

DOI: [http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2024-3\(59\)-20-36](http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2024-3(59)-20-36)
УДК 657:330

Д.О. Селецька, аспірант

Державний університет «Житомирська політехніка»

Формування ESG-звітності за стандартами GRI: соціальний аспект

(Представлено: д.е.н., проф. Замула І.В.)

Стаття присвячена дослідженню актуальної проблематики формування ESG-звітності на основі стандартів Глобальної ініціативи зі звітності (GRI) з акцентом на соціальні аспекти діяльності підприємств. Обґрунтовано необхідність системного підходу до впровадження стандартів GRI як основи для формування якісної ESG-звітності, що відповідає сучасним глобальним трендам у сфері сталого розвитку. На прикладі стандартів GRI 401, 404, 405 та інших продемонстровано можливості удосконалення методики представлення даних, спрямованих на забезпечення прозорості, порівнянності та повноти інформації для стейкхолдерів. Особливу увагу приділено формуванню таблиць для відображення ключових нефінансових показників у розрізі зайнятості, плинності кадрів, навчання персоналу, забезпечення рівності можливостей та дотримання прав працівників. Окреслено підходи до оцінки ефективності кадрової політики підприємств, зокрема, через аналіз гендерної рівності, регіонального розподілу працівників, умов зайнятості та відповідності політик компанії принципам соціальної відповідальності. Представлено методологічні підходи до розрахунку рівня найму, плинності кадрів, середніх витрат на навчання, а також до інформування про випадки дискримінації чи порушення прав людини.

Результати дослідження спрямовані на надання практичних рекомендацій щодо впровадження міжнародних стандартів у звітну діяльність українських підприємств, що сприяє підвищенню якості нефінансової звітності, дозволяє оцінити вплив підприємств на екологічну, соціальну та управлінську сфери, а також покращити репутацію бізнесу в очах інвесторів, партнерів та суспільства. Представлений матеріал є корисним для науковців, аналітиків, управлінців та інших фахівців, які працюють у сфері обліку, аудиту та звітності, а також прагнуть інтегрувати принципи сталого розвитку у практику бізнесу.

Ключові слова: ESG; GRI; сталий розвиток; нефінансова звітність; звітність зі сталого розвитку; соціальна відповідальність; ESG-звітність.

Постановка проблеми. Вітчизняні підприємства в умовах дотримання принципів сталого розвитку стикаються з необхідністю забезпечення прозорості своєї діяльності та демонстрації соціальної відповідальності перед суспільством, що вимагає адаптації формованих ESG-звітів до вимог загально визнаних стандартів. Особливо актуальним стає розкриття нефінансової інформації, що містить питання зайнятості, трудових відносин, навчання, рівності можливостей, а також управління екологічними, соціальними та управлінськими ризиками. В Україні подібні вимоги стають дедалі важливішими у контексті імплементації міжнародних стандартів, однак недостатня розробленість методичних підходів до формування ESG-звітів створює прогалини у розумінні того, як максимально ефективно інтегрувати ці норми у практику українських підприємств. Існуюча практика різного формування національними суб'єктами господарювання ESG-звітів не дозволяє заінтересованим сторонам отримувати порівняльну інформацію про нефінансові аспекти діяльності підприємств, що ускладнює оцінку ризиків, потенціалу сталого розвитку та впливу підприємств на екологічну, соціальну й управлінську сфери. Відсутність єдиного підходу до структури та змісту ESG-звітів знижує ефективність їх використання як інструменту прийняття рішень інвесторами, партнерами та іншими стейкхолдерами.

Вважаємо, що інтеграція стандартів Глобальної ініціативи зі звітності (далі – GRI), що надають чіткі вимоги до змісту та показників звітності, значно підвищить якість та релевантність нефінансових звітів, забезпечуючи відповідність сучасним глобальним тенденціям звітування в сфері сталого розвитку та зростання інтересу до ESG-факторів.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питанням формування ESG-звітності свого часу присвятили праці такі іноземні дослідники, як Mengdi Zhang, Qiao Shen, Zhiheng Zhao, Shuaiian Wang, George Q. Huang [3], Sheela Sundarasan, Rajespari Kumar, Krishna Tanaraj, Ahnaf Ali Alsmady, Usha Rajagopalan [2], Yanqi Sun [4], Anna Agarova, Tatiana King, Mikko Ranta [1] та ін. Серед вітчизняних науковців варто вирізнити Оксану Олійник, Ірину Поліщук [5], Ганну Головчак [6], Інну Шостак, Галину Плисенко [22]. Проте питання формування форми ESG-звіту за стандартами GRI досі потребує детального дослідження.

Постановка мети та завдань. Метою статті є обґрунтування необхідності впровадження стандартів GRI для формування ESG-звітності національними суб'єктами господарювання, аналіз їхніх вимог та розробка рекомендацій щодо побудови такої звітності з акцентом на прозорість, порівнянність і відповідність сучасним викликам сталого розвитку.

Викладення основного матеріалу. Для забезпечення якісного розкриття інформації щодо соціальної відповідальності підприємства у межах формування ESG-звітності за стандартами GRI необхідно враховувати специфіку ключових аспектів діяльності суб'єкта господарювання, що найбільше впливають на екологічну, соціальну та управлінську сфери. Важливим є також правильне заповнення та подання звітних даних відповідно до вимог стандартів, що забезпечує їхню зрозумілість для заінтересованих сторін.

У межах цієї статті для аналізу було обрано тематичні стандарти GRI, що найбільше розкривають інформацію про дотримання підприємством принципів соціальної відповідальності, що дозволяє сфокусувати увагу на тих аспектах діяльності, які є найбільш актуальними для забезпечення прозорості та формування довіри з боку стейкхолдерів. Усі наведені дані в таблицях є умовними та використовуються виключно як приклади для ілюстрації застосування стандартів GRI.

Для розуміння контексту пропонувананих форм розкриттів варто зауважити, що «значущі ділянки діяльності» (англ. «significant locations of operation») у контексті стандартів GRI означають ті географічні або функціональні області, де діяльність підприємства значно впливає на місцеві громади, навколишнє середовище, інтереси стейкхолдерів або інші важливі сфери. Визначення цих ділянок здійснюється підприємством на основі аналізу масштабів, суттєвості наслідків та їхнього впливу під час нормальної діяльності. Такий підхід дозволяє виділити зони, що потребують особливої уваги з боку підприємства у контексті його соціальної відповідальності та прозорості звітування.

Стандарт GRI 401 «Зайнятість 2016» дозволяє суб'єктам господарювання продемонструвати свою соціальну відповідальність, спрямовану на створення комфортного та безпечного робочого середовища, сприяння професійному розвитку, забезпечення лояльності до працівників, стабільності зайнятості і дотримання законодавчих норм [8]. Відповідно до його положень, подібна інформація дає заінтересованим сторонам можливість оцінити ефективність кадрової політики підприємства. Розглянемо перше розкриття, що представлено у таблиці 1.

Таблиця 1

Розкриття 401-1 «Нові працівники та плинність кадрів»

Рік	Стать	Вікова категорія (найм / плинність)			Загальний показник найму, чол.	Рівень найму, %	Загальний показник плинності, чол.	Рівень плинності, %
		до 30 років	30–50 років	> 50 років				
2024	жінки	5/2	30/15	1/5	36	3,6	22	2,2
	чоловіки	6/3	4/2	5/8	15	1,5	13	1,3
Регіональний розподіл загальної сукупності найнятих та звільнених працівників, %		Регіональний розподіл найнятих працівників:						
		<u>Україна:</u> Київська область – 40 %, Львівська область – 30 %, Одеська область – 20 %.						
		<u>Німеччина:</u> Берлін – 10 %						
		Регіональний розподіл звільнених працівників:						
		<u>Україна:</u> Київська область – 40 %, Львівська область – 30 %, Одеська область – 20 %.						
		<u>Італія:</u> Тревизо – 10 %						

Джерело: сформовано автором на основі GRI 401 [8]

Як бачимо, підприємство має звітувати про загальну кількість і частку нових наймів та звільнень кадрів за звітний період, розподілених за:

1. Пропонованими стандартом віковими групами;
2. Статью;
3. Регіонами.

Глобальною ініціативою зі звітності пропонувано для розрахунку рівня найму та плинності використовувати порядок розрахунку за формулами 1 та 2:

$$РН = \frac{НП}{ЗП} \times 100 \%, \quad (1)$$

де: РН – рівень найму;

НП – кількість нових працівників;

ЗП – загальна кількість працівників.

Рівень плинності = Кількість працівників, які залишили підприємство / Загальна кількість працівників × 100 %:

$$РП = ЗвП / ЗП \times 100 \%, \quad (2)$$

де: РП – рівень плинності;

ЗвП – кількість працівників, які залишили підприємство;

ЗП – загальна кількість працівників.

Показники найму та плинності кадрів дозволяють оцінити здатність суб'єкта господарювання до залучення нових працівників з врахуванням різноманітності та гендерної рівності. При цьому значний рівень плинності своєю чергою може свідчити про незадоволеність працівників умовами праці, невідповідність корпоративній культурі заявленим під час прийому на роботу нормам, порушенням прав трудових ресурсів тощо. Особлива увага у стандарті приділяється питанням переваг у вигляді пільг для постійних працівників, що не надаються тимчасовим кадрам або сумісникам (табл. 2).

Таблиця 2

Розкриття 401-2 «Пільги, що надаються працівникам, які працюють на умовах повної зайнятості, та які не надаються працівникам, що працюють на умовах неповної зайнятості»

Пільга / гарантія	Обсяг виплат за значущими ділянками діяльності, грн		Загальний обсяг виплат, грн
	відділ збуту	логістичний відділ	
Страховання життя	270 000,00	280 000,00	550 000,00
Медичне страхування	500 000,00	350 000,00	850 000,00
Страховання по інвалідності	100 000,00	0,00	100 000,00
Відпустка по догляду за дитиною	0,00	35 000,00	35 000,00
Пенсійне забезпечення	750 000,00	600 000,00	135 000,00
Програми участі персоналу в акціонерному капіталі	0,00	0,00	0,00
Інше	15 000,00	32 000,00	47 000,00

Джерело: сформовано автором на основі GRI 401 [8]

Інформування за розкриттям 401-2 відбувається у розрізі значущих ділянок діяльності (що підприємство визначає самостійно) та відповідних пільг і гарантій, які надаються підприємством. Вказаний перелік пільг та гарантій пропонує Глобальною ініціативою, проте його доповнення категорією «Інше» дає підприємству можливість висвітлити інформацію за тими «бонусами», які воно надає додатково, наприклад: корпоративний транспорт, додаткові премії, заходи для підтримки фізичного та ментального здоров'я, харчування тощо. За результатами аналізу цієї частини ESG-звіту заінтересовані сторони можуть оцінити, як підприємство інвестує у людські ресурси та які переваги надає працівникам на умовах повної зайнятості. У випадку, якщо підприємство не робить розділення у наданні пільг між різними за зайнятістю трудовим ресурсам, відповідна таблиця має заповнюватися з приміткою «Пільги надаються у рівному обсязі». Якщо гарантії для працівників, які працюють на умовах повної зайнятості, відрізняються від гарантій, які пропонуються кадрам, що працюють на умовах неповної зайнятості, зазначене розкриття формується у двох таблицях для кожної категорії трудових ресурсів.

Розкриття 401-3 за вимогами Глобальної ініціативи зі звітності передбачає інформування в частині наданих відпусток по догляду за дитиною (табл. 3).

Таблиця 3

Розкриття 401-3 «Відпустка по догляду за дитиною»

Показник	Жінки	Чоловіки	Разом
Працівники, які мають право на відпустку по догляду за дитиною, чол.	10	5	15
Працівники, які скористалися відпусткою по догляду за дитиною, чол.	8	3	11
Працівники, які повернулися після відпустки по догляду за дитиною, чол.	7	2	9
Працівники, які залишилися працювати через 12 місяців після відпустки по догляду за дитиною, чол.	6	2	8
Рівень повернення, %	87,5	66,7	
Рівень утримання, %	85,7	100,0	

Джерело: сформовано автором на основі GRI 401 [8]

Усі зазначені за розкриттям розрізи визначені GRI 401 з наданням інструкції для розрахунку рівня повернення та рівня утримання (формули 3 та 4):

$$РП = \text{ПП} / \text{ПнП} \times 100 \%, \quad (3)$$

де: РП – рівень повернення;

ПП – кількість працівників, які повернулися на роботу;

ПнП – кількість працівників, які мали повернутися.

$$РУ = \text{ПП}_{12} / \text{ПП} \times 100 \%, \quad (4)$$

де: РУ – рівень утримання;

ПП₁₂ – кількість працівників, які залишилися працювати через 12 місяців;

ПП – кількість працівників, які повернулися на роботу.

Звітування в такому форматі спрямоване на оцінку рівня гендерної рівності та підтримки працівників, які поєднують роботу із сімейними обов'язками, а також допомагає визначити ефективність політик компанії у сфері роботи з персоналом.

За **Стандартом GRI 402 «Трудові / управлінські відносини 2016»** підприємство має демонструвати, як воно керує взаємодією з працівниками в контексті змін в операційній діяльності [9]. Він допомагає оцінити, наскільки суб'єкт господарювання дотримується принципів своєчасного інформування та консультування з кадрами щодо значущих змін, що можуть вплинути на їх зайнятість. Пропонований варіант відображення розкриття за стандартом у ESG-звітності представлено у таблиці 4.

Таблиця 4

Розкриття 402-1 «Мінімальні терміни повідомлення про операційні зміни»

Відділ / підрозділ, у якому відбуваються зміни	Мінімальний термін повідомлення, тижні	Наявність положення про консультацію	Процедура комунікації щодо змін
Логістичний відділ	4	Передбачено у трудовій угоді	Групові зустрічі, письмове повідомлення через внутрішню корпоративну пошту
Тимчасові співробітники відділу збуду	8	Передбачено у трудовій угоді	Письмове повідомлення, передане через HR, та подальша організація групової зустрічі
Управлінський апарат	3	Без формальних зобов'язань	Індивідуальні зустрічі, офіційні меморандуми

Джерело: сформовано автором на основі GRI 402 [9]

Глобальна ініціатива зі звітності пропонує інформувати заінтересовані сторони про мінімальну кількість тижнів, протягом яких зазвичай надається повідомлення працівникам перед впровадженням значущих операційних змін, які можуть суттєво вплинути на них, із зазначенням джерела, де саме той чи інший працівник може знайти таку інформацію. Варто зазначити, що мінімальні строки повідомлення є показником здатності підтримувати задоволеність трудових кадрів під час змін у діяльності суб'єкта господарювання, оскільки передбачає можливість підготуватися до таких змін, зрозуміти їх суть та вплив на подальший робочий процес.

Стандарт GRI 404 «Навчання та освіта 2016» спрямований на демонстрацію зусиль підприємства у розвитку трудових ресурсів через навчання, підвищення кваліфікації, підтримку кар'єрного росту та допомогу у перехідних періодах, таких як вихід на пенсію або звільнення [10]. Тобто він дозволяє оцінити, наскільки ефективно суб'єкт господарювання інвестує в удосконалення людського капіталу, сприяє задоволеності та мотивації персоналу, а його також адаптації до змін. У межах стандарту передбачено подачу інформації у розрізі трьох розкриттів.

Зокрема, **Розкриття 404-1 «Середня кількість годин навчання на рік на одного працівника»** дає уявлення про обсяг інвестицій підприємства у навчання персоналу і показує, як ці інвестиції розподілені між усіма категоріями працівників у розрізі статі та категорії кадрів [10]. Навчання за звітний період охоплює професійні тренінги, оплачувані освітні відпустки, навчання всередині або поза організацією із залученням професіоналів практиків, курси з окремих тем тощо. Варто наголосити, що навчання на робочому місці в межах звичайної діяльності не є таким, що включається до розкриття.

Пропонований варіант подання інформації у ESG-звіті зазначено у таблицях 5–7.

Таблиця 5

Загальні дані про навчання

Метрика	Значення
Загальна кількість годин навчання, год.	10 000
Загальна кількість працівників, чол.	1 000
Середня кількість годин навчання на одного працівника, год.	10
Загальні витрати на навчання, грн	4 000 000,00
Середні витрати на навчання одного працівника, грн	4 000,00

Джерело: сформовано автором на основі GRI 404 [10]

У таблиці 5 пропонується відображати сукупну інформацію по кількості годин та вартості навчання кадрів за звітний період, із зазначенням середніх показників на одного працівника. Розрахунок проводиться за пропонованими Стандартом GRI 404 формулами 5 та 6:

$$\text{ГНсер.} = \text{ГН} / \text{КП}, \quad (5)$$

де: ГНсер. – середня кількість годин навчання на одного працівника;

ГН – загальна кількість годин навчання;

КП – загальна кількість працівників.

$$\text{ВНсер.} = \text{ВН} / \text{КП}, \quad (6)$$

де: ВНсер. – середні витрати на навчання одного працівника;

ВН – загальні витрати на навчання;

КП – загальна кількість працівників.

Для стейкхолдерів оцінка вказаних даних дозволяє оцінити масштаби витрат на навчання, ефективність використання ресурсів та рівень підтримки професійного розвитку працівників.

Таблиця 6

Дані про навчання за статтю

Стать	Загальна кількість годин навчання, год.	Кількість працівників	Середня кількість годин навчання, год.	Загальні витрати, грн	Середні витрати на навчання, грн
Жінки	4 900	490	10	1 960 000,00	4 000,00
Чоловіки	4 950	495	10	1 980 000,00	4 000,00

Джерело: сформовано автором на основі GRI 404 [10]

Як бачимо, таке звітування ілюструє розподіл навчальних годин і витрат між чоловіками, жінками та іншими категоріями статей, що дозволяє оцінити дотримання гендерної рівності у доступі до навчальних ресурсів і допомагає виявити можливі диспропорції, які можуть потребувати коригування для забезпечення справедливості. Розрахунок середніх показників проводиться за формулами 5 та 6.

Таблиця 7

Дані про навчання за категоріями працівників

Категорія працівників	Навчальна програма	Загальна кількість годин навчання, год.	Кількість працівників	Середня кількість годин навчання, год.	Загальні витрати, грн	Середні витрати на навчання, грн
Виробничий персонал	Стажування за програмою «Еразмус для молодих підприємців»	7 800	650	12	2 600 000,00	4 000,00

Джерело: сформовано автором на основі GRI 404 [10]

Деталізація інформації про навчальні програми серед різних категорій працівників дає можливість заінтересованим сторонам проаналізувати, наскільки пропорційно розподілені ресурси навчання між підрозділами, а також чи відповідає підхід підприємства потребам конкретних працівників залежно від їхніх функцій. Аналогічно розрахунок середніх показників проводиться за формулами 5 та 6.

Розкриття 404-2 «Програми підвищення кваліфікації працівників та допомоги у переході» передбачає інформування стейкхолдерів через ESG-звіт про типи і масштаби програм підвищення кваліфікації, до яких були залучені працівники підприємства (табл. 8), а також про пропонувані підприємством програми переходу трудових кадрів, що спрямовані на забезпечення їх зайнятості (табл. 9) [10]. Програми підвищення кваліфікації можуть містити внутрішні тренінги, фінансову підтримку зовнішньої освіти, навчання із забезпеченням повернення на роботу тощо. Тоді програми підтримки (при зміні роботи, виході на пенсію чи переході на іншу ділянку) охоплюють допомогу у плануванні, перенавчанні, послуги з працевлаштування і консультування щодо переходу до нового робочого чи неробочого етапу. Варто зазначити, що розкриття 404-1 акцентує увагу на числових даних про навчання (години та їхній розподіл), тоді як розкриття 404-2 зосереджене на змісті та значенні програм, які допомагають працівникам у професійному розвитку або адаптації до змін.

Таблиця 8

Програми підвищення кваліфікації

Програма	Кількість учасників, чол.	Призначення програми	Зміст та обсяг програми
Тренінг від провідного спеціаліста галузі	20	Підвищення професійних знань у сфері управління проектами	Програма складається з 5 днів інтенсивного навчання, зокрема, лекції від провідного експерта з управління проектами, практичні кейси з реального бізнесу, групові вправи з розробки проектів, симуляції кризових ситуацій у проектній діяльності, обговорення кращих практик управління. Передбачено використання сучасних інструментів, таких як Gantt Charts, Agile, Kanban. Включає фінальний іспит та сертифікацію
Семінар із сучасних ІТ-технологій	50	Освоєння нових інструментів автоматизації робочих процесів	Одноденний семінар, що охоплює ознайомлення з новими програмними рішеннями для автоматизації робочих процесів, такими як CRM-системи, ERP, хмарні сервіси для командної роботи (Google Workspace, Microsoft 365). Учасники вивчають способи інтеграції цих рішень у бізнес, отримують практичний досвід роботи з інструментами, обговорюють реальні кейси використання та розробляють пропозиції з оптимізації робочих процесів

Джерело: сформовано автором на основі GRI 404 [10]

Актуальність такого відображення у ESG-звіті полягає в демонстрації роботи підприємства щодо розвитку професійних навичок працівників; деталізація програм дозволяє оцінити спрямованість навчальних заходів на різні професійні потреби, а також прозорість процесу навчання.

Таблиця 9

Програми допомоги у переході

Програма	Кількість учасників, чол.	Призначення програми	Зміст та обсяг програми
Планування виходу на пенсію	15	Допомога працівникам у підготовці до виходу на пенсію	Триденна програма, що охоплює фінансове планування для пенсіонерів, консультації з оформлення пенсійних виплат, юридичні аспекти соціального забезпечення, тренінг з управління персональним бюджетом. Містить майстер-класи з адаптації до нового способу життя (хобі, волонтерство, здоровий спосіб життя), психологічні консультації щодо емоційної адаптації
Переведення у інший відділ	10	Перенавчання для інтеграції у нові робочі процеси	Дводенний інтенсив, що складається з ознайомлення з функціоналом нового відділу, тренінгу із новими обов'язками, менторської підтримки від досвідчених колег, симуляції практичних завдань, розробки індивідуальних планів розвитку для кожного працівника, а також тестування отриманих знань і навичок

Джерело: сформовано автором на основі GRI 404 [10]

Для заінтересованих сторін висвітлення соціальної відповідальності підприємства щодо підтримки працівників під час значущих змін є важливим показником прагнення компанії зменшити ризики кадрів, пов'язані зі зміною професійного статусу, що позитивно впливає на репутацію суб'єкта господарювання та демонструє відповідність його діяльності цілям сталого розвитку. Останнім за стандартом GRI 404 є розкриття інформації щодо регулярності оцінки роботи та кар'єрний огляд працівників, з розподілом за статтю та категоріями (табл. 10).

Таблиця 10

Розкриття 404-3

«Частка працівників, які отримують регулярний огляд результатів роботи та розвитку кар'єри»

Структурний підрозділ підприємства	Частка працівників, щодо яких здійснено перевірку, %			Заходи в межах оцінки	Результати оцінки
	чол.	жін.	Σ		
Виробничий цех № 2	70	80	75	Оцінка ефективності виконання робочих завдань, тестування професійних навичок, індивідуальні зустрічі з керівниками, розробка персональних планів розвитку	70 % працівників підтвердили відповідність кваліфікації; для 30 % призначено додаткове навчання
Логістичний відділ	100	100	100	Аналіз досягнення КРІ, групові тренінги, обговорення можливостей кар'єрного росту, визначення додаткових навчальних потреб, розробка програми підвищення кваліфікації	80 % працівників отримали позитивну оцінку; 10 % переведено на вищі посади, 10 % направлено на навчання

Джерело: сформовано автором на основі GRI 404 [10]

Відображення у ESG-звіті результатів оцінки і прийнятих відповідних рішень підкреслює системний підхід підприємства до управління людським капіталом. У поєднанні з розкриттям 404-2 подібне інформування ілюструє підхід підприємства до розвитку навичок працівників. Тобто суб'єкт господарювання демонструє не лише свою увагу до регулярного оцінювання ефективності роботи персоналу, але й забезпечення умов для постійного професійного зростання, що вказує на стратегічне бачення підприємства у формуванні конкурентоспроможного і кваліфікованого колективу, підвищення загальної продуктивності.

Стандарт GRI 405 «Різноманітність і рівні можливості 2016» регламентує підвищення прозорості через ESG-звіт у питаннях різноманітності працівників та органів управління, а також справедливості у винагородах [11]. Він дозволяє оцінити внесок підприємства у забезпечення рівних можливостей та усунення гендерної дискримінації, тож виконання вимог стандарту у звітуванні демонструє прихильність суб'єкта господарювання до принципів соціальної відповідальності. У межах **Розкриття 405-1 «Різноманітність органів управління та співробітників»** (табл. 11–12) доцільно надати характеристику складу трудових ресурсів, ключовими з яких є вік та стать [11]. Однак суб'єкт господарювання може ідентифікувати інші показники різноманітності, які вважає доречними для звітування.

Таблиця 11

Різноманітність органів управління

Орган управління	Розподіл за статтю, %		Вікова група, %			Вразливі групи, %		
	жінки	чоловіки	до 30 років	30–50 років	>50 років	роми	татари	греки
Члени ради директорів	65	35	30	35	35	5	9	13
Керівник	100	–	–	100	–	–	–	–
Загальна кількість осіб, чол.								
Члени ради директорів	15	8	7	8	8	1	2	3
Керівник	1	–	–	1	–	–	–	–

Джерело: сформовано автором на основі GRI 405 [11]

Таблиця 12

Різноманітність працівників

Відділ / ділянка	Розподіл за статтю, %		Вікова група, %			Вразливі групи, %	
	жінки	чоловіки	до 30 років	30–50 років	>50 років	Люди з обмеженими можливостями	ВПО
Виробничий цех	50	50	33	50	17	–	3
HR	50	50	100	–	–	25	–
<i>Загальна кількість осіб, чел.</i>							
Виробничий цех	15	15	10	15	5	–	1
HR	2	2	4	–	–	1	–

Джерело: сформовано автором на основі GRI 405 [11]

Підприємство має активно переглядати політику своєї діяльності задля сприяння різноманітності, усунення гендерних упереджень та підтримки рівних можливостей, а ці принципи однаковою мірою застосовуються як просування по службі, так і для політики винагороди. Тому **Розкриття 405-2 «Співвідношення базової заробітної плати та винагороди жінок і чоловіків»** має демонструвати рівність (або невідповідність) в оплаті праці як важливий фактор утримання кваліфікованих кадрів [11].

Стандарт GRI 405 пропонує базувати винагороду на основі середньої заробітної плати, що означає при розрахунку співвідношення основної заробітної плати та винагороди чоловіків і жінок брати до уваги середню базову заробітну плату, що отримують представники кожної гендерної групи для кожної конкретної категорії працівників за значущими ділянками діяльності. Тобто це не означає, що винагорода має встановлюватися саме за цією середньою цифрою, а те, що при аналізі та розрахунках підприємство використовує середні показники для порівняння. Іншими словами:

- 1) середня заробітна плата кожної гендерної групи є базою для обчислення співвідношення;
- 2) розрахунок показує, як середній рівень оплати для кожної гендерної групи співвідноситься між собою в межах кожної категорії працівників та в кожній значущій ділянці діяльності.

Таблиця 13

Співвідношення виплат чоловіків і жінок

Відділ / категорія працівників	Заробітна плата чоловіків, грн	Винагорода чоловіків, грн	Заробітна плата жінок, грн	Винагорода жінок, грн	Співвідношення базової заробітної плати	Співвідношення загальної винагороди
1. Виробничий цех						
1.1. Начальник цеху	50 000,00	10 000,00	47 500,00	8 000,00	0,95	0,93
1.2. Начальник дільниці	40 000,00	7 000,00	38 000,00	6 000,00	0,95	0,94
1.3. Майстер	35 000,00	5 000,00	33 000,00	4 500,00	0,94	0,93

Джерело: сформовано автором на основі GRI 405 [11]

Для формування цього розкриття підприємство може використовувати дані з розкриття 405-1 для визначення загальної кількості працівників у кожній категорії за статтю (задля уникнення дублювання інформації). Безпосередній розрахунок проводиться за формулами 7–10:

$$СЗЖ = ЗЗЖ / КЖ, \tag{7}$$

де: СЗЖ – середня заробітна плата жінок у категорії;

ЗЗЖ – загальна заробітна плата жінок у категорії;

КЖ – кількість жінок у категорії.

$$СЗЧ = ЗЗЧ / КЧ, \tag{8}$$

де: СЗЧ – середня заробітна плата чоловіків у категорії;

ЗЗЧ – загальна заробітна плата чоловіків у категорії;

КЧ – кількість чоловіків у категорії.

$$СЗП = СЗЖ / СЗЧ, \tag{9}$$

де: СЗП – співвідношення заробітної плати жінок до чоловіків;

СЗЖ – середня заробітна плата жінок у категорії;

СЗЧ – середня заробітна плата чоловіків у категорії.

$$СЗВ = (СЗЖ + СВЖ) / (СЗЧ + СВЧ), \quad (10)$$

де: СЗВ – співвідношення заробітної плати та винагороди жінок до чоловіків;

СЗЖ – середня заробітна плата жінок у категорії;

СВЖ – середня винагорода жінок у категорії;

СЗЧ – середня заробітна плата чоловіків у категорії;

СВЧ – середня винагорода чоловіків у категорії.

Варто зазначити, що під заробітною платою мається на увазі базова регулярна заробітна плата без урахування бонусів та надбавок, тоді як винагорода включає базову заробітну плату, бонуси, надбавки, премії тощо. Такий порядок визначення показників дозволить об'єктивно оцінити рівність винагороди між гендерними групами, що є ключовим кроком до усунення нерівності та забезпечення прозорості у звітуванні.

Як зазначено у **Стандарті GRI 406 «Відсутність дискримінації 2016 (GRI 406)»**, Міжнародна організація праці (далі – МОП) стверджує, що дискримінація на підприємстві може виникати за расовою ознакою, статтю, релігійними чи політичними поглядами, з огляду на національне або соціальне походження, через вік, інвалідність, сексуальну орієнтацію, генетичні особливості, спосіб життя тощо. Для демонстрації заінтересованим сторонам відповідальної бізнес-поведінки підприємство має висвітлювати у ESG-звіті інформацію щодо боротьби з такими випадками, що в очах стейкхолдерів підтверджує дієвість існуючих політик щодо уникнення та припинення дискримінації [12]. Пропонований варіант розкриття наведено у таблиці 14.

Таблиця 14

Розкриття 406-1 «Випадки дискримінації та вжиті коригувальні заходи»

Опис випадку дискримінації	Статус вирішення інциденту	Вжиті (плановані) заходи	Результати вжитих заходів	Пов'язані витрати, грн
Працівник подав скаргу на дискримінацію за статевою ознакою при розподілі обов'язків у виробничому цеху	Випадок розглянуто організацією	Проведення тренінгу для керівника щодо гендерної рівності, винесення догани керівнику цеху. Виплата компенсації постраждалому за моральну шкоду за рахунок коштів підприємства	Конфлікт вирішено, працівник отримав компенсацію. Тренінг для керівника цеху завершено	1 000,00 (тренінги) 5 000,00 (компенсація працівнику)
Скарга щодо дискримінації за віковою ознакою під час відбору на керівну посаду	Плани усунення в процесі реалізації	Внесення змін до політики найму з акцентом на рівність, перегляд критеріїв відбору для посад	Плани усунення в процесі реалізації	–

Джерело: сформовано автором на основі GRI 406 [12]

Інформування за вказаним розкриттям має враховувати випадки дискримінації за ознаками, визначеними МОП, або інші форми дискримінації, які стосуються внутрішніх та/або зовнішніх заінтересованих сторін у межах діяльності за звітний період. Стандарт GRI 406 пропонує робити це у розрізах: 1) опису випадку, розглянутого підприємством; 2) планів, що реалізуються або плануються до впровадження для усунення наслідків; 3) результатів перевірок у ході нормальної діяльності щодо результативності заходів.

У контексті звітування в межах розкриття «випадок» стосується офіційної дії або скарги, зареєстрованої у підприємстві або компетентними органами через офіційний процес, або випадку невідповідності, виявленого організацією через встановлені процедури (аудит системи управління, програми внутрішнього моніторингу, механізми розгляду скарг тощо) [12]. Випадок більше не підлягає жодним діям, якщо він вирішений, справа завершена, або подальших дій підприємством від залучених сторін не вимагається (наприклад, коли скаргу було відкликано).

Показник «Пов'язані витрати» пропонується додати до розкриття, оскільки він дозволяє продемонструвати можливі фінансові зобов'язання підприємства щодо вирішення випадків дискримінації та впровадження коригувальних заходів. Відображення таких витрат, як штрафи, компенсації чи витрати на навчання тощо, підкреслює серйозність підходу суб'єкта господарювання до забезпечення рівності та відповідності законодавчим нормам.

Стандарт GRI 407 «Свобода об'єднання та ведення колективних переговорів 2016» спрямований на забезпечення прозорості у питаннях дотримання прав працівників на свободу асоціацій і колективних переговорів у контексті операцій та постачальників, де ці права можуть порушуватися [13]. Стандарт

застосовується, якщо підприємство виявляє ризикові ділянки в ланцюгу постачання вартості та вживає відповідні заходи по відношенню до них.

Глобальна ініціатива зі звітності пропонує у ESG-звіті акцентувати увагу на: типі операції та постачальника; країні чи географічних регіонах з операціями та постачальниками, які вважаються ризикованими; заходах, вжитих підприємством протягом звітного періоду для підтримки прав на свободу асоціацій та колективні переговори [13]. Пропонований формат розкриття представлено у таблиці 15.

Таблиця 15

Розкриття 407-1 «Операції та постачальники, де може бути порушене право на свободу асоціації та колективні переговори»

Операція / постачальник	Тип операції / постачальника	Географічний регіон	Ризики	Вжиті заходи	Результати заходів	Пов'язані витрати, грн
<i>Інформація за контрагентами</i>						
ТОВ «XXX»	Видобуток сировини	Латинська Америка (Мексика)	Відсутність профспілок через та примус до індивідуальних контрактів	Переговори для створення незалежної профспілки із залученням представників місцевої влади	Створена незалежна профспілка, забезпечено представництво працівників	25 000,00 (юридичні послуги)
<i>Інформація за операціями підприємства</i>						
Виробничий відділ А	Виробництво продукції	—	Ігнорування запитів працівників на організацію колективних переговорів	Організовано круглий стіл між керівництвом та працівниками; впроваджено політику участі працівників у прийнятті рішень	Ухвалено правила колективних переговорів, створено робочу групу з працівників	5 000,00 (організація переговорів)

Джерело: сформовано автором на основі GRI 407 [13]

Згідно з нормами стандарту GRI 407, вимоги розкриття стосуються як операцій безпосередньо на підприємстві, так і в межах діяльності його контрагентів. Стандарт вимагає оцінювати ризики для прав працівників, що містить власні виробничі, логістичні чи інші операції, де працівники можуть стикатися з обмеженнями у правах на свободу асоціацій і колективні переговори. Що ж стосується операції постачальників, особлива увага має приділятися ризикам у ланцюгу постачання, оскільки їх діяльність може проваджуватись у регіонах чи галузях, де існують обмеження прав працівників.

Запропоновано до розкриття додати інформацію про пов'язані витрати в межах провадження заходів усунення ризиків задля забезпечення прозорості у звітності та демонстрації відповідального підходу підприємства до дотримання прав працівників. Подібне висвітлення дозволяє відобразити не лише факт ідентифікації ризиків, але й зусилля та ресурси, спрямовані на їх мінімізацію. Крім того, заінтересовані сторони можуть оцінити рівень фінансових зобов'язань суб'єкта господарювання у питаннях захисту прав працівників і покращення умов праці, а також підкреслює готовність інвестувати у створення стабільних і безпечних робочих відносин, навіть за умов роботи у складних регіонах чи з ризикованими контрагентами.

Варто зазначити, що форму таблиці 15 доцільно використовувати і для звітування за розкриттями **Стандарту GRI 408 «Дитяча праця 2016»** [14] та **Стандарту GRI 409 «Примусова праця або трудова повинність 2016»** [15] – відмінність полягає лиш у наповненості форм за сутністю.

GRI 408 вимагає висвітлення інформації щодо ризиків у операціях підприємства та контрагентів, пов'язаних з дитячою працею – зловживанням, яке не варто плутати з «роботою дітей» або «роботою молодих осіб», яка може бути безпечною та дозволеною відповідно до Конвенції про мінімальний вік для прийому на роботу МОП № 138 [14]. **Розкриття 408-1 «Операції та постачальники з високим ризиком дитячої праці»** зосереджується на ідентифікації операцій і постачальників, які працюють у регіонах із підвищеними ризиками, а також на забезпеченні прозорості дій суб'єкта господарювання в цьому напрямі, що підтримує зусилля міжнародних стандартів у боротьбі з найгіршими формами дитячої праці.

GRI 409 своєю чергою, регламентує ідентифікацію операцій та постачальників, які працюють у регіонах із підвищеними ризиками примусової чи обов'язкової праці загалом. Його застосування у звітуванні демонструє відповідальність компанії у дотриманні прав людини в частині висвітлення заходів, спрямованих на викорінення примусової праці [15]. **Розкриття 409-1 «Операції та постачальники з**

високим ризиком примусової чи обов'язкової праці» пропонує відображати підхід підприємства до оцінки ризиків у зазначеному питанні, що може враховувати використання даних із визнаних міжнародних джерел (як інформація) та заходи, спрямовані на усунення цих ризиків.

Метою **Стандарту GRI 410 «Практики безпеки 2016»** є забезпечення якісного відображення у ESG-звіті даних щодо навчання працівників служби безпеки, зокрема формування у них навичок та обізнаності в частині дотримання прав людини [16]. Деталі за формою звітування зазначено у таблиці 16.

Таблиця 16

Розкриття 410-1 «Персонал служби безпеки, навчений політикам або процедурам у сфері прав людини»

Тип персоналу	Кількість, яка пройшла навчання		Спрямованість програми навчання	Пов'язані витрати, грн
	чол.	%		
Власні працівники служби безпеки	12	80	Тренінг «Основи захисту прав людини» Тривалість: 4 дні Теми: використання сили, ідентифікація порушень прав людини, протидія дискримінації, реєстрація осіб, дотримання міжнародних стандартів прав людини. Методи навчання: лекції, практичні вправи, моделювання ситуацій	12 000,00
Співробітники сторонніх організацій	10	100		10 000,00

Джерело: сформовано автором на основі GRI 410 [16]

Стандартом визначено, що під час підготовки інформації підприємство має враховувати загальну кількість працівників служби безпеки, незалежно від того, чи є вони безпосередніми співробітниками організації або працівниками сторонніх організацій. За розкриття має бути вказано відсоток трудових ресурсів служби безпеки, що обґрунтовано ознайомлений із очікуваннями підприємства щодо дотримання прав людини. Інформація, що надається в межах цієї частини ESG-звіту, демонструє, наскільки активно управлінський апарат впроваджує в практику навчання правам людини.

Показник «Пов'язані витрати» пропонується додати для відображення обсягів фінансових ресурсів, спрямованих на реалізацію зазначених заходів, що дозволяє заінтересованим сторонам оцінити зусилля суб'єкта господарювання щодо дотримання прав людини, а також розуміти її пріоритети у забезпеченні соціально відповідальної діяльності. Витрати можуть враховувати оплату роботи тренерів, розробку навчальних матеріалів, оренду приміщень, забезпечення працівників проживанням і харчуванням під час тренінгів тощо. Їх відображення також підтверджує, що підприємство усвідомлює важливість підготовки працівників та інвестує у формування культури відповідального ставлення до прав людини.

Згідно зі **Стандартом GRI 411 «Права корінних народів 2016»** у ESG-звіт обов'язковим є включення інформації щодо інцидентів порушень прав корінних народів та заходів, спрямованих на їх усунення [17]. Дотримання норм GRI 411 є критично важливим для підприємств, що працюють у регіонах із присутністю корінних народів, оскільки це сприяє встановленню конструктивних відносин з місцевими громадами через демонстрацію реакції на їх запити. Пропонована форма розкриття представлена таблицею 17.

Під час збирання інформації для ESG-звіту підприємство має враховувати випадки, що стосуються як працівників, які є представниками корінних народів, так і громад, на які можуть вплинути існуючі або заплановані заходи підприємства. У звіті представники цих категорій визначені як «залучені сторони».

У контексті цього розкриття «випадок» стосується юридичної дії чи скарги, зареєстрованої в підприємстві або компетентних органах через формальний процес, або випадків невідповідності, ідентифікованих суб'єктом господарювання через встановлені процедури [17]. Відображена у звіті інформація про кількість таких виявлених випадків, пов'язаних із правами корінних народів, допомагає оцінити заінтересованим сторонам стан відносин зі спільнотами, що важливо на територіях, де проживають корінні народи або де організація має інтереси біля територій їх проживання.

Для моніторингу у динаміці стану вирішення таких інцидентів запропоновано відображення статусу – «на розгляді», «розробка плану вирішення», «реалізація плану вирішення», «інцидент вирішено».

Показник «Пов'язані витрати» пропонується додати до таблиці для забезпечення прозорості та повноти звітування щодо заходів, вжитих для вирішення інцидентів, пов'язаних із порушенням прав корінних народів. Висвітлення витрат у межах розкриття 411-1 дозволяє оцінити, які ресурси підприємство витрачає для усунення наслідків порушень та запобігання подібним інцидентам у майбутньому, що може свідчити про відповідальність компанії перед зацікавленими сторонами та демонструвати її готовність інвестувати у вирішення соціальних і екологічних проблем.

Таблиця 17

Розкриття 411-1 «Випадки порушення прав корінних народів»

Опис випадку	Місце випадку	Залучені сторони	Статус	Заходи для вирішення	Результати вирішення	Пов'язані витрати, грн
<i>Інформація за представниками місцевих громад</i>						
Забруднення водою через виробничі відходи	м. ХХХ, район ХХХ, вул. ХХХ	Місцева громада	На розгляді	Очищення води, скорочення скидання відходів	–	25 000,00 (дослідження) 750 000,00 (закупка системи очищення)
<i>Інформація за працівниками підприємства</i>						
Дискримінація працівника – представника корінного народу через відмову в кар'єрному просуванні	Виробничий відділ № 2, підрозділ «У»	Працівник, внутрішній профспілковий комітет	Реалізація плану вирішення	Проведення внутрішнього розслідування, тренінг із недопущення дискримінації	Працівника поновлено в конкурсі на посаду, запущено антикризову програму для профілактики	15 000,00 (навчання)

Джерело: сформовано автором на основі GRI 411 [17]

Метою **Стандарту GRI 415 «Державна політика 2016»** є ідентифікація підтримки суб'єктом господарювання політичних цілей у тій чи іншій країні [18]. За вимогами Глобальної ініціативи зі звітності, прозорим має бути звітування щодо формування у заінтересованих сторін уявлень про відповідність політичних внесків підприємства його цілям чи іншим публічним позиціям. У межах стандарту передбачено розкриття, представлене таблицею 18.

Таблиця 18

Розкриття 415-1 «Політичні внески»

Країна	Отримувач / бенефіціар	Тип внеску (фінансовий / нефінансовий)	Внесок у грошовій оцінці, грн	Метод оцінки нефінансового внеску
Україна	Політична партія «Сталий розвиток»	Нефінансовий (будівля за адресою м. Київ, вул. Магістральна, буд. 24)	8 000 000,00	Відповідно до розділу III Наказу Національного агентства з питань запобігання корупції № 236/21 від 18.05.2021

Джерело: сформовано автором на основі GRI 415 [18]

Передбачено, що підприємство розраховуватиме внески до політичних партій відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку. Окрім того, стейкхолдери мають отримати інформацію про загальну грошову вартість фінансових і нефінансових політичних внесків, здійснених прямо або опосередковано, із зазначенням країни та отримувача (бенефіціара).

Прозоре звітування такого формату є важливим, оскільки будь-які внески у політичні цілі потенційно можуть створювати ризик надмірного впливу політичної партії через діяльність суб'єкта господарювання та ризик корупції. Зокрема, відповідно до Закону України «Про політичні партії в Україні» «загальний розмір (сума) внеску (внесків) на підтримку політичної партії від юридичної особи протягом року не може перевищувати восьмисот розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня року, в якому здійснювалися внески» [7]. Якщо ж підприємство спрямовує внески через посередників (наприклад, лобістів) це може неправомірно обходити чинне законодавство.

Стандарт GRI 416 «Здоров'я та безпека клієнтів 2016» регламентує розкриття інформації про вплив продукції та послуг, які пропонує підприємство, на здоров'я і безпеку споживачів. Основною його метою є оцінка систематичності зусиль суб'єкта господарювання у створенні безпечної продукції та дотриманні відповідних законодавчих та соціальних норм [19]. Розглянемо розкриття 416-1 (табл. 19).

Таблиця 19

Розкриття 416-1 «Оцінка впливу категорій продуктів і послуг на здоров'я та безпеку»

Категорія продуктів / послуги	Виявлений вплив на здоров'я та безпеку	Критерії оцінки впливу	Частка таких продуктів / послуг з усієї сукупності
Будівельні матеріали	Виділення токсичних речовин при використанні в закритих приміщеннях	Лабораторні дослідження матеріалів, оцінка відповідності екологічним і санітарним нормам	15 %

Джерело: сформовано автором на основі GRI 416 [19]

Такий формат звітування дозволяє заінтересованим сторонам оцінити масштаби та якість роботи підприємства щодо аналізу продуктів та послуг на безпечність та можливі впливи на здоров'я. Очікується, що після виявлення суттєвих недоліків за певними категоріями управлінський апарат суб'єкта господарювання прийме міри задля їх усунення або принаймні якісного попередження потенційно вразливих до продукту чи послуги груп населення.

Своєю чергою, розкриття 416-2 (табл. 20) спрямоване на висвітлення інформації щодо випадків, коли такі реально було підтверджено негативний вплив певного товару, або такі впливи не відповідають інформації, що надає підприємство.

Таблиця 20

Розкриття 416-2 «Випадки невідповідності щодо впливу продуктів і послуг на здоров'я та безпеку»

Тип випадку	Дата	Опис випадку	Застосовані санкції, штрафи або інші заходи	Чи стосується попередніх періодів
Невідповідність чинному законодавству	–	–	–	–
Невідповідність добровільним нормам	08.02.2024	Відсутність сертифікації на харчовий продукт, який заявлений як органічний	Зобов'язання проходження сертифікації	Так, продукт був випущений на ринок 29.12.2023
Інше	05.03.2024	Неправильне інформування клієнтів про можливі ризики при перевезенні небезпечних вантажів	Розробити детальні інструкції та навчання персоналу	Ні

Джерело: сформовано автором на основі GRI 416 [19]

Це розкриття охоплює життєвий цикл продукту чи послуги, починаючи з моменту його виходу на ринок. Воно передбачає, що суб'єкт господарювання розуміє необхідність відповідальності перед соціумом щодо дотримання усіх норм забезпечення здоров'я та безпеки, оскільки клієнти очікують, що отримане благо буде відповідати своїм визначеним функціональним призначенням, не створюючи ризиків.

Варто зазначити, що таке розкриття має виключати інформацію, вже доведену до користувачів звітності у розкритті 417-2. Якщо випадків невідповідності щодо впливу товарів або послуг на здоров'я та безпеку споживачів підтверджено у звітному періоді не було, потрібно це вказати.

Положення **Стандарту GRI 417 «Маркетинг і маркування 2016»** регулюють розкриття, пов'язані з маркетинговими комунікаціями підприємства, інформуванням про його продукцію та/або послуги та відповідне маркування [20]. Стандартом пропонується три напрями відповідного звітування, першим з яких є доступне та достатнє інформування про можливі позитивні та негативні соціальні або екологічні впливи на клієнтів і кінцевих споживачів. Пропонований варіант розкриття 417-1 за вимогами GRI висвітлено у таблиці 21. Вказану таблицю варто формувати для кожного продукту (або послуги), які містять компоненти, що прямо або потенційно впливають на навколишнє середовище або соціальну сферу. Зокрема, згідно з вимогами стандарту відображаються дані щодо джерела походження компонентів, їх можливі впливи, наявності та доступності інформування про такі впливи (у вигляді маркування). Окремо передбачено узагальнення інформації за продуктом або послугою: застереження у використанні, порядок утилізації, наявні сертифікати або пройдені тестування, а за потреби – пояснення іншої суттєвої інформації щодо продукту / послуги та його маркування, яку підприємство вважає доцільним висвітлити.

Таблиця 21

Розкриття 417-1 «Вимоги щодо інформації про продукти і послуги та їх маркування»

Компонент продукту / послуги	Джерело походження	Екологічний або соціальний вплив	Доступність інформації та відповідність маркуванню
Основна діюча речовина	Вироблено ТОВ «XXX» (сертифікований GMP), м. Харків, Україна	Можливі ризики для здоров'я через передозування або неправильне використання	Детальна інформація щодо способів застосування, дозування, графіку прийому тощо вказана в інструкції до препарату
Допоміжна речовина	Вироблено ТОВ «XXX» (сертифікований GMP), м. Харків, Україна	Можливі ризики для здоров'я через передозування	
Упаковка (блістер)	Пластик, перероблений з ПЕТ-пляшок власними потужностями підприємства	Зменшення пластикових відходів	Green label на упаковці
Застереження щодо використання	Заборонено для використання дітьми до 12 років		
Порядок утилізації	Утилізація можлива через спеціальні програми з переробки ліків		
Інформація про оцінку, сертифікацію або тестування	Проводилося клінічне випробування лікарського засобу – на підставі позитивного експертного висновку ДЕЦ, згідно з наказом Міністерства охорони здоров'я України, затверджено протокол клінічного випробування		
Інше	–		

Джерело: сформовано автором на основі GRI 417 [20]

На основі ознайомлення з таблицями потенційний споживач або клієнт може прийняти обґрунтоване рішення про покупку або замовлення. Розкриття 417-2 за вимогами GRI, що продемонстровано у таблиці 22, передбачає надання інформації про інциденти невідповідності у звітному періоді продукту або послуги наявному маркуванню чи наданій підприємством щодо них інформації. При цьому зазначати такі випадки у ESG-звіті необхідно після їх повного офіційного вирішення.

Таблиця 22

Розкриття 417-2 «Випадки невідповідності щодо інформації та маркування про продукцію та послуги»

Тип випадку	Дата	Опис випадку	Застосовані санкції, штрафи або інші заходи	Чи стосується попередніх періодів
Невідповідність чинному законодавству	15.06.2024	В інструкції препарату немає інформації про протипоказання для дітей	Штраф у розмірі 50 000 грн	Ні
Невідповідність добровільним нормам	10.04.2024	Відсутність Green label на упаковці	Оголошено попередження відповідальним, накладено зобов'язання виправити маркування	Ні
Інше	25.07.2024	Неправильно зазначено джерело походження інгредієнтів у документації на препарат	Вимога надати уточнену інформацію у ESG-звіті	Ні

Джерело: сформовано автором на основі GRI 417 [20]

Надання відповідної інформації та маркування з урахуванням економічного, екологічного та соціального впливу може бути пов'язане з дотриманням певних законодавчих або нормативних регламентів, або стратегії бренду суб'єкта господарювання в частині диференціації на ринку. А їх недотримання може свідчити про недостатню ефективність внутрішньої системи якості в частині недостатності або невідповідності інформування споживачів. Тож тенденції, показані у зазначеному

розкритті, будуть свідчити про реальний моніторинг підприємством подібних випадків і покращення заходів внутрішнього контролю.

Розкриття 417-3 «Випадки невідповідності щодо маркетингових комунікацій» за стандартом GRI 417 формою дублює попереднє (однак своєю чергою має містити інформацію про випадки невідповідності за звітний період, що стосуються маркетингових комунікацій суб'єкта господарювання).

Передбачено, що підприємство має налагоджувати прозорий зв'язок з клієнтами, що базується на принципах добросовісного виконання соціального контракту та відповідно до законодавчих норм. Тобто суб'єкт господарювання повинен впроваджувати чесні та відповідальні практики у своїй діяльності та взаємодії з клієнтами, реально інформуючи про економічні, екологічні та соціальні наслідки своєї продукції чи наданих послуг, оминаючи дискримінаційні твердження та не користуючись для омані нестачею знань клієнтів. Якщо протягом звітної періоду не було виявлено випадків, зазначених у розкриттях 417-2 та 417-3, у ESG-звіті потрібно це зазначити.

Стандарт GRI 418 «Конфіденційність клієнтів 2016» регламентує розкриття інформації, що стосується порушень у збереженні приватної інформації клієнтів підприємства, що допомагає оцінити, наскільки якісно працює система зберігання та захисту конфіденційних даних [21]. Від підприємства очікується, що процедури зі збору персональних даних споживачів мають обмежуватися законними способами, при цьому клієнтам вчасно повідомляють про зміни у політиці захисту отриманої від них інформації. Крім того, система управління особистими даними споживачів, що включає процес збору, зберігання та використання інформації в межах, узгоджених з клієнтами, повинна бути прозорою. Запропонований варіант розкриття за GRI 418 представлено таблицею 23.

Таблиця 23

Розкриття 418-1

«Підтверджені скарги щодо порушень конфіденційності клієнтів та втрат їхніх даних»

Тип інциденту	Кількість постраждалих	Деталізація за інцидентом	Чи стосується попередніх періодів	Підтвердження	
				від зовнішніх сторін	від регуляторних органів
Витік даних	50	HR було випадково надіслано на неправильному e-mail адресу листа з номерами телефонів клієнтів	Ні	Клієнтом підприємства та представником місцевої ГО	–
Крадіжка даних	75	Через хакерську атаку у вільний доступ було оприлюднено номери банківських карток клієнтів. Наслідки стали відомі лише зараз (після появи випадків шахрайства)	Через хакерську атаку 2 роки тому	–	Повідомленням з офісу Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини
Втрата даних	–	Випадків не зафіксовано	–	–	–
Інше	–	Випадків не зафіксовано	–	–	–

Джерело: сформовано автором на основі GRI 418 [21]

У представленій вище для звітування таблиці враховано вимоги Глобальної ініціативи зі звітності, в частині деталізації скарг щодо порушень конфіденційності клієнтів та втрат їхніх даних, тобто інформація подається у двох розрізах:

1) підтвердження скарг від зовнішніх сторін (клієнтів, місцевих громад, партнерів тощо) або регуляторних органів (державних або незалежних установ);

2) тип порушення конфіденційності (витік, крадіжка або втрата даних). У стандарті GRI 418 наголошено, що необхідно акцентувати увагу на ситуаціях, у яких значна частина порушень стосується подій, що сталися у попередні роки. У випадку, якщо не було виявлено жодного підтвердження скарг, необхідно зазначити цей факт у звіті [21].

Висновки та перспективи подальших досліджень. Вважаємо, що впровадження стандартів GRI як інструменту забезпечення прозорості та соціальної відповідальності підприємств у частині звітування є ефективним. Використання стандартизованих форматів розкриття інформації дозволить підприємствам не лише виконувати нормативні вимоги, але й підвищувати довіру заінтересованих сторін. Запропоновані форми розкриттів у табличній формі для звітності забезпечать зрозумілість і точність подачі даних, а включення показників пов'язаних витрат дозволить підкреслити реальну інвестиційну складову у вирішення соціальних та екологічних проблем. Перспективою подальших досліджень є формування розкриттів за рештою тематичних та універсальних стандартів GRI задля подальшої розробки уніфікованої форми ESG-звіту. Крім того, актуальними будуть дослідження щодо визначення напрямів нарративної компоненти ESG-звітів. Перспективним також вважаємо дослідження особливостей організації та ведення бухгалтерського обліку підприємства як джерела інформації для формування ESG-звітності.

Список використаної літератури:

1. Agapova A. Navigating transparency: The interplay of ESG disclosure and voluntary earnings guidance / A. Agapova, T. King, M. Ranta // *International review of financial analysis*. – 2024. DOI: 10.1016/j.irfa.2024.103813.
2. From board diversity to disclosure: A comprehensive review on board dynamics and ESG reporting / S. Sundarasan, R. Kumar, K. Tanaraj and other // *Research in globalization*. – 2024. DOI: 10.1016/j.resglo.2024.100259.
3. Optimizing ESG reporting: Innovating with E-BERT models in nature language processing / M. Zhang, Q. Shen, Z. Zhao and other // *Expert systems with applications*. – 2024. DOI: 10.1016/j.eswa.2024.125931.
4. Sun Y. The real effect of innovation in environmental, social, and governance (ESG) disclosures on ESG performance: an integrated reporting perspective / Y. Sun // *Journal of cleaner production*. – 2024. – Vol. 460. DOI: 10.1016/j.jclepro.2024.142592.
5. Головчак Г. Оцінка ефективності ESG-звітності як інструменту прозорості бізнесу в умовах глобалізації / Г. Головчак // *Економіка та суспільство*. – 2024. – № 67. DOI: 10.32782/2524-0072/2024-67-28.
6. Олійник О. Облікове забезпечення формування показників ESG-звітності відповідно до інформаційних запитів користувачів: законодавче регулювання / О. Олійник, І. Полищук // *Економіка та суспільство*. – 2024. – № 65. DOI: 10.32782/2524-0072/2024-65-13.
7. Про політичні партії в Україні : Закон України від 05.04.2001 № 2365-III ; станом на 15 листоп. 2024 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2365-14#Text>.
8. Стандарт Глобальної ініціативи зі звітності 401: Зайнятість 2016 від 01.07.2018. – Амстердам, 2024. – 16 с.
9. Стандарт Глобальної ініціативи зі звітності 402: Трудові/управлінські відносини 2016 від 01.07.2018. – Амстердам, 2024. – 13 с.
10. Стандарт Глобальної ініціативи зі звітності 404: Навчання та освіта 2016 від 01.07.2018. – Амстердам, 2024. – 15 с.
11. Стандарт Глобальної ініціативи зі звітності 405: Різноманітність і рівні можливості 2016 від 01.07.2018. – Амстердам, 2024. – 15 с.
12. Стандарт Глобальної ініціативи зі звітності 406: Відсутність дискримінації 2016 (GRI 406) від 01.07.2018. – Амстердам, 2024. – 12 с.
13. Стандарт Глобальної ініціативи зі звітності 407: Свобода об'єднання та ведення колективних переговорів 2016 від 01.07.2018. – Амстердам, 2024. – 13 с.
14. Стандарт Глобальної ініціативи зі звітності 408: Дитяча праця 2016 від 01.07.2018. – Амстердам, 2024. – 14 с.
15. Стандарт Глобальної ініціативи зі звітності 409: Примусова праця або трудова повинність 2016 від 01.07.2018. – Амстердам, 2024. – 13 с.
16. Стандарт Глобальної ініціативи зі звітності 410: Практики безпеки 2016 від 01.07.2018. – Амстердам, 2024. – 11 с.
17. Стандарт Глобальної ініціативи зі звітності 411: Права корінних народів 2016 від 01.07.2018. – Амстердам, 2024. – 14 с.
18. Стандарт Глобальної ініціативи зі звітності 415: Державна політика 2016 від 01.07.2018. – Амстердам, 2024. – 12 с.
19. Стандарт Глобальної ініціативи зі звітності 416: Здоров'я та безпека клієнтів 2016 від 01.07.2018. – Амстердам, 2024. – 12 с.
20. Стандарт Глобальної ініціативи зі звітності 417: Маркетинг і маркування 2016 від 01.07.2018. – Амстердам, 2024. – 14 с.
21. Стандарт Глобальної ініціативи зі звітності 418: Конфіденційність клієнтів 2016 від 01.07.2018. – Амстердам, 2024. – 12 с.
22. Шостак В. Інтегрована звітність в контексті принципів ESG / В. Шостак, П. Плющенко // *Journal of strategic economic research*. – 2024. – № 2. – С. 146–152. DOI: 10.30857/2786-5398.2024.2.13.

References:

1. Agapova, A., King, T. and Ranta, M. (2024), «Navigating transparency: The interplay of ESG disclosure and voluntary earnings guidance», *International review of financial analysis*, doi: 10.1016/j.irfa.2024.103813.
2. Sundarasan, S., Kumar, R., Tanaraj, K. et al. (2024), «From board diversity to disclosure: A comprehensive review on board dynamics and ESG reporting», *Research in globalization*, doi: 10.1016/j.resglo.2024.100259.
3. Zhang, M., Shen, Q., Zhao, Z. et al. (2024), «Optimizing ESG reporting: Innovating with E-BERT models in nature language processing», *Expert systems with applications*, doi: 10.1016/j.eswa.2024.125931.

4. Sun, Y. (2024), «The real effect of innovation in environmental, social, and governance (ESG) disclosures on ESG performance: an integrated reporting perspective», *Journal of cleaner production*, Vol. 460, doi: 10.1016/j.jclepro.2024.142592.
5. Holovchak, H. (2024), «Otsinka efektyvnosti esg-zvitnosti yak instrumentu prozorosti biznesu v umovakh hlobalizatsii», *Ekonomika ta suspilstvo*, No. 67, doi: 10.32782/2524-0072/2024-67-28.
6. Oliinyk, O. and Polishchuk, I. (2024), «Oblikove zabezpechennia formuvannia pokaznykiv ESG-zvitnosti vidpovidno do informatsiinykh zapytiv korystuvachiv: zakonodavche rehuliuвання», *Ekonomika ta suspilstvo*, No. 65, doi: 10.32782/2524-0072/2024-65-13.
7. Verkhovna Rada Ukrainy (2024), *Pro politychni partii v Ukraini*, Zakon Ukrainy vid 05.04.2001 No. 2365-III, stanom na 15 lystop., [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2365-14#Text>
8. *Standart Hlobalnoi initsiatyvy zi zvitnosti 401: Zainiatist 2016* (2024), vid 01.07.2018, Amsterdam, 16 p.
9. *Standart Hlobalnoi initsiatyvy zi zvitnosti 402: Trudovi/upravliniski vidnosyny 2016* (2024), vid 01.07.2018, Amsterdam, 13 p.
10. *Standart Hlobalnoi initsiatyvy zi zvitnosti 404: Navchannia ta osvita 2016* (2024), vid 01.07.2018, Amsterdam, 15 p.
11. *Standart Hlobalnoi initsiatyvy zi zvitnosti 405: Riznomanitnist i rivni mozhlyvosti 2016* (2024), vid 01.07.2018, Amsterdam, 15 p.
12. *Standart Hlobalnoi initsiatyvy zi zvitnosti 406: Vidsutnist dyskryminatsii 2016 (GRI 406)* (2024), vid 01.07.2018, Amsterdam, 12 p.
13. *Standart Hlobalnoi initsiatyvy zi zvitnosti 407: Svoboda obiednannia ta vedennia kolektyvnykh perehovoriv 2016* (2024), vid 01.07.2018, Amsterdam, 13 p.
14. *Standart Hlobalnoi initsiatyvy zi zvitnosti 408: Dytiacha pratsia 2016* (2024), vid 01.07.2018, Amsterdam, 14 p.
15. *Standart Hlobalnoi initsiatyvy zi zvitnosti 409: Prymusova pratsia abo trudova povynnist 2016* (2024), vid 01.07.2018, Amsterdam, 13 p.
16. *Standart Hlobalnoi initsiatyvy zi zvitnosti 410: Praktyky bezpeky 2016* (2024), vid 01.07.2018, Amsterdam, 11 p.
17. *Standart Hlobalnoi initsiatyvy zi zvitnosti 411: Prava korinnykh narodiv 2016* (2024), vid 01.07.2018, Amsterdam, 14 p.
18. *Standart Hlobalnoi initsiatyvy zi zvitnosti 415: Derzhavna polityka 2016* (2024), vid 01.07.2018, Amsterdam, 12 p.
19. *Standart Hlobalnoi initsiatyvy zi zvitnosti 416: Zdorovia ta bezpeka kliientiv 2016* (2024), vid 01.07.2018, Amsterdam, 12 p.
20. *Standart Hlobalnoi initsiatyvy zi zvitnosti 417: Marketynh i markuvannia 2016* (2024), vid 01.07.2018, Amsterdam, 14 p.
21. *Standart Hlobalnoi initsiatyvy zi zvitnosti 418: Konfidentsiinist kliientiv 2016* (2024), vid 01.07.2018, Amsterdam, 12 p.
22. Shostak, V. and Plysenko, P. (2024), «Intehrovana zvitnist v konteksti pryntsyviv esg», *Journal of strategic economic research*, No. 2, pp. 146–152, doi: 10.30857/2786-5398.2024.2.13.

Селецька Дар'я Олегівна – здобувач вищої освіти ступеня «доктор філософії», асистент кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка».

<https://orcid.org/0000-0003-2812-1691>.

Наукові інтереси:

- організація та методика бухгалтерського обліку маркетингових послуг;
- облікове забезпечення формування ESG-звітності.

E-mail: koa_sdo@ztu.edu.ua.

Seletska D.O.

Formation of ESG reporting according to GRI standards: social aspect

The article focuses on studying the pressing issues related to the formation of ESG reporting based on the Global Reporting Initiative (GRI) standards, with an emphasis on the social aspects of business activities. The necessity of a systematic approach to the implementation of GRI standards as a foundation for developing high-quality ESG reporting that aligns with modern global trends in sustainable development is substantiated. The article demonstrates opportunities to improve data presentation methods aimed at ensuring transparency, comparability, and completeness of information for stakeholders using examples from GRI standards 401, 404, 405 and others. Special attention is given to the development of tables for presenting key non-financial indicators, such as employment, staff turnover, personnel training, ensuring equal opportunities, and respecting employee rights. Specific approaches to evaluating the effectiveness of corporate HR policies are outlined, particularly through the analysis of gender equality, regional distribution of employees, employment conditions, and the alignment of company policies with the principles of social responsibility. Methodological approaches to calculating hiring and turnover rates, average training costs, and reporting on cases of discrimination or human rights violations are presented. The results of the study are aimed at providing practical recommendations for implementing international standards in the reporting practices of Ukrainian enterprises. This contributes to improving the quality of non-financial reporting, enables the assessment of corporate impacts on environmental, social, and governance spheres, and enhances business reputation in the eyes of investors, partners, and society. The presented material is valuable for researchers, analysts, managers and other professionals working in the fields of accounting, auditing, and reporting who aim to integrate sustainability principles into business practices.

Keywords: ESG; GRI; sustainable development; non-financial reporting; sustainability reporting; social responsibility; ESG reporting.

Стаття надійшла до редакції 12.09.2024.