων εθνικές οικονομίες, αντίστοιχα. Στα αποτελέσματα της μελέτης καταγραφόταν πως οι μισές από τις υπό μελέτη περιπτώσεις δημοσίευσαν απολογισμούς βιωσιμότητας και από αυτές οι 803 στηρίχθηκαν στις οδηγίες του GRI, δηλαδή το 71%. Τονίστηκε το στοιχείο ότι οι επιχειρήσεις μέτριων εσόδων εθνικών οικονομιών εμφάνισαν καλύτερες επιδόσεις ΕΚΕ από ότι αυτές των υψηλών εσόδων εθνικών οικονομιών. Επίσης, το 76% των επιχειρήσεων της πρώτης κατηγορίας δημοσιοποιούσαν απολογισμούς βιωσιμότητας, ενώ το ποσοστό των επιχειρήσεων της δεύτερης κατηγορίας που γνωστοποιούσαν απολογισμούς ήταν μόλις το 45%. Από τις επιχειρήσεις της πρώτης κατηγορίας που συνέτασσαν απολογισμούς βιωσιμότητας το 80% ακολούθησαν τις οδηγίες του GRI και το 47% προσέλαβαν εξωτερικούς φορείς για τον έλεγχο τους, ενώ για τις επιχειρήσεις της δεύτερης κατηγορίας τα ποσοστά ήταν 68% και 41% αντίστοιχα.

Η έρευνα «Assessment of the waste management reporting in the electricity sector» (Maia et al., 2021)αφορούσε τη μελέτη των οδηγιών που παρέχονται από τον οργανισμό GRI για την υποβολή εκθέσεων αειφορίας συγκεκριμένα όσον αφορά τη διαχείριση αποβλήτων στην τομέα των επιχειρήσεων ηλεκτρικής ενέργειας. Για την έρευνα τους οι συγγραφείς έλαβαν ως τελικό δείγμα 26 απολογισμούς βιωσιμότητας από μεγάλες πολυεθνικές επιχειρήσεις ηλεκτρικής ενέργειας (παραγωγή, μετάδοση, διανομή) σε όλον τον κόσμο που δημοσιεύτηκαν μεταξύ 2017 και 2019 και βασίστηκαν στις κατευθυντήριες οδηγίες G4. Η ολοκλήρωση της έρευνας έδειξε ότι παραπάνω από το 57% των αποβλήτων κατέληγαν σε χωματερές και ήταν το μεγαλύτερο ποσοστό από τους διάφορους τρόπους διαχείρισης αποβλήτων, όταν ο συγκεκριμένος τρόπος θα έπρεπε να καταλαμβάνει από τα μικρότερα ποσοστά, σύμφωνα με την οικολογική ιεράρχηση των τρόπων διαχείρισης αποβλήτων. Δεύτερη ακολουθούσε η μέθοδος της

ανακύκλωσης με 19%. Ακόμη ένα αποτέλεσμα ήταν ότι 15 από τις 26 επιχειρήσεις αποκάλυψαν πλήρως τους τρόπους παραγωγής, ενδιάμεσης διαχείρισης και τελικής απόρριψης των αποβλήτων τους. Αυτές ήταν και οι μόνες που ακολούθησαν το ειδικό πρότυπο GRI 306 για επιχειρήσεις ηλεκτρικής ενέργειας που βασίζεται στο πλαίσιο G4 και αφορά τη συγκεκριμένη κατηγορία επιχειρήσεων. Από τις 15 αυτές επιχειρήσεις, όλες οι ευρωπαϊκές εξ αυτών παρουσίασαν σημαντική μείωση στην παραγωγή αποβλήτων από το 2017 έως το 2019. Τα ποσοστά μείωσης της παραγωγής αποβλήτων των ευρωπαϊκών επιχειρήσεων κυμαίνονταν από 30% (Ισπανία) έως και 187% (Ιταλία).

Οι Rodrigues et al (2021) διερεύνησαν τις περιβαλλοντικές επιπτώσεις των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων των οργανισμών σε λιμάνια χρησιμοποιώντας διάφορες μεθόδους ανάλυσης. Ως δείγμα έλαβαν 8 ευρωπαϊκά λιμάνια εκ των οποίων 4 ήταν στην Πορτογαλία, 2 στην Ισπανία και 2 στη Γερμανία και τις εκθέσεις βιωσιμότητάς του για την περίοδο 2008-2017 που ήταν βασισμένες μεταξύ άλλων πλαισίων και στο πλαίσιο οδηγιών G4, ενώ κάποιες από αυτές χρησιμοποιούσαν και το σχετικό ειδικό πρότυπο του GRI 303. Οι ερευνητές επικεντρώθηκαν στην ανάλυση των δεικτών του G4 και του προτύπου GRI 303 για την εξαγωγή γενικότερων αποτελεσμάτων όσον αφορά τη συνεισφορά των δύο στη διαδικασία αξιολόγησης της βιωσιμότητας των επιχειρήσεων που τα υιοθέτησαν. Έτσι, αναφερόταν ότι το πρότυπο GRI 303 περιλάμβανε ειδικές οδηγίες για τη γνωστοποίηση πληροφοριών που αφορούσαν τις διάφορες χρήσεις του νερού και τη διαχείριση των υγρών αποβλήτων στα λιμάνια. Οι βασικές οδηγίες του G4 παρείχαν αντίστοιχα τους περιβαλλοντικούς δείκτες EN8, EN9 και EN10 που αφορούσαν τις χρήσεις και επαναχρησιμοποιήσεις του νερού στα λιμάνια. Όσον αφορά την ενέργεια, τόσο το πρότυπο GRI 303 όσο και οι οδηγίες G4 περιλάμβαναν οδηγίες και δείκτες (EN4, EN5, EN6, EN7) για τον έλεγχο μεταξύ άλλων της συνολικής και τη μείωση της κατανάλωσης ενέργειας. Τέλος, όσον αφορά τις εκπομπές αερίων, κυρίως αυτών που ενισχύουν το φαινόμενου του θερμοκηπίου, βρέθηκαν αντίστοιχα οδηγίες του προτύπου GRI 303 και δείκτες του πλαισίου G4 (EN15, EN16, EN17, EN18, EN19) για τον έλεγχο των εκπομπών συγκεκριμένων αερίων, όπως είναι τα οξείδια του αζώτου και του θείου, αλλά φυσικά και τις πρακτικές μείωσής τους.

Η έρευνα των Karagiannis et al (2022) αφορούσε τις πρακτικές ΕΚΕ ναυτιλιακών επιχειρήσεων και χρησιμοποίησε διάφορες μεθόδους για την ανάλυση εκθέσεων βιωσιμότητας που βασίστηκαν στην πλειοψηφία τους στο πλαίσιο οδηγιών G4 του οργανισμού GRI. Το τελικό δείγμα της έρευνας ήταν 90 εκθέσεις βιωσιμότητας από επιχειρήσεις σε όλο τον κόσμο που εκδόθηκαν το 2017. Μεταξύ των σημαντικότερων αποτελεσμάτων συγκαταλεγόντουσαν το ποσοστό χρήσης των οδηγιών G4, που έφτανε το 93%, αλλά και το γεγονός ότι η πλειοψηφία των εκθέσεων βιωσιμότητας είχε ως προτεραιότητα την αποκάλυψη πληροφοριών για ζητήματα βιωσιμότητας που αφορούσαν την ασφάλεια και υγεία των εργαζομένων, τις εκπομπές αερίων, τη διαχείριση ενέργειας και την εφαρμογή βιώσιμων τεχνολογιών.

Το 2022 δημοσιεύτηκε έρευνα (Mariappanadar et al., 2022) όπου εξεταζόταν η ποιότητα των πληροφοριών που αποκαλύπτονταν στις εκθέσεις βιωσιμότητας όσον αφορά την υγεία και την ασφάλεια στην εργασία (OHS) και τη διατήρηση ενός υγειούς εργασιακού περιβάλλοντος. Χρησιμοποιήθηκαν διάφοροι μέθοδοι για την ανάλυση του τελικού δείγματος 250 απολογισμών βιωσιμότητας μεγάλων πολυεθνικών από όλο τον κόσμο για τα οικονομικά έτη 2014 και 2015. Οι απολογισμοί ήταν βασισμένοι πλήρως ή μερικώς στο πλαίσιο οδηγιών G4 του οργανισμού GRI. Οι μελετητές βρήκαν μεγάλες διαφορές μεταξύ των απολογισμών αναφορικά με τη σημασία που δόθηκε από κάθε επιχείρηση στην αποκάλυψη πληροφοριών για την υγεία και την ασφάλεια στην εργασία. Επιπροσθέτως, καταγράφηκε ότι οι επιχειρήσεις μεταφορών, δημοσίων υπηρεσιών και κατασκευών έδωσαν περισσότερη σημασία στην αποκάλυψη των υπό μελέτη πληροφοριών από ότι οι ασφαλιστικές, μεσιτικές και χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις.

Η τελευταία έρευνα που μελετήθηκε για την ολοκλήρωση της παρούσας βιβλιογραφικής ανασκόπησης ήταν αυτή των Mavroulidis et al (2022) και αφορούσε τη διερεύνηση των πρακτικών των επιχειρήσεων στην κατασκευαστική βιομηχανία σχετικά με την υγεία και την ασφάλεια των εργαζομένων μέσα από την εξέταση απολογισμών βιωσιμότητας. Πρόκειται για έναν ευαίσθητο κλάδο αναφορικά με τις εργασιακές συνθήκες αφού καταγράφονται υψηλά ποσοστά εργασιακών θανάτων. Το δείγμα της έρευνας ήταν 19 εκθέσεις βιωσιμότητας βασισμένες στις οδηγίες του πλαισίου G4 που δημοσιεύτηκαν από το 2016 έως το 2017 και δημοσιεύτηκαν από

επιχειρήσεις σε διάφορες χώρες του κόσμου, ενώ χρησιμοποιήθηκαν διάφορες στατιστικές μέθοδοι για την εξαγωγή και ανάλυση των αποτελεσμάτων. Στα αποτελέσματα αναφέρεται ότι 14 στις 19 εταιρείες ακολουθούσαν εξ ολοκλήρου το πλαίσιο G4, ενώ οι υπόλοιπες 5 μερικώς. Ακόμη, το 47% των επιχειρήσεων κατέγραψαν στις εκθέσεις τους πως έχουν συμβεί εργασιακά ατυχήματα και τραυματισμοί. Τέλος, τα αποτελέσματα της στατιστικής ανάλυσης έδειξαν πως τα επίπεδα γνωστοποίησης πληροφοριών σχετικά με την υγεία και ασφάλεια των εργαζομένων είναι ιδιαίτερα χαμηλά.

3.2 Η επίδραση του πλαισίου οδηγιών G4 στη διαδικασία ελέγχου της βιωσιμότητας των επιχειρήσεων.

Η ανασκόπηση της βιβλιογραφίας σχετικά με την επίδραση της υιοθέτησης των οδηγιών του πλαισίου G4 στη βιωσιμότητα των επιχειρήσεων αποκάλυψε πλήθος καλών στοιχείων ώστε να χαρακτηριστεί θετική. Όμως, υπάρχουν και αρκετά στοιχεία που επισημάνουν διάφορα προβλήματα αναφορικά με τις οδηγίες του πλαισίου κατευθυντηρίων γραμμών G4 που οδηγούν κάθε ενσυνείδητο αναγνώστη σε σκέψεις.

Είναι αλήθεια ότι τα περισσότερα από τα συμπεράσματα των βιβλιογραφιών που μελετήθηκαν για τη συγγραφή της παρούσας εργασίας είναι ενθαρρυντικά ως προς την αποτελεσματικότητα που προσφέρει η εφαρμογή των οδηγιών του πλαισίου G4. Μια από τις έρευνες που μελετήθηκαν, αφορούσε τον τραπεζικό τομέα, έδειξε πως οι τράπεζες που ακολούθησαν το σύνολο των οδηγιών G4 υπέβαλαν ποιοτικότερους απολογισμούς αφού αποκάλυψαν πολλά και ποιοτικά στοιχεία σχετικά με τις επιπτώσεις τους στο περιβάλλον και τον χώρο εργασίας. Οι ίδιες επιχειρήσεις αποδείχθηκαν να εφαρμόζουν καλύτερες πρακτικές βιωσιμότητας και να βελτιώνουν τη βιώσιμη ανάπτυξη τους έναντι αυτών που ακολούθησαν διαφορετικά πρότυπα οδηγιών (Kumar & Prakash, 2019). Ομοίως, οι επιχειρήσεις του κλάδου της ηλεκτρικής ενέργειας που βασίστηκαν στο G4 κατά επανειλημμένα έτη βελτίωσαν τους απολογισμούς τους αφού γνωστοποιούσαν ολοένα και περισσότερες και ποιοτικότερες πληροφορίες για τις πρακτικές βιωσιμότητας που ακολουθούσαν, βελτιώνοντας έτσι αισθητά την εξωτερική εικόνα και φήμη τους (Slacik & Greiling, 2020).

Κατά επέκταση, σημαντικές βελτιώσεις σε οικονομικές, περιβαλλοντικές και κοινωνικές πτυχές συμπεράθηκαν και για τις ρωσικές επιχειρήσεις του κλάδου του πετρελαίου και του φυσικού αερίου που εμπιστεύτηκαν τις οδηγίες G4 σύμφωνα με την έρευνα των Nurlan Orazalina και Monowar Mahmood (Orazalin & Mahmood, 2018), σε σημείο που προτάθηκε από τους συγγραφείς η θέσπιση υποχρεωτικής εφαρμογής τους από τις ρυθμιστικές αρχές. Ωστόσο, άλλη έρευνα σχετική με επιχειρήσεις του κλάδου του πετρελαίου και του φυσικού αερίου στην Βραζιλία τόνισε πως η πλειοψηφία των απολογισμών τους παρουσίαζε ιδιαίτερα ελλιπή απεικόνιση πολλών επιχειρηματικών επιπτώσεων, ενώ υπογράμμισε και την ανάγκη για βελτίωση του πλαισίου G4 με τρόπο που θα οδηγεί σε περισσότερο τυποποιημένους απολογισμούς ώστε να διευκολυνθεί η ανάλυση και σύγκρισή τους (Gaudencio et al., 2020). Όσον αφορά την ανάγκη για τυποποίηση των απολογισμών μέσω τις βελτίωσης των οδηγιών G4 συμφωνούν και τα ευρήματα των Maia et al (2021), παράλληλα με την ανάδειξη των οδηγιών για την συνεισφορά τους στην αισθητή μείωση των αποβλήτων πολλών ευρωπαϊκών επιχειρήσεων του κλάδου ηλεκτρικής ενέργειας.

Τις ανάγκες για απλούστευση των οδηγιών και τη δημιουργία σταθερών μοτίβων κατά την υποβολή τους, πάρα τις βελτιωμένες πρακτικές βιωσιμότητας που συμπεραίνουν πως επιτεύχθηκαν στις επιχειρήσεις των δειγμάτων, καταγράφουν στις έρευνες τους και οι Steinhöfel et al (2019) και Rodrigues et al(2021). Αντίθεση δημιουργούν τα συμπεράσματα των Karaman et al (2021) όπου θεωρούν ομοιόμορφο το περιεχόμενο των απολογισμών και με καλή δυνατότητα σύγκρισης μεταξύ τους, ενώ ως επιπλέον θετικό στοιχείο σημειώνουν την ενθάρρυνση των οδηγιών προς τις επιχειρήσεις για την αναζήτηση εξωτερικών φορέων για τον έλεγχο των εκθέσεων τους με σκοπό να δοθεί επιπλέον αξία σε αυτούς. Τη βελτίωση στην αξιολόγηση των πρακτικών βιωσιμότητας επιχειρήσεων διάφορων κλάδων, κατά επέκταση και των ενεργειών για τη βιωσιμότητά τους, αναφέρουν στα ευρήματα τους οι Karagiannis et al (2022)και Mancini και Sala (2018), αναφέροντας παράλληλα ότι χρειάζεται να εξειδικευτούν οι οδηγίες του G4 αναφορικά με τον έλεγχο των επιπτώσεων στην τοπική κοινωνία των επιχειρήσεων.

Αδιαμφισβήτητα σημαντικό στις εκθέσεις βιωσιμότητας είναι να αποκαλύπτονται πληροφορίες σχετικά με ευαίσθητα ζητήματα όπως αυτά που αφορούν

την ασφάλεια και υγεία των εργαζομένων. Σε αυτό το ζήτημα βρήκαν θετική την επίδραση των οδηγιών G4 οι Mavroulidis et al (2022) και αναφέρουν πως οι εταιρείες που αποκαλύπτουν τέτοιου είδους πληροφορίες, ακόμη και αν βλάψει την εικόνα τους, αποδεικνύουν τη διάθεση τους για διαφάνεια και ουσιαστική βελτίωση. Βέβαια, πολλές φορές αποκρύπτονται πληροφορίες για την υγεία και ασφάλεια στον χώρο εργασίας, τον αριθμό και τα είδη των παραπόνων των πελατών (Adamczyk, 2017) και άλλων παρόμοιας σημασίας πληροφοριών ακριβώς για να μη χαλάσει η φήμη των επιχειρήσεων όπως αποδείχτηκαν σε έρευνες της βιβλιογραφίας που ανασκοπήθηκε (Ali et al., 2021; Mariappanadar et al., 2022).

Όσον αφορά τις εγχώριες επιχειρήσεις, παρατηρήθηκε σταθερή βελτίωση στις σχέσεις των επιχειρήσεων με τα ενδιαφερόμενα μέρη τους χάρη στους απολογισμούς που υπέβαλλαν με τη χρήση των οδηγιών του G4, γεγονός που βελτίωσε αρκετά την εικόνα τους (Ανδρόνε, 2018). Από την άλλη, παρατηρήθηκε έντονα στους απολογισμούς των περισσότερων ελληνικών επιχειρήσεων που μελετήθηκαν ελλιπής κάλυψη βασικών αρχών του GRI, σχετικά με την ποιότητα των πληροφοριών, όπως της πληρότητας και της αξιοπιστίας (Ανδρόνε, 2018), αλλά ακόμη πιο πολύ των αρχών της διαφάνειας, της αξιοπιστίας στη λογοδοσία, της ειλικρίνειας, της ακρίβειας και της ισορροπίας (Βούρος, 2017).

Από την παραπάνω ανάλυση γίνεται φανερό πως υπάρχουν αρκετά πλεονεκτήματα για τις επιχειρήσεις που εφαρμόζουν πιστά τις οδηγίες του G4, ειδικά όσον αφορά τη βελτίωση της εικόνας των επιχειρήσεων και των σχέσεων τους με τα ενδιαφερόμενα μέρη. Βέβαια, γίνεται εύκολα αντιληπτό πως η προαιρετικότητα στη χρήση του συνόλου των οδηγιών οδηγεί σε απολογισμούς με ελλιπείς πληροφορίες που φαίνεται να αποσκοπούν να δώσουν τις επιθυμητές εντυπώσεις στα ενδιαφερόμενα μέρη τους, ώστε να παραμείνει καλή η φήμη τους. Σε κάθε περίπτωση φαίνεται πως το πλαίσιο οδηγιών G4 βοήθησε πολλές και διαφορετικών ειδών επιχειρήσεις να βελτιώσουν τις πρακτικές βιωσιμότητας τους και τις οικονομικές, περιβαλλοντικές και κοινωνικές επιπτώσεις τους. Πολλές από τις διερευνώμενες μελέτες επικοινώνησαν τόσο έμμεσα όσο και άμεσα το γεγονός ότι το G4 είναι δικαιολογημένα το πιο ευρέως χρησιμοποιούμενο πρότυπο οδηγιών για την υποβολή εκθέσεων βιωσιμότητας που όμως έχει πολλά περιθώρια βελτίωσης, συγκεκριμένα όσον αφορά την τυποποίηση των

απολογισμών ώστε να καθίσταται ευκολότερη η ανάλυση και σύγκρισή τους. Κάτι τέτοιο θα βοηθούσε και την καλύτερη κατανόηση των πλάνων και δράσεων ΕΚΕ των επιχειρήσεων. Συνεπώς, μετά τη βιβλιογραφική ανασκόπηση που προηγήθηκε και όσον αφορά το πρώτο ερευνητικό ερώτημα μπορεί να ειπωθεί με αρκετή ασφάλεια πως ο τρόπος που ελέγχεται η βιωσιμότητα των επιχειρήσεων βελτιώθηκε με την εφαρμογή του πλαισίου οδηγιών G4 του οργανισμού GRI.

3.3 Οι επιχειρήσεις που δύνανται να χρησιμοποιήσουν το πλαίσιο οδηγιών G4

Μια από τις πιο γνωστές ιδιότητες του πλαισίου G4 είναι ότι οι οδηγίες του σχεδιάστηκαν με τέτοιον τρόπο ώστε να επιτρέπεται η χρήση τους από κάθε επιχείρηση που επιθυμεί να βελτιώσει τη βιώσιμη ανάπτυξη της και να αναλάβει τις κοινωνικές και περιβαλλοντικές της ευθύνες. Παρόλα αυτά, στην παρούσα ερευνητική διαδικασία κρίθηκε σκόπιμο να ερευνηθεί σε βάθος και να διαπιστωθεί αν πραγματικά υπάρχει η δυνατότητα για όλες τις επιχειρήσεις να το χρησιμοποιήσουν ή αν η υπόσχεση αυτή του οργανισμού GRI έχει κενά. Έτσι, κατά τη διερεύνηση του βαθμού στον οποίο ισχύει η αναφερόμενη ιδιότητα του πλαισίου G4 εξετάστηκε η σχέση της με το είδος και το μέγεθος των επιχειρήσεων.

Αρχικά, ως προς το είδος των επιχειρήσεων η διερεύνηση ήταν πιο εύκολη αφού σε όλες τις εξεταζόμενες βιβλιογραφίες αναφερόταν το είδος των επιχειρήσεων ως προς τις οποίες μελετήθηκαν οι απολογισμοί βιωσιμότητάς τους. Επομένως, παρατηρήθηκε πως η εφαρμογή του πλαισίου κατευθυντηρίων G4 ήταν εφικτή στην πράξη και με καταγεγραμμένα θετικά αποτελέσματα στον έλεγχο της βιωσιμότητας και τη βελτίωση των πρακτικών βιωσιμότητας για μεγάλο εύρος ειδών επιχείρησης, από εταιρείες του τραπεζικού τομέα στην Ινδία (Kumar & Prakash, 2019) και ναυτιλιακές επιχειρήσεις στην Ευρώπη (Karagiannis et al., 2022), μέχρι διάφορες βιομηχανίες πετρελαίου και φυσικού αερίου στη Ρωσία (Orazalin & Mahmood, 2018) και διεθνείς εταιρείες στον κλάδο της ενέργειας (Karaman et al., 2021). Παρόλα αυτά, σε αρκετές έρευνες καταγράφηκε η ανάγκη για εξειδίκευση των οδηγιών του G4, ώστε να διευκολυνθεί η εφαρμογή τους και να επιφέρει καλύτερα αποτελέσματα, κυρίως σε κατασκευαστικές επιχειρήσεις (Ali et al., 2021) και βιομηχανίες (Mariappanadar et al., 2022) που συνδέονται με ζητήματα ασφάλειας και υγείας των εργαζομένων και όπου

παρατηρούνται πολλά εργασιακά ατυχήματα, τραυματισμοί και θάνατοι. Επομένως σε γενικό πλαίσιο διαπιστώνεται πως οι οδηγίες και οι δείκτες του G4 βρίσκουν εφαρμογή και μάλιστα σε αρκετά καλά επίπεδα στα περισσότερα είδη επιχειρήσεων. Εξάλλου, την ανάγκη για εξειδίκευση των οδηγιών και δεικτών του την έχει διαπιστώσει από ότι φαίνεται και ο οργανισμός GRI, καθώς έχει ξεκινήσει να εκδίδει πρότυπα οδηγιών για συγκεκριμένους κλάδους επιχειρήσεων που βασίζονται σε μεγάλο βαθμό στις οδηγίες και τους δείκτες του G4 με κάποιες παραλλαγές που στοχεύουν στη βελτίωση των αποτελεσμάτων τους.

Η διερεύνηση συνεχίστηκε με σημείο εξέτασης το μέγεθος των επιχειρήσεων και έφερε στο φως διαφορετικές πληροφορίες από ότι προηγουμένως. Έρευνες για κατασκευαστικές και παρασκευαστικές εταιρείες διάφορων προϊόντων στη Γερμανία (Steinhofel et al., 2019), διεθνείς βιομηχανίες (Yakar Pritchard & Çalıyurt, 2021) και άλλες διεθνείς κατασκευαστικές επιχειρήσεις (Mavroulidis et al., 2022) διαπίστωσαν ότι οι μεγάλες επιχειρήσεις των δειγμάτων αυτών πλεονεκτούσαν έναντι μικρών και μεσαίων εξαιτίας των μεγαλύτερων οικονομικών πόρων. Συγκεκριμένα, οι περισσότερες από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις του δείγματος αδυνατούσαν να ανταπεξέλθουν στην πολυπλοκότητα των οδηγιών του G4 που οδηγούσε στην πρόσληψη εξειδικευμένου προσωπικού για την επιτυχή και πλήρη εφαρμογή τους, με αποτέλεσμα να γνωστοποιούν μονάχα απαραίτητες πληροφορίες βιωσιμότητας στις εκθέσεις τους που απευθύνονταν μόνο στα σημαντικότερα ενδιαφερόμενα μέρη τους. Αντιθέτως, οι μεγάλες επιχειρήσεις είχαν τον χρόνο και τους οικονομικούς πόρους να αναθέσουν τη σύνταξη και γνωστοποίηση των εκθέσεων βιωσιμότητας βάση του G4 σε ειδικό προσωπικό και να αποφέρουν καλύτερα αποτελέσματα αφού εξέδιδαν μεγαλύτερου εύρους και υψηλότερων επιπέδων πληροφορίες στις εκθέσεις τους.

Το ίδιο φαινόμενο παρατηρήθηκε και στις έρευνες των Βούρου (2017) και Ανδρόνε (2018) αναφορικά με τις ελληνικές επιχειρήσεις. Και εκεί οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις μειονεκτούσαν, εξαιτίας των οικονομικών διαφορών σε σύγκριση με τις μεγάλες, αφού ήταν πολύ λίγες αυτές που κατάφερναν να εφαρμόσουν τις οδηγίες του G4 και ακόμη λιγότερες αυτές που τις εφάρμοζαν σε αξιοσημείωτο επίπεδο. Επιπλέον, αντίστοιχο φαινόμενο παρατηρήθηκε και όσον αφορά χώρες χαμηλού εθνικού εισοδήματος όπου οι γενικότερα λιγοστοί οικονομική πόροι των περισσότερων

επιχειρήσεων ήταν ο κύριος λόγος για τον οποίο πολλές επιχειρήσεις δυσκολευόντουσαν να συμμορφωθούν με τις οδηγίες του G4 και να επιτύχουν ουσιαστική βελτίωση των απολογισμών και πρακτικών βιωσιμότητάς τους (Ali et al., 2021). Τέλος, παρατηρήθηκε ότι οι πιέσεις των ενδιαφερόμενων μερών των ιδιωτικών επιχειρήσεων ωθούσαν στην αποτύπωση των οδηγιών του G4 στους απολογισμούς τους με αποτελεσματικότερο τρόπο από ότι οι δημόσιες, αφού για τις τελευταίες αυτό ήταν δυσκολότερο εξαιτίας της περισσότερης γραφειοκρατίας, της απαραίτητης πολυπλοκότερης δημόσιας λογοδοσίας και της απουσίας ουσιαστικών πιέσεων από τα κράτη και τις αρμόδιες ρυθμιστικές αρχές (Slacik & Greiling, 2020). Εν κατακλείδι, οι μεγάλες εταιρείες μπορούν να εφαρμόσουν τις οδηγίες G4 ουσιαστικότερα και αποδοτικότερα για αυτές και να απολαύσουν τα μακροπρόθεσμα οφέλη της βιώσιμης ανάπτυξης, ενώ οι μικρομεσαίες καταφέρουν κάτι τέτοιο σε εξαιρετικά μικρό βαθμό. Επομένως, όσον αφορά το δεύτερο ερευνητικό ερώτημα, όλα τα είδη των επιχειρήσεων μπορούν να εφαρμόσουν το πλαίσιο οδηγιών G4 του οργανισμού GRI, αφού οι οδηγίες έχουν σχεδιαστεί με ανάλογο τρόπο, όμως φαίνεται πως η πραγματική εφαρμογή του αρμόζει πολύ περισσότερο σε μεγάλες και εύπορες επιχειρήσεις από ότι σε μικρές και μεσαίες που θα πρέπει να αναλωθούν χρονικά και οικονομικά χωρίς να χαίρουν των μακροπρόθεσμων οφελών που θεωρητικά θα έπρεπε να έχουν.

4. ΣΥΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Η ανάγκη για επίτευξη βιώσιμης ανάπτυξης σε οικονομικό, περιβαλλοντικό και κοινωνικό επίπεδο είναι πιο σημαντική από ποτέ. Οι επιχειρήσεις που αντιλαμβάνονται τη γενικότερη αυτή ανάγκη ωθούνται και αναλαμβάνουν τις ευθύνες των περιβαλλοντικών και κοινωνικών επιπτώσεων των δραστηριοτήτων τους. Μέρος αυτής της διαδικασίας αποτελεί η υποβολή απολογισμών βιωσιμότητας από τις επιχειρήσεις. Το πλαίσιο G4 του οργανισμού GRI παρέχει ένα καλοσχεδιασμένο σύνολο οδηγιών στις επιχειρήσεις για τη σύνταξη και γνωστοποίηση εκθέσεων βιωσιμότητας που θα περιέχουν ποσοτικά και ποιοτικά υψηλού επιπέδου πληροφορίες για τις δράσεις ΕΚΕ και τις επιπτώσεις των επιχειρηματικών ενεργειών τους. Ακόμη, έχει βοηθήσει τις επιχειρήσεις να βελτιώσουν τις οικονομικές, περιβαλλοντικές και κοινωνικές τους πτυχές, αφού η πλειοψηφία των επιχειρήσεων βελτίωσε τις σχέσεις με τα ενδιαφερόμενα μέρη, μείωσε τις περιβαλλοντικές επιπτώσεις, όπως τη συνολική κατανάλωση ενέργειας και τη συνολική παραγωγή αποβλήτων, αναβάθμισε τις πρακτικές που αφορούν την υγεία και την ασφάλεια των εργαζομένων και βελτίωσε την εξωτερική εικόνα και τη φήμη της.

Αν και η έρευνα καταλήγει πως το πλαίσιο G4 βελτίωσε σε μεγάλο βαθμό τον τρόπο που ελέγχεται η βιωσιμότητα των επιχειρήσεων, υπογραμμίζεται το γεγονός ότι υπάρχουν ακόμη πολλά περιθώρια βελτίωσης των οδηγιών και δεικτών του ώστε να γίνουν λιγότερο πολύπλοκοι και να υπάρξει κάποιος βαθμός υποχρεωτικής εφαρμογής τους, με αποτέλεσμα να υποβάλλονται εκθέσεις βιωσιμότητας που θα είναι ευκολότερα συγκρίσιμες μεταξύ τους και θα πληρούν σημαντικές αρχές, όπως είναι της διαφάνειας και της αξιοπιστίας στη λογοδοσία, για την τελική γνωστοποίηση περισσότερων και ποιοτικότερων πληροφοριών για τη βιωσιμότητας των επιχειρήσεων. Επιπροσθέτως, από την παρούσα έρευνα συμπεραίνεται ότι, από τη μία πλευρά το συνολικό πλαίσιο οδηγιών και δεικτών G4 μπορεί να εφαρμοστεί σε ικανοποιητικό βαθμό και να προσφέρει πολλά οφέλη σε όλα τα είδη επιχειρήσεων που το εφαρμόζουν, όμως από την άλλη πλευρά η πολυπλοκότητά του απαιτεί από τις επιχειρήσεις την πρόσληψη εξειδικευμένου προσωπικού για την επιτυχή εφαρμογή του γεγονός που το καθιστά

καταλληλότερο για μεγάλες επιχειρήσεις από ότι για μικρές και μεσαίες όπου οι οικονομικοί πόροι είναι περιορισμένοι.

Με βάση τα ευρήματα της παρούσας βιβλιογραφικής έρευνας διαπιστώνεται πως υπάρχει έλλειψη ερευνών που να αφορούν τη διερεύνηση της πρακτικής εφαρμογής και τη βελτίωση του πλαισίου G4 και των προτύπων GRI, που εκδίδονται βάση του G4 και αφορούν συγκεκριμένους κλάδους εταιρειών. Τέτοιες μελλοντικές έρευνες ενθαρρύνονται από την παρούσα μελέτη αφού αποδείχθηκε ότι πάρα το γεγονός ότι το G4 χρησιμοποιείται από την πλειοψηφία των επιχειρήσεων στον πλανήτη υπάρχουν πολλά σημεία που θα μπορούσαν να αλλάξουν και να βελτιωθούν για την υποβολή ποιοτικότερων απολογισμών βιωσιμότητας προς όφελος των επιχειρήσεων, κατά επέκταση και της βιώσιμης ανάπτυξης.

5. ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Ελληνική βιβλιογραφία

Ανδρόνε, Α. (2018). *Μεθοδολογική προσέγγιση αξιολόγησης απολογισμών ΕΚΕ στη βάση της αρχής ουσιαστικότητας.*

Βάγια, Ε. (2022). *Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη και Βιώσιμη Ανάπτυξη. Προοπτικές και Εφαρμογή.*

Βαχλιώτη, Χ.-Σ. (2016). *Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη: εθελοντική ή υποχρεωτική προσπάθεια για τις επιχειρήσεις;*

Βούρος, Π. (2017). *Μεθοδολογική προσέγγιση αξιολόγησης απολογισμών ΕΚΕ ελληνικών επιχειρήσεων σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες του προτύπου GRI-G4.*

Δεμένεγα, Α., & Μαστρογιόγλου, Χ. (2015). *Η ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΤΥΠΟΥ GRI ΣΤΗΝ ΕΠΙΔΟΣΗ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ.*

Δημητριάδου, Α. (2017). *Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη, Εθελόντικός και υποχρεωτικός χαρακτήρας.*

Δημητροπούλου, Ά., Τζεδάκη, Ό., & Φραγκιαδάκη, Ε. (2013). *Πως οι δείκτες GRI επηρεάζουν την απόδοση των εταιρειών στην Ευρώπη.*

Δουρίδας, Ι. (2019). *Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη.*

Ευρωπαϊκή Επιτροπή. (2001). *Πράσινο Βιβλίο: Προώθηση ενός ευρωπαϊκού πλαισίου για την εταιρική κοινωνική ευθύνη.*

Ευρωπαϊκή Επιτροπή. (2011). *Μια ανανεωμένη στρατηγική ΕΕ 2011-14 για την εταιρική κοινωνική ευθύνη.*

Ζούβελος, Χ. (2022). *Ρόλος της συμμετοχής σε Εφοδιαστικές Αλυσίδες στην Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη Επιχειρήσεων του κλάδου Τροφίμων και Ποτών.*

Καραμάνης, Γ. (2019). *Η εταιρική κοινωνική ευθύνη και η σύνταξη του απολογισμού βιώσιμης ανάπτυξης – εφαρμογή στον Απολογισμό Βιώσιμης Ανάπτυξης του ομίλου ΕΛ.ΠΕ.*

Κατσαντώνη, Ε. (2021). *Αξιολόγηση Απολογισμού Εταιρικής Κοινωνικής Ευθύνης στον Κατασκευαστικό Κλάδο: Ανάλυση Ουσιαστικών θεμάτων.*

Κορνούτου, Μ. (2006). *ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗ ΕΥΘΥΝΗ ΚΑΙ ΔΗΜΟΣΙΕΣ ΑΝΑΦΟΡΕΣ ΤΗΣ: ΕΡΕΥΝΑ ΣΕ ΕΛΛΗΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ.*

Λαγού, Κ. (2018). *Η διερεύνηση της Εταιρικής Κοινωνικής Ευθύνης: Η περίπτωση της Εθνικής Τράπεζας.*

Μάστος, Θ. (2011). Αξιολόγηση απολογισμών Εταιρικής Κοινωνικής Ευθύνης (ΕΚΕ), βάσει του διεθνούς πλαισίου οδηγιών Global Reporting Initiative: μια σύνθετη μεθοδολογική προσέγγιση στις πρακτικές που εφαρμόζουν οι Ελληνικές επιχειρήσεις. In *2011*.

Μουσιόπουλος, Ν., Ντζιαχρήστος, Λ., & Σλίνη, Θ. (2015). *Τεχνική Προστασίας Περιβάλλοντος-Αρχές Αειφορίας.* www.kallipos.gr

Νομικός, Σ. (2021). *Επιχειρησιακά θέματα περιβαλλοντικής ευαισθητοποίησης.*

Παναγιωτόπουλος, Ι. (2020). *Διαχείριση Ενέργειας και Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη: Η περίπτωση των Αερομεταφορών.*

Παπακωνσταντίνου, Α. (2019). *Εργαλεία και Πρότυπα Συστήματα Αναφοράς Βιώσιμης Ανάπτυξης και Υπεύθυνης Επιχειρηματικότητας: Πιλοτική εφαρμογή ελληνικού κώδικα βιωσιμότητας.*

Τερζάκη, Μ. (2018). Ανάπτυξη πλαισίου αξιολόγησης βιωσιμότητας επιχειρήσεων με βάση την AGENDA 2030 & το πρότυπο GRI. In *2018*.

Τζιρίτας, Β. (2016). *Αξιολόγηση Απολογισμών Εταιρικής Κοινωνικής Ευθύνης (ΕΚΕ) των Ελληνικών Εισηγμένων Επιχειρήσεων Βάσει του Διεθνούς Πλαισίου Οδηγιών Global Reporting Initiative G4 με τη Μέθοδο Ανάλυσης Περιεχομένου.*

Τσιβίκη, Γ. (2021). *Λογιστική και Αειφορία.*

Ξένη βιβλιογραφία

Adamczyk, J. (2017). The Quality in Corporate Sustainability Reporting. *Izvestiya Journal of Varna University of Economics*, *1*(1), 63–76. http://journal.ue-varna.bg

Ali, F. H., Liaqat, F., Azhar, S., & Ali, M. (2021). Exploring the quantity and quality of occupational health and safety disclosure among listed manufacturing companies: Evidence from Pakistan, a lower-middle income country. *Safety Science*, *143*. https://doi.org/10.1016/j.ssci.2021.105431

Gaudencio, L. M. A. L., de Oliveira, R., Curi, W. F., Santana, C. F. D., Silva, J. N., & Meira, C. M. B. S. (2020). Oil and gas companies operating in Brazil adhere to GRI-G4 essential sustainability indicators: a critical review. *Environment, Development and Sustainability*, *22*(2), 1123–1144. https://doi.org/10.1007/s10668-018-0239-3

GRI. (2023). *Consolidated Set of the GRI Standards.*

Karagiannis, I., Vouros, P., Sioutas, N., & Evangelinos, K. (2022). Mapping the maritime CSR agenda: A cross-sectoral materiality analysis of sustainability reporting. *Journal of Cleaner Production*, *338*. https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2021.130139

Karaman, A. S., Orazalin, N., Uyar, A., & Shahbaz, M. (2021). CSR achievement, reporting, and assurance in the energy sector: Does economic development matter? *Energy Policy*, *149*. https://doi.org/10.1016/j.enpol.2020.112007

Kumar, K., & Prakash, A. (2019). Examination of sustainability reporting practices in Indian banking sector. *Asian Journal of Sustainability and Social Responsibility*, *4*(1). https://doi.org/10.1186/s41180-018-0022-2

Maia, R., Ottoni, M., Barros, J., & dos Santos, M. A. (2021). Assessment of the waste management reporting in the electricity sector. *Cleaner and Responsible Consumption*, *3*. https://doi.org/10.1016/j.clrc.2021.100031

Mancini, L., & Sala, S. (2018). Social impact assessment in the mining sector: Review and comparison of indicators frameworks. *Resources Policy*, *57*, 98–111. https://doi.org/10.1016/j.resourpol.2018.02.002

Mariappanadar, S., Maurer, I., Kramar, R., & Muller-Camen, M. (2022). Is it a sententious claim? An examination of the quality of occupational health, safety and well-being disclosures in global reporting initiative reports across industries and countries. *International Business Review*, *31*(2). https://doi.org/10.1016/j.ibusrev.2021.101922

Mavroulidis, M., Vouros, P., Fotiadis, S., Konstantakopoulou, F., Fountoulakis, G., Nikolaou, I., & Evangelinos, K. (2022). Occupational health and safety of multinational construction companies through evaluation of corporate social responsibility reports. *Journal of Safety Research*, *81*, 45–54. https://doi.org/10.1016/j.jsr.2022.01.005

Orazalin, N., & Mahmood, M. (2018). Economic, environmental, and social performance indicators of sustainability reporting: Evidence from the Russian oil and gas industry. *Energy Policy*, *121*, 70–79. https://doi.org/10.1016/j.enpol.2018.06.015

Rodrigues, V., Russo, M., Sorte, S., Reis, J., Oliveira, K., Dionísio, A. L., Monteiro, A., & Lopes, M. (2021). Harmonizing sustainability assessment in seaports: A common framework for reporting environmental performance indicators. *Ocean and Coastal Management*, *202*. https://doi.org/10.1016/j.ocecoaman.2020.105514

Slacik, J., & Greiling, D. (2020). Coverage of G4-indicators in GRI-sustainability reports by electric utilities. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, *32*(3), 359–378. https://doi.org/10.1108/JPBAFM-06-2019-0100

Sprinkle, G. B., & Maines, L. A. (2010). The benefits and costs of corporate social responsibility. In *Business Horizons* (Vol. 53, Issue 5, pp. 445–453). https://doi.org/10.1016/j.bushor.2010.05.006

Steinhofel, E., Galeitzke, M., Kohl, H., & Orth, R. (2019). Sustainability reporting in German manufacturing SMEs. *Procedia Manufacturing*, *33*, 610–617. https://doi.org/10.1016/j.promfg.2019.04.076

Yakar Pritchard, G., & Çalıyurt, K. T. (2021). Sustainability reporting in cooperatives. *Risks*, *9*(6). https://doi.org/10.3390/risks9060117

6. ABSTRACT

This descriptive literature review aims to investigate the impact of the GRI G4 guidelines framework on the preparation and publication of corporate sustainability reports. Initially, the theoretical framework of the concept of corporate social responsibility of enterprises, sustainability reports as a tool for assessing the social and environmental impacts arising from business activities and the specificities of the guidance framework provided by the GRI international initiative are presented. Then, the purpose and research questions of this study are listed and the methodology followed and applied to address them is discussed in detail. This is followed by a descriptive presentation and discussion of the research results. In conclusion, the findings are presented, which demonstrate that the use of the G4 guidance framework has improved the reporting of sustainability reports, hence how sustainability is monitored, but it is emphasised that there is much room for improvement in the guidance framework under study. Finally, it was found that while the G4 framework guidelines can be used by all types of companies, in the majority of cases insurmountable problems are encountered for small and medium-sized companies, but not for wealthy large companies, attributed to the complexity of the guidelines and the high costs incurred in trying to fully and effectively implement them.