



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΙΓΑΙΟΥ
ΣΧΟΛΗ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ
ΤΜΗΜΑ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ



**ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ
“ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗ & ΔΙΑΤΗΡΗΣΗ
ΒΙΟΠΟΙΚΙΛΟΤΗΤΑΣ”**

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ
ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΔΙΔΑΣΚΩΝ: ΚΩΝ/ΝΟΣ ΕΥΑΓΓΕΛΙΝΟΣ**

**ΤΙΤΛΟΣ : ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗΣ
ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΩΝ ΕΚΕ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ
ΤΙΣ ΚΑΤΕΥΘΥΝΤΗΡΙΕΣ ΟΔΗΓΙΕΣ ΤΟΥ ΠΡΟΤΥΠΟΥ GRI-G4**



Πηγή εικ.: Insurancedaily.gr

ΒΟΥΡΟΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ
ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ 2017

Όνομα Φοιτητή: *Παναγιώτης*

Επώνυμο: *Βούρος*

Αρ. Μητ.:

1432015002

Επιβλέπων:

Καθ. Κων/νος Ευαγγελινός

Δηλώνω ότι η παρούσα εργασία που υποβλήθηκε στο πλαίσιο διπλωματικής Διατριβής αποτελεί προσωπική μου μελέτη και δεν έχω κάνει χρήση ακριβούς μεταφοράς άλλης εργασίας. Οι βιβλιογραφικές αναφορές αποδίδονται σύμφωνα με τους προβλεπόμενους κανονισμούς.

© 2017 Βούρος Παναγιώτης, με την επιφύλαξη παντός δικαιώματος

Φεβρουάριος 2017
Μυτιλήνη, Λέσβος

Περίληψη

Με τις πρακτικές Εταιρικής Κοινωνικής Ευθύνης (ΕΚΕ) να παρουσιάζουν ανοδική τάση σε παγκόσμιο επίπεδο, οι πρακτικές δημοσιοποίησης εταιρικών απολογισμών κοινωνικής υπευθυνότητας και η αξιολόγησή τους αποκτά ιδιαίτερο ερευνητικό ενδιαφέρον. Στην παρούσα διατριβή, δύο μεθοδολογίες αξιολόγησης εταιρικών απολογισμών κοινωνικής υπευθυνότητας ελληνικών επιχειρήσεων εφαρμόστηκαν συμπληρωματικά, στη βάση της τέταρτης έκδοσης των κατευθυντήριων οδηγιών σύνταξης, μέτρησης και παρουσίασης εταιρικών απολογισμών, του προτύπου GRI-G4. Η αξιολόγηση αφορούσε σε πρώτο επίπεδο το βαθμό ενσωμάτωσης των βασικών αρχών που προτείνονται από το GRI να ακολουθούνται κατά την οργάνωση, προετοιμασία και σύνταξη ενός απολογισμού εταιρικής υπευθυνότητας και σε δεύτερο επίπεδο το βαθμό ενσωμάτωσης των κατευθυντήριων οδηγιών δημοσιοποίησης της διοικητικής προσέγγισης για τα ουσιαστικότερα θέματα κάθε επιχείρησης μέσα από συγκεκριμένους γενικούς και ειδικούς δείκτες. Χρησιμοποιήθηκε δείγμα 23 και 10 αντίστοιχα εταιρικών απολογισμών ελληνικών επιχειρήσεων που εκδόθηκαν το 2016. Τα αποτελέσματα υπήρξαν ικανοποιητικά για τις ελληνικές επιχειρήσεις ως προς γενικό βαθμό ενσωμάτωσης των περισσότερων εκ των βασικών αρχών εκτός των αρχών της Ακρίβειας και Αξιοπιστίας. Το συμπέρασμα αυτό σε συνδυασμό με το χαμηλό ποσοστό ενσωμάτωσης των οδηγιών δημοσιοποίησης διοικητικής προσέγγισης για τα ουσιαστικότερα θέματα ΕΚΕ, προσδιορίζει πρόβλημα διαφάνειας, αξιοπιστίας, ισορροπίας και πληρότητας ως προς τη δημοσιοποίηση των επιδόσεων κοινωνικής υπευθυνότητας. Απαιτείται μεγαλύτερη διερεύνηση ως προς τις αιτίες και πιθανά κίνητρα των επιχειρήσεων σχετικά με τη συγκεκριμένη διαπίστωση, λαμβάνοντας υπόψη ότι η βαθμολογική κατάταξη της αξιολόγησης των εταιρικών απολογισμών δεν προσδιορίζει απαραίτητα και τις πραγματικές επιδόσεις ΕΚΕ.

Λέξεις κλειδιά: *Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη (ΕΚΕ), Παγκόσμια Πρωτοβουλία Αναφοράς (GRI), Κατευθυντήριες Οδηγίες Σύνταξης Απολογισμού GRI-G4, Δημοσιοποίηση Διοικητικής Προσέγγισης, Ουσιαστικά θέματα, Διαφάνεια, Υπευθυνότητα, Αξιοπιστία,*

Abstract

During an era where Corporate Social Responsibility (CSR) practices are showing improvement worldwide, practices of corporate social responsibility reporting and evaluation acquire special research interest. In this thesis two methods of assessment of corporate social responsibility balance sheets for Greek companies have been applied alongside, on the basis of the 4th edition of the editorial guidelines, measurement and presentation of Enterprises' statements according to GRI-G4 model. On the first stage, the evaluation focused on measuring the degree of integration of principles on the basics proposed by the GRI in the organization, preparation and drafting of a corporate responsibility report. On the second stage, the focus moved on to the integration of the guidelines of publishing management approaches for substance issues for every company via specific and general indexes. A sample of 23 and 10 relevant balance sheets of Greek Companies published in 2016 were selected. The results even though satisfactory in response to the degree of integration for most of the basic principles, presented a low rate of integration for accuracy and reliability. Those results in conjunction with the low rate of integration of guidelines for publishing managerial approaches for social responsibility issues indicates a problem in transparency, credibility, balance and comprehensiveness regarding the publication of social responsibility performance. Further investigation is required regarding the possible causes and motives of companies in response to the above discovery taking in to consideration that the grading assessment of companies' balance sheets does not determine necessarily the real performances of CSR.

Keywords: Corporate Social Responsibility (CSR), Global Reporting Initiative (GRI), Sustainability Reporting Guidelines G4, Public dissemination of Managerial Approach, substance issues, transparency, Responsibility, Credibility

Ευχαριστίες

Θα ήθελα καταρχάς να ευχαριστήσω τον επιβλέποντα καθηγητή της διπλωματικής μου διατριβής κ. Κων/νο Ευαγγελινό, ειδικά για τη βοήθεια στην κατεύθυνση και ανάπτυξη της παρούσας εργασίας και για την όλη υποστήριξή του σε όλο το διάστημα εκπόνησης της. Ευχαριστώ επίσης τον κ. Αντ/νιο Σκουλούδη, για την σημαντική του συμβολή στη φάση εφαρμογής της μεθοδολογίας, των κατευθύνσεων και των πολύτιμων συμβουλών και παρατηρήσεων του.

Ιδιαίτερως ευχαριστώ τη διοίκηση του Αεροδρομίου Ελ. Βενιζέλος για την υποτροφία που έλαβα, η οποία αποτελεί πέρα από σημαντική υλική και σημαντική ηθική επιβράβευση των προσπαθειών μου.

Τέλος, θα ήθελα να ευχαριστήσω τους γονείς μου για την όλη υποστήριξή τους από τα φοιτητικά μου χρόνια και ιδιαιτέρως τον πατέρα μου που έχασα φέτος, καθώς και την σύζυγο μου για την υπομονή της στο διάστημα των σπουδών μου.

Βούρος Δ. Παναγιώτης

Περιεχόμενα

	Σελ.
Περίληψη	2
Ευχαριστίες	4
Πίνακες	7
Διαγράμματα	8
1. Εισαγωγή	
1.1 Δήλωση του προβλήματος	10
1.2 Ερευνητικά ερωτήματα	11
1.3 Δομή της διατριβής	12
2. Βιβλιογραφική Ανασκόπηση	
2.1. Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη (ΕΚΕ)	13
2.2 Απολογισμοί ΕΚΕ	15
2.2.1 Πλαίσιο σύνταξης απολογισμών ΕΚΕ	17
2.2.2 Αξιολόγηση Απολογισμών	19
2.3 Σημαντικά ευρήματα σε σχέση και από την αξιολόγηση των απολογισμών ΕΚΕ.	21
2.3.1 Η περίπτωση της Ελλάδος	24
3. Μεθοδολογία	
3.1. Οι κατευθυντήριες οδηγίες του Global Reporting Initiative (GRI)	26
3.1.1 Οι κατευθυντήριες οδηγίες G4 του Global Reporting Initiative (GRI-G4)	27
3.2 Αξιολόγηση Απολογισμών ΕΚΕ ελληνικών επιχειρήσεων σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες του Global Reporting Initiative (GRI)	29
3.2.1 Μεθοδολογία αξιολόγησης ενσωμάτωσης Βασικών Αρχών κατευθυντήριων οδηγιών GRI-G4	30
3.2.2 Μεθοδολογία αξιολόγησης απόδοσης δημοσιοποίησης Διοικητικής Προσέγγισης Ουσιαστικότητας	33
3.3 Μελέτη περίπτωσης: Απολογισμοί ΕΚΕ ελληνικών εταιριών που εκπονήθηκαν σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες GRI-G4 το 2016.	36
4. Αποτελέσματα	
4.1 Αξιολόγηση των ελληνικών επιχειρήσεων ως προς το βαθμό ενσωμάτωσης των Βασικών Αρχών του GRI-G4, στους απολογισμούς ΕΚΕ.	37
4.1.1 Σύνοψη ευρημάτων αξιολόγησης εταιρικών απολογισμών κατόπιν ομαδοποίησης κλάδων	48
4.1.2 Βαθμός ενσωμάτωσης Αρχών	51
4.2 Αξιολόγηση απόδοσης ουσιαστικότητας Απολογισμών ΕΚΕ ελληνικών επιχειρήσεων σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες GRI-G4	
4.2.1 Αναγνώριση ουσιαστικών θεμάτων	55
4.2.2 Αξιολόγηση ενσωμάτωσης κατευθυντήριων οδηγιών GRI-G4 δημοσιοποίησης διοικητικής προσέγγισης ουσιαστικότερων θεμάτων	57

4.3 Σύγκριση ευρημάτων αξιολόγησης Απολογισμών Κοινωνικής Υπευθυνότητας Ελληνικών Επιχειρήσεων, σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες GRI-G4	60
5. Συζήτηση	
5.1 Ανάλυση των ευρημάτων σε εφαρμογή της πρώτης μεθοδολογίας	62
5.2 Ανάλυση των ευρημάτων σε εφαρμογή της δεύτερης μεθοδολογίας	67
5.3 Ανάλυση των αξιολογικών ευρημάτων σύγκρισης των δύο μεθοδολογιών	69
5.4 Αξιολογική προσέγγιση εφαρμογής των δύο μεθοδολογιών	71
5.5 Περιορισμοί της έρευνας	72
6. Συμπεράσματα	73
Αναφορές-Βιβλιογραφία	77
Παραρτήματα	
Παράρτημα I: Πρώτη Μεθοδολογία Αξιολόγησης-Κριτήρια Αρχών	85
Παράρτημα II: Δεύτερη Μεθοδολογία Αξιολόγησης-Κριτήρια Δημοσιοποίησης Διοικητικής Προσέγγισης Ουσιαστικότερων θεμάτων	109
Παράρτημα III: Αποτελέσματα αξιολόγησης εταιρικών απολογισμών ως προς την ενσωμάτωση των βασικών αρχών σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4 (σχηματική απεικόνιση).	112

Πίνακες:

Πίνακας 1: Κλίμακα Βαθμολόγησης ανά κριτήριο

Πίνακας 2: Αριθμός κριτηρίων και βαθμολόγηση ανά αρχή

Πίνακας 3: Τίτλος, Αριθμός κριτηρίων και βαθμολόγηση ανά ουσιαστικό θέμα

Πίνακας 4: Μέγεθος και Κλάδος δραστηριοποίησης εταιριών δείγματος

Πίνακας 5: Χαμηλότερη, Υψηλότερη, και Μέση Βαθμολογία Αρχών

Πίνακας 6: Κλάδοι & Εταιρίες που ανήκουν στην Ομάδα 1

Πίνακας 7: Κλάδοι & Εταιρίες που ανήκουν στην Ομάδα 2

Πίνακας 8: Βαθμολογία Ομάδας 1

Πίνακας 9: Βαθμολογία Ομάδας 2

Πίνακας 10: Χρήση ευρέως αποδεκτών Πρωτοκόλλων Σύνταξης Απολογισμών ΕΚΕ & εκθέσεων προόδου και συμμόρφωσης με τις αρχές του Οικουμενικού Συμφώνου του ΟΗΕ (UN Global Compact) και του Ελληνικού Κώδικα Βιωσιμότητας

Πίνακας Α: Εταιρίες που αξιολογήθηκαν και οι ιστοσελίδες τους

Διαγράμματα:

- Εικόνα 1: Συμμετοχικότητα ενδιαφ/νων μερών, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία
- Εικόνα 2: Πλαίσιο Βιωσιμότητας, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία
- Εικόνα 3: Ουσιαστικότητα, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία
- Εικόνα 4: Πληρότητα, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία
- Εικόνα 5: Ισορροπία, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία
- Εικόνα 6: Συγκρισιμότητα, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία
- Εικόνα 7: Ακρίβεια, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία
- Εικόνα 8: Τακτική και Έγκαιρη Ενημέρωση, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία
- Εικόνα 9: Σαφήνεια, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία
- Εικόνα 10: Αξιοπιστία, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία
- Εικόνα 11: Ποσοστό ενσωμάτωσης Αρχών κατευθυντήριων οδηγιών GRI-G4 ανά εταιρικό απολογισμό
- Εικόνα 12: Ποσοστό ενσωμάτωσης ανά Αρχή κατευθυντήριων οδηγιών GRI-G4 στο σύνολο των εταιρικών απολογισμών του δείγματος
- Εικόνα 13: Ποσοστό ενσωμάτωσης κατευθυντήριων οδηγιών GRI-G4 δημοσιοποίησης διοικητικής προσέγγισης ουσιαστικότητας/εταιρικό απολογισμό
- Εικόνα 14: Ποσοστό ενσωμάτωσης κατευθυντήριων οδηγιών GRI-G4 δημοσιοποίησης διοικητικής προσέγγισης ουσιαστικότητας/κλάδο
- Εικόνα 15: Ποσοστό ενσωμάτωσης κατευθυντήριων οδηγιών GRI-G4 δημοσιοποίησης διοικητικής προσέγγισης ουσιαστικότητας ανά κλάδο (εξ. Interlife)
- Εικόνα 16: Ποσοστό ενσωμάτωσης επιμέρους οδηγιών δημοσιοποίησης διοικητικής προσέγγισης ουσιαστικότητας ανά εταιρικό απολογισμό
- Εικόνα 17: Ποσοστό ενσωμάτωσης επιμέρους οδηγιών δημοσιοποίησης διοικητικής προσέγγισης ουσιαστικότητας ανά κλάδο
- Εικόνα 18: Σύγκριση εταιρικών απολογισμών ως προς την ενσωμάτωση κατευθυντήριων οδηγιών Δημοσιοποίησης, Αρχών & Διοικητικής Προσέγγισης Ουσιαστικότητας
- Εικόνα 19: Σύγκριση κλαδικών απολογισμών ως προς την ενσωμάτωση κατευθυντήριων οδηγιών Δημοσιοποίησης, Αρχών & Διοικητικής Προσέγγισης Ουσιαστικότητας

(Το σύνολο των διαγραμμάτων αποτελούν προϊόν προσωπικής επεξεργασίας)

1. Εισαγωγή

Από την εποχή που ο Bowen Howard το 1953 έθεσε ρητά, ως ο βασικός θεμελιωτής, την έννοια της Εταιρικής Υπευθυνότητας, έως και σήμερα, έχει διανυθεί ένα σημαντικό χρονικό διάστημα και έχει υπάρξει μία αντίστοιχα μεγάλη αλλαγή σε ότι αφορά το υφιστάμενο κοινωνικοοικονομικό πλαίσιο και την επιχειρηματική λογική σε θέματα πολιτικής, ανάπτυξης και λειτουργίας.

Η Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη-EKE (Corporate Social Responsibility-CSR) αποτελεί τα τελευταία χρόνια, μέσα σε ένα θολό και αβέβαιο κοινωνικοοικονομικό πλαίσιο, τη σημαντικότερη ίσως επιχειρηματική διαδικασία προβολής της επιχειρηματικής κουλτούρας για μεγάλο αριθμό επιχειρήσεων σε παγκόσμιο επίπεδο. Φαίνεται ν' αποτελεί το εργαλείο μέσω του οποίου κάθε σύγχρονη επιχείρηση ακολουθώντας τις αρχές του σύγχρονου μάρκετινγκ, αναδεικνύει την προσήλωση της όχι μόνο στο οικονομικό κέρδος, αλλά και στην διαχείριση με τον πιο βέλτιστο τρόπο των κοινωνικών και περιβαλλοντικών παραμέτρων. Παραμέτρων που είτε επηρεάζει με τη δραστηριότητα της, είτε επιθυμεί να επηρεάσει, σ' ένα πλαίσιο υπεύθυνης επιχειρηματικής συμπεριφοράς απέναντι στο κοινωνικό σύνολο σε τοπικό ή παγκόσμιο επίπεδο.

Η EKE καθοδηγούμενη από τις προσδοκίες, την απαίτηση για διαφάνεια στην επιχειρηματική λειτουργία και για μείωση των οικονομικών, κοινωνικών και περιβαλλοντικών επιπτώσεων, όπως αυτές διατυπώνονται από τα ενδιαφερόμενα μέρη τους, οδήγησαν τις επιχειρήσεις στη δημοσιοποίηση των αντίστοιχων πληροφοριών μέσω εκθέσεων βιωσιμότητας εξελίσσοντας τη συγκεκριμένη διαδικασία σε μία κοινή πρακτική με ανοδική τάση (E.Y., 2015; E.U., 2014; KPMG, 2013). Η δημοσιοποίηση ωστόσο των αποτελεσμάτων της EKE απέναντι στα ενδιαφερόμενα μέρη (πελάτες, προμηθευτές, τοπικές κοινωνίες, μετόχους, επενδυτές, κοινωνία των πολιτών, κρατικούς φορείς, εργαζομένους), απαιτεί αξιοπιστία, ειλικρίνεια και διαφάνεια, ενώ σε διαφορετική περίπτωση δημιουργείται η αίσθηση της εξαπάτησης (Calabrese et al., 2015; Weber, 2008).

Στο πέρασμα των τελευταίων χρόνων και σε συνάρτηση με το ενδιαφέρον για τη δημοσιοποίηση εκθέσεων βιωσιμότητας από μέρους των εταιριών και των ενδιαφερόμενων μερών, έχει αναπτυχθεί πλήθος εναλλακτικών προτύπων οδηγιών σύνταξης που προσπαθούν με την σειρά τους να συμβάλλουν στην δημοσιοποίηση των πρακτικών και αποτελεσμάτων των EKE με τρόπο κατανοητό, αποτελεσματικό, διαφανή και ομοιογενή, προκειμένου να υπάρχει μέτρο σύγκρισης των επιδόσεων των εταιριών σε παγκόσμιο επίπεδο. Η ύπαρξη όμως σημαντικού αριθμού εναλλακτικών πλαισίων δημοσιοποίησης της EKE, δημιουργεί σε πολλές περιπτώσεις προβληματισμό ως προς την τελική επιλογή (E.Y., 2015).

Σε γενικές γραμμές η πρακτική δημοσιοποίησης αφορά τη χρήση ενός κοινά αποδεκτού προτύπου αναφοράς, που συμβάλει στην τυποποίηση της υποβολής εκθέσεων και επιτρέπει τη συγκρισιμότητα με τις εκθέσεις άλλων εταιριών. Επίσης προσφέρει κατανοητές οδηγίες που καθοδηγούν ασφαλώς στην μέτρηση και

παράθεση των επιπτώσεων του οργανισμού και επιτρέπει μέσα από τη διαδικασία αυτή τη βελτίωση.

Σε ότι αφορά τα ευρέως αποδεκτά πρωτόκολλα σύνταξης απολογισμών, οι πιο ευρέως διαδεδομένες κατευθυντήριες οδηγίες σύνταξης εταιρικών απολογισμών είναι αυτές του προτύπου ISO 26000, της σειράς προτύπων υπευθυνότητας AA1000 -AccountAbility Principles Standard (2008), αυτές της Παγκόσμιας Πρωτοβουλίας Αναφοράς (GRI) και σε κλαδικό επίπεδο οι κατευθυντήριες αρχές σύνταξης του Επιχειρηματικού Συμβούλιου για τη Βιώσιμη Ανάπτυξη (WBCSD) και του GRI-Sector Disclosure. Τα διάφορα αυτά πρότυπα, αρχές ή κατευθυντήριες οδηγίες χρησιμοποιούνται πολλές φορές παράλληλα ή συμπληρωματικά στους απολογισμούς ΕΚΕ. Παράλληλα πολλές εταιρίες στο πλαίσιο σύνταξης του απολογισμού συντάσσουν εκθέσεις προόδου σε συμφωνία με τις αρχές του Οικουμενικού Συμφώνου του ΟΗΕ (UN Global Compact) και για τον ελλαδικό χώρο σε συμφωνία με τις αρχές του Ελληνικού Κώδικα Βιωσιμότητας. Το πιο ευρέως διαδεδομένο και υιοθετημένο πρότυπο σύνταξης απολογισμών ΕΚΕ σε παγκόσμια κλίμακα που προωθεί τη διαφάνεια και λογοδοσία στις εταιρικές εκθέσεις Βιωσιμότητας, είναι αυτό της Παγκόσμιας Πρωτοβουλίας Αναφοράς (GRI) (Brown, 2005, Brown, De Jong, & Lessidrenska, 2009; Skouloudis et al., 2009, E.Y. 2015).

Παρά τη βελτίωση της προτυποποίησης όμως της διαδικασίας σύνταξης των απολογισμών ΕΚΕ, πλήθος μελετών αξιολόγησης των απολογισμών ΕΚΕ που έχουν πραγματοποιηθεί στο πέρασμα των τελευταίων χρόνων, οδηγούν στο συμπέρασμα ότι η δημοσιοποίηση της λογοδοσίας των επιχειρήσεων σχετικά με την Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη κρίνεται ανεπαρκής, ειδικά σε ότι αφορά την εστίαση στις σημαντικότερες πτυχές δραστηριοποίησης τους σε συνάρτηση με τη συμμετοχή των ενδιαφερόμενων μερών (Moneva, Archel, & Correa, 2006).

1.1 Δήλωση του προβλήματος

Η έλλειψη πληρότητας στην κάλυψη των σημαντικότερων πτυχών δραστηριοποίησης των εταιριών, σε συνάρτηση με το ενδιαφέρον των ενδιαφερόμενων μερών τους, φαίνεται να αποτελεί σήμερα το σημαντικότερο πρόβλημα των απολογισμών ΕΚΕ (Adams, 2004; de Villiers & van Staden, 2010; O'Dwyer, Unerman, & Hession, 2005)

Σύμφωνα με τον Calabrese et al. (2016) ο προσδιορισμός, η επιλογή και η απόδοση προτεραιότητας στα θέματα που έχουν μεγάλη σημασία για τις εταιρίες και για τα ενδιαφερόμενα μέρη αποτελεί σκοπό της αξιολόγησης σημαντικότητας. Οι προσδοκίες των ενδιαφερομένων μερών καθώς και η επίπτωση της κάθε εταιρίας σε σχέση με τη βιωσιμότητα, επηρεάζεται από οργανωτικά χαρακτηριστικά όπως το επιχειρηματικό μοντέλο, το μέγεθος, την ιδιοκτησία και το κοινωνικό και πολιτιστικό πλαίσιο μέσα στο οποίο αυτή δραστηριοποιείται (Porter & Kramer, 2006). Κατ' επέκταση αυτού δεν έχουν όλα τα θέματα βιωσιμότητας την ίδια σημαντικότητα σε μία επιχείρηση (Roberts et al., 2006). Λίγες μελέτες έως σήμερα έχουν εστιάσει σε ποσοτικές μεθόδους σε σχέση με το ανωτέρω θέμα στους

απολογισμούς βιωσιμότητας, αντιμετωπίζοντας ταυτόχρονα τα θέματα υποκειμενικότητας και πληρότητας στις εκθέσεις (Calabrese et al., 2016).

Αν και ο αριθμός των απολογισμών ΕΚΕ αυξάνεται με το χρόνο και η ποιότητα τους βελτιώνεται σε συνάρτηση με την παροχή σημαντικού αριθμού εναλλακτικών προτύπων αρχών σύνταξης τους, η αξιολόγηση της ποιότητας των απολογισμών ΕΚΕ συνεχίζει να παράγει πλήθος θετικών και αρνητικών συμπερασμάτων. Τα συμπεράσματα αυτά λειτουργούν για τις επιχειρήσεις, προς όφελος της βελτίωσης της ποιότητας δημοσιοποίησης και της λογοδοσίας απέναντι στα ενδιαφερόμενα μέρη. Παρόλα αυτά, η αξιολόγηση εταιρικών απολογισμών συνεχίζει να παραμένει ένα πολύπλοκο και μη ομογενοποιημένο εργαλείο που προσπαθεί να συμβάλλει στην συγκρισιμότητα των εκθέσεων βιωσιμότητας των επιχειρήσεων.

Σκοπός της παρούσας διατριβής είναι αρχικά η μεθοδολογική προσέγγιση αξιολόγησης απολογισμών ΕΚΕ όπως αυτή αναπτύχθηκε (από το Εργαστήριο Επιχειρησιακής Περιβαλλοντικής Πολιτικής και Διαχείρισης (ΕΕΠΠΔ) του Τμήματος Περιβάλλοντος του Πανεπιστημίου Αιγαίου), στη βάση των κατευθυντήριων οδηγιών του Global Reporting Initiative, (GRI-G4), μέσα από την εφαρμογή της μεθοδολογίας σε ένα δείγμα απολογισμών ΕΚΕ ελληνικών επιχειρήσεων, που δημοσιοποιήθηκαν εντός του 2016. Σε δεύτερη φάση στόχος είναι η εξαγωγή συμπερασμάτων σχετικά με τη συμμόρφωση και το βαθμό ενσωμάτωσης των βασικών Αρχών που προτείνονται από τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4, σχετικά με τη προετοιμασία, οργάνωση, σύνταξη και παρουσίαση, στους εταιρικούς απολογισμούς των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος σε συνδυασμό με την αξιολογική προσέγγιση της μεθοδολογίας.

Η ανάπτυξη και εφαρμογή ενός συστήματος βαθμολόγησης της απόδοσης ουσιαστικότητας (των ουσιαστικότερων θεμάτων σύμφωνα με την ιεράρχηση των απολογισμών ΕΚΕ) μεταξύ επιχειρήσεων του ίδιου κλάδου και η εξαγωγή σχετικών συμπερασμάτων συμμόρφωσης με τις κατευθυντήριες οδηγίες των Ειδικών Τυποποιημένων Δημοσιοποιήσεων Διοικητικής Προσέγγισης του GRI-G4, αποτελεί το στόχο της τρίτης φάσης της παρούσας διατριβής σε συνδυασμό με την επίσης αξιολογική προσέγγιση της μεθοδολογίας. Και αυτό βασίζεται στη λογική της έμφασης που δίνεται στις νέες κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4, στην αναγνώριση και συμμετοχικότητα των ενδιαφερόμενων μερών και την ανάλυση ουσιαστικότητας των σημαντικών πτυχών της επιχειρηματικής λειτουργίας.

Το συνολικό δείγμα εφαρμογής των ανωτέρω μεθοδολογιών αποτελείται από 23 απολογισμούς ΕΚΕ, που είτε είναι αυτόνομοι είτε αποτελούν τμήμα μιας συνολικής εταιρικής έκθεσης. Ειδικά για την ανάπτυξη και εφαρμογή της δεύτερης μεθοδολογίας το δείγμα αποτελείται από δέκα (10) εταιρίες, (4) διαφορετικών κλάδων.

1.2 Ερευνητικά ερωτήματα

Όπως συνοπτικά αναφέρθηκε παραπάνω, το θέμα της αναζήτησης μίας αξιόπιστης, αποτελεσματικής, διαφανούς και με όσο το δυνατό μικρότερο βαθμό

υποκειμενικότητας, μέθοδο αξιολόγησης των απολογισμών ΕΚΕ, παραμένει ανοιχτό. Ταυτόχρονα η εφαρμογή των νέων κατευθυντήριων οδηγιών σύνταξης απολογισμού ΕΚΕ GRI-G4 από τις επιχειρήσεις, θέτει την ανάγκη για αξιολόγηση της εφαρμογής του. Από την άλλη, η αξιολόγηση του βαθμού συμμετοχικότητας των ενδιαφερόμενων μερών και της ουσιαστικότητας ως σημαντικών παραμέτρων των δημοσιοποιούμενων εταιρικών απολογισμών σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4, αποτελεί ερώτημα και ζητά απαντήσεις. Τέλος, το θέμα της αξιολόγησης των ελληνικών επιχειρήσεων ως προς την απόδοση των δημοσιοποιήσεων τους είναι διαρκές.

Στο πλαίσιο των ανωτέρω ερευνητικών ζητημάτων τα ερωτήματα που θέτει η διατριβή είναι τα παρακάτω:

1. Ποιος είναι ο βαθμός συμμόρφωσης των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος με τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4, ως προς το βαθμό ενσωμάτωσης των Βασικών Αρχών σύνταξης απολογισμού στις δημοσιοποιήσεις τους και πως αυτές κατατάσσονται αξιολογικά.
2. Ποια είναι τα συμπεράσματα από την εφαρμογή της μεθοδολογίας αξιολόγησης και σε ποιο βαθμό ανταποκρίνονται στην δυνατότητα εξαγωγής αξιόπιστων και χρήσιμων συμπερασμάτων σχετικά με τη απόδοση των απολογισμών ΕΚΕ των επιχειρήσεων του δείγματος.
3. Πως δομείται και πως ανταποκρίνεται η μεθοδολογία αξιολόγησης της απόδοσης ουσιαστικότητας (των απολογισμών ΕΚΕ) των εταιριών του δείγματος, σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4.
4. Ποια είναι τα συμπεράσματα ως προς την απόδοση ουσιαστικότητας των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος, είτε μεταξύ του ίδιου κλάδου είτε μεταξύ διαφορετικών.
5. Ποια είναι η συσχέτιση συμπερασμάτων από την εφαρμογή των δύο μεθοδολογιών ως προς την απόδοση των δημοσιοποιήσεων των εταιρικών απολογισμών κοινωνικής υπευθυνότητας του δείγματος που αξιολογήθηκε.

1.3 Δομή της διατριβής

Η παρούσα διατριβή προκειμένου να καλύψει το σύνολο των ερευνητικών απαιτήσεων και την απάντηση των ανωτέρω ερευνητικών ερωτημάτων, δομείται με τον ακόλουθο τρόπο:

- Στη *πρώτη* ενότητα, πραγματοποιείται μία γενική επισκόπηση του θέματος της εφαρμογής, δημοσιοποίησης και μεθόδων αξιολόγησης της Εταιρικής Κοινωνικής Υπευθυνότητας (ΕΚΕ), ακολουθούμενη από τα ερευνητικά ερωτήματα που τίθενται προς απάντηση από τη διατριβή και τη δομή αυτής.
- Στην *δεύτερη* ενότητα, γίνεται μία βιβλιογραφική ανασκόπηση σχετικά με την ΕΚΕ, του πλαισίου σύνταξης και δημοσιοποίησης εταιρικών απολογισμών βιωσιμότητας, των μεθόδων αξιολόγησης τους, των κατευθυντήριων οδηγιών Global Reporting Initiative (GRI) και ειδικά της τελευταίας έκδοσης GRI-G4, σχετικών ερευνητικών ευρημάτων γύρω από αυτά και σε σχέση με τις ελληνικές επιχειρήσεις.

- Στην *τρίτη* ενότητα, παρουσιάζεται το μεθοδολογικό πλαίσιο αξιολόγησης των απολογισμών ΕΚΕ που θα χρησιμοποιηθεί και των επιμέρους παραμέτρων, καθώς και τα χαρακτηριστικά του δείγματος εφαρμογής, των ελληνικών επιχειρήσεων.
- Στην *τέταρτη* ενότητα, παρουσιάζονται τα ευρήματα της έρευνας σε σχέση με τα ερευνητικά ερωτήματα.
- Στην *πέμπτη* ενότητα, αναλύονται τα αποτελέσματα σε συνάρτηση με τα ερευνητικά ερωτήματα και γίνεται μία σύνδεση με την υπάρχουσα βιβλιογραφία και
- Στην τελευταία (*έκτη*) ενότητα, μέσα από μία επισκόπηση της όλης ερευνητικής διαδικασίας παρουσιάζονται τα συμπεράσματα σε σύνδεση με τη συμβολή στην υπάρχουσα βιβλιογραφία και τις προτάσεις για μελλοντική έρευνα.

2. Βιβλιογραφική Ανασκόπηση

2.1. Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη (ΕΚΕ)

Ιστορικά γεγονότα, όπως η βιομηχανική επανάσταση που έθεσε το θέμα των εργασιακών πρακτικών και της γενικότερης αντιμετώπισης των εργαζομένων, το κραχ του 1929 που έφερε στο προσκήνιο τα θέματα φιλανθρωπικής δράσης καθώς και την ανάγκη για θεσμικές και οργανωτικές δομές πρόνοιας και η μετά το 2^ο παγκόσμιο πόλεμο ανάπτυξη των πολυεθνικών, με σημαντική οικονομική, κοινωνική και περιβαλλοντική επίδραση στις χώρες δραστηριοποίησης, ενίσχυσαν και επέτειναν την ανάγκη για ένα πιο ξεκάθαρο πλαίσιο στις σχέσεις μεταξύ κοινωνίας και επιχειρήσεων (Carroll, 2007; Gail & Nowak, 2006).

Αν και ο Bowen Howard, που με το βιβλίο του «Social Responsibilities of the Businessman» (1953) θεωρείται ο βασικός θεμελιωτής της Εταιρικής Κοινωνικής Ευθύνης που έθεσε πρώτος ρητά ότι *«η υπευθυνότητα αναφέρεται στην υποχρέωση των επιχειρηματιών να επιδιώκουν εκείνες τις πολιτικές, να λαμβάνουν εκείνες τις αποφάσεις ή να ακολουθούν εκείνες τις δράσεις, που συνάδουν με τους στόχους και τις αξίες της κοινωνίας μας»*, οι Merrick Dodd και Adolf Berle στις αρχές του 1930 είναι αυτοί, που σύμφωνα με τον Θανόπουλο (2003), πρώτοι υποστήριξαν πως η Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη μπορεί να αποτελέσει μια υπηρεσία που θα αντλεί οφέλη από την αποδοχή των ενδιαφερόμενων μερών τους.

Από το 1970 και μετά, η σταδιακή μεταστροφή των επιχειρήσεων από τον ένα και μόνο στόχο της μεγιστοποίησης του κέρδους, συνδέθηκε με την σταδιακή ευαισθητοποίηση των πολιτών σε περιβαλλοντικά και κοινωνικά θέματα, την αύξηση ενημέρωσης και επιρροής των καταναλωτών και την ενίσχυση του ρόλου της Κοινωνίας των Πολιτών. Αυτό είχε ως αποτέλεσμα την σταδιακή ενίσχυση της Εταιρικής Υπευθυνότητας με αποκορύφωμα τη πρώιμη περίοδο του 1994, όπου πρώτος ο *Elkington* τοποθέτησε την Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη στο πλαίσιο της υιοθέτησης των αρχών της αειφορικής ανάπτυξης εκ μέρους των επιχειρήσεων, με ταυτόχρονη δημιουργία οφέλους για το κοινωνικό σύνολο, το περιβάλλον και την

ίδια. Τα τελευταία χρόνια, θέματα όπως η παγκόσμια οικονομική κρίση με την απορρύθμιση των αγορών, οι ταχύτατες τεχνολογικές εξελίξεις στην επικοινωνία και στην πληροφόρηση, η περαιτέρω ευαισθητοποίηση, πληροφόρηση και διαδικτυακή ενεργοποίηση των πολιτών σε συνάρτηση με τα παγκόσμια κοινωνικά και περιβαλλοντικά προβλήματα, διαμόρφωσαν και διαμορφώνουν το πλαίσιο ανάπτυξης και εφαρμογής της ΕΚΕ.

Αν και υπάρχει μία γενικά κοινή αντίληψη για το τί είναι και τί εκφράζει η ΕΚΕ, δεν υπάρχει ένας κοινά αποδεκτός, σαφής ορισμός σε παγκόσμιο επίπεδο. Αυτό δικαιολογείται και από το γεγονός της εθνικής και χωρικής διαφοροποίησης (Ευρώπη, Η.Π.Α., Δυτική, Ανατολική, Νότια Ευρώπη, Ασία) στο επίπεδο της οικονομικής ανάπτυξης, θεσμικών και πολιτικών συστημάτων, πολιτιστικών προτύπων και φυσικά κοινωνικής και επιχειρηματικής κουλτούρας που καθορίζει αντίστοιχα τις προσδοκίες του κάθε μέρους (Hofstede 1991, 2001; Wotruba 1997). Αυτό έχει ως αποτέλεσμα να διατυπωθούν διάφοροι ορισμοί από διάφορους φορείς που φαίνεται να αντικατοπτρίζουν αυτήν ακριβώς τη διαφορετική φιλοσοφία κοινωνικής και επιχειρηματικής ανάπτυξης με διαφορετικό χωρικό και αναφορικό εύρος. Μερικοί από τους ορισμούς αυτούς παρατίθενται παρακάτω:

- Σύμφωνα με το Επιχειρηματικό Συμβούλιο για τη Βιώσιμη Ανάπτυξη (WBCSD) *«Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη είναι η διαρκής δέσμευση των επιχειρήσεων για ηθική συμπεριφορά και συμβολή στην οικονομική ανάπτυξη με ταυτόχρονη βελτίωση της ποιότητας ζωής τόσο του εργατικού τους δυναμικού και των οικογενειών τους καθώς επίσης και των τοπικών κοινοτήτων και της κοινωνίας γενικότερα»*. (WBCSD Stakeholder Dialogue on CSR, 1998)
- Σύμφωνα με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή *«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»* (Πράσινη Βίβλος, 2001), που στη συνέχεια μετατοπιζόμενη ως προς τον προηγούμενο ορισμό απλοποιήθηκε ως εξής *«Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη είναι η ευθύνη των επιχειρήσεων για τον αντίκτυπό τους στην κοινωνία»*. (Ανακοίνωση για την ΕΚΕ, 2011)
- Σύμφωνα με το Institute of Directors του Ηνωμένου Βασιλείου (όπως αναφέρεται στη Τσιλιώνη, 2012, σελ. 11) η ΕΚΕ αναφέρεται σε επιχειρήσεις και οργανισμούς, που σε ότι αφορά τη διαχείριση του κοινωνικού και περιβαλλοντικού αντίκτυπου των δραστηριοτήτων τους, προχωρούν πέραν των νομικών τους υποχρεώσεων σε συγκεκριμένες ενέργειες που αφορούν τους εργαζομένους, τους προμηθευτές, τους πελάτες, την κοινωνία όπου δραστηριοποιούνται, καθώς και θέματα προστασίας του περιβάλλοντος.
- Στις ΗΠΑ σύμφωνα με την Βαξεβανίδου (2011, όπως αναφέρεται στη Τσιλιώνη, 2012, σελ. 11) η ΕΚΕ αναφέρεται στην υποχρέωση των επιχειρήσεων για προσωπική ευθύνη σε σχέση με τις επιπτώσεις των δραστηριοτήτων τους στην κοινωνία, ενώ αντίστοιχα στην Ασία γενικότερα η ΕΚΕ δεσμεύει τις εταιρίες να λειτουργούν με οικονομικό, κοινωνικό και

περιβαλλοντικό βιώσιμο τρόπο διασφαλίζοντας τα συμφέροντα του συνόλου των ενδιαφερόμενων μερών στο σύνολο τους.

- Τέλος διάφοροι ορισμοί έχουν δοθεί κατά καιρούς από διάφορους ερευνητές που έχουν ασχοληθεί με το θέμα, μεταξύ των οποίων του Jones (1980) που εστιάζει σε μία θεωρία των ενδιαφερόμενων μερών, σύμφωνα με την οποία η διαμορφούμενη αντίληψη με την οποία οι επιχειρήσεις πέραν της υποχρέωσης στους μετόχους, έχουν υποχρέωση στις επιμέρους ομάδες της κοινωνίας και σε αυτές που ορίζονται από το νομικό καθεστώς καλείται εταιρική κοινωνική ευθύνη.

2.2 Απολογισμοί ΕΚΕ

Με τη πάροδο του χρόνου, από το 1970 και μετά, η αρχή της μεγιστοποίησης του κέρδους ως μόνο εταιρικού στόχου έχει αμφισβητηθεί ως η μόνη ρεαλιστική προσέγγιση στη λήψη αποφάσεων μίας επιχείρησης, με την έννοια της υπεύθυνης επιχειρηματικής συμπεριφοράς να αποκτά διαρκώς μεγαλύτερη απήχηση μεταξύ αρχικά των μεγαλύτερων εταιρειών και στη συνέχεια και των μικρομεσαίων (Davis, 1973; Preston and Post, 1975; Carroll, 1979; Jones, 1980; Epstein, 1987; Wood, 1991; Swanson, 1995).

Ένας αυξανόμενος αριθμός επιχειρήσεων σε όλο και μεγαλύτερο αριθμό χωρών σε παγκόσμιο επίπεδο, στην προσπάθειά τους να απαντήσουν στις όλο και μεγαλύτερες κοινωνικές πιέσεις και στοχεύοντας στην μείωση του επιχειρηματικού κινδύνου για τη φήμη τους, την απόκτηση οικονομικού οφέλους και τη συμβολή στην επίτευξη της βιωσιμότητας, εντείνουν τις προσπάθειές τους για υιοθέτηση ενός ευρέως θεματολογίου έκφρασης της ΕΚΕ (Skouloudis & Evangelinos, 2012). Ωστόσο παρόλο που διανύουμε μία περίοδο παγκοσμιοποιημένης οικονομίας η οποία έχει συμβάλει σε μία κατά βάση ομοιομορφία ανάπτυξης επιχειρησιακών διαδικασιών και δραστηριοτήτων παγκοσμίως, αυτό δεν φαίνεται να αποτυπώνεται σε ότι αφορά τις κοινωνικά υπεύθυνες επιχειρηματικές πρακτικές (Vogel, 1992; Van Marrewijk, 2003).

Σε συνέχεια των ανωτέρω, οι επιχειρήσεις πέρα από την εστίαση στην έκδοση των εταιρικών οικονομικών αποτελεσμάτων τους, άρχισαν να εστιάζουν και στην έκδοση των μη χρηματοοικονομικών τους αποτελεσμάτων μέσω των λεγόμενων απολογισμών ΕΚΕ. Ο κάθε απολογισμός απεικονίζει ουσιαστικά την εταιρική πολιτική, τους στόχους, τα σχέδια και τις δράσεις που η επιχείρηση έχει θέσει σε εφαρμογή στο πλαίσιο της ΕΚΕ, ενσωματώνοντας ποσοτικές και ποιοτικές πληροφορίες σχετικά με την οικονομική, περιβαλλοντική και κοινωνική απόδοσή της υπό την έννοια της τριπλής βάσης (Triple Bottom Line) που πρώτος έθεσε ο Elkington (1997). Η φράση επινοήθηκε το 1994 και χρησιμοποιήθηκε αργότερα το 1997 στο βιβλίο του "Cannibals With Forks: Triple Bottom Line of 21st Century Business" περιγράφοντας τη διαφορετική οικονομική, κοινωνική και περιβαλλοντική βάση των εταιρειών (Elkington, 1997), η οποία και πρέπει να παρουσιαστεί με ισορροπημένο και ολοκληρωμένο τρόπο με τη μορφή επίδοσης.

Σύμφωνα με τον Daub et al. (2003), οι εκθέσεις που συμπεριλαμβάνουν τόσο ποσοτικές όσο και ποιοτικές πληροφορίες, ενσωματώνοντας την οικονομική, περιβαλλοντική και κοινωνική εταιρική επίδοση, καλούνται ως εκθέσεις βιωσιμότητας. Ένα χρόνο νωρίτερα, το Παγκόσμιο Συμβούλιο Επιχειρήσεων για την Αειφόρο Ανάπτυξη (WBCSD, 2002) έδωσε τον ακόλουθο ορισμό: *"Ορίζουμε ως εκθέσεις αειφόρου ανάπτυξης (βιωσιμότητας) τις δημόσιες εκθέσεις των εταιρειών που παρέχουν στα εσωτερικά και εξωτερικά ενδιαφερόμενα μέρη μια εικόνα της εταιρικής θέσης και των δραστηριοτήτων της, σχετικά με την οικονομική, περιβαλλοντική και κοινωνική της διάσταση».*

Σύμφωνα με το GRI (2011), η υποβολή εκθέσεων βιωσιμότητας είναι *«Η πρακτική της μέτρησης, της δημοσιοποίησης και της υπευθυνότητας απέναντι στα εσωτερικά και εξωτερικά ενδιαφερόμενα μέρη σε σχέση με τις επιδόσεις του οργανισμού προς το στόχο της βιώσιμης ανάπτυξης».* Οι «Απολογισμοί Βιωσιμότητας» είναι ένας ευρύς όρος που θεωρείται συνώνυμος με άλλους που χρησιμοποιούνται για να περιγράψουν την υποβολή εκθέσεων σχετικά με τις οικονομικές, περιβαλλοντικές και κοινωνικές επιπτώσεις στα πρότυπα της τριπλής βάσης (Triple Bottom Line). Μία έκθεση βιωσιμότητας θα πρέπει να παρέχει μία ισορροπημένη και αντιπροσωπευτική παρουσίαση της επίδοσης βιωσιμότητας του οργανισμού που την δημοσιοποιεί –συμπεριλαμβανομένου τόσο των θετικών όσο και των αρνητικών επιδόσεων». (GRI, 2011)

Σύμφωνα με το εγχειρίδιο εφαρμογής του προτύπου σύνταξης απολογισμού GRI-G4 (2013) *«ως ενδιαφερόμενα μέρη, ορίζονται οντότητες ή πρόσωπα που εύλογα θεωρείται ότι θα επηρεαστούν σημαντικά από τις δραστηριότητες, τα προϊόντα και τις υπηρεσίες του οργανισμού, και φορείς ή πρόσωπα των οποίων οι ενέργειες εύλογα θεωρείται ότι θα επηρεάσουν την ικανότητα του οργανισμού να υλοποιεί με επιτυχία τις στρατηγικές του και να επιτύχάνει τους στόχους του. Συμπεριλαμβάνονται οντότητες ή πρόσωπα που σύμφωνα με τον νόμο ή διεθνείς συνθήκες δικαιούνται να έχουν νόμιμες αξιώσεις έναντι του οργανισμού. Κατά αυτή την έννοια τα ενδιαφερόμενα μέρη μίας επιχείρησης συντίθενται από τους εργαζόμενους, μετόχους, επενδυτές, πιστωτές, προμηθευτές, πελάτες, ανταγωνιστές, κρατικούς φορείς, τοπική κοινωνία, κοινωνία των πολιτών κ.α. και βρίσκονται σε μία διαδικασία διαρκούς αλληλεπίδρασης, επηρεαζόμενοι και επηρεάζοντας κατά περίπτωση ο ένας τον άλλο».*

Οι Mathews (1995) & Morhardt et al., (2002) συγκλίνουν ως προς τα κίνητρα των επιχειρήσεων για την έκδοση και δημοσιοποίηση μη χρηματοοικονομικών εκθέσεων ως μέσο εκπλήρωσης της περιβαλλοντικής και κοινωνικής τους λογοδοσίας. Αυτά είναι:

- Η συμμόρφωση με τις κανονιστικές απαιτήσεις και η προληπτική μείωση του κόστους των μελλοντικών, αυστηρότερων κανονισμών.
- Η συμμόρφωση με τη βιομηχανία περιβαλλοντικών κωδικών, ιδιαίτερα στην περίπτωση των κυρώσεων για τη μη συμμόρφωση.
- Η μείωση του λειτουργικού κόστους.
- Η προώθηση των σχέσεων των ενδιαφερομένων μερών.

- Η αντίληψη ως μέσου προβολής της επιχείρησης.
- Η αντίληψη ότι η υποβολή εκθέσεων σχετικά με τα ζητήματα αυτά μπορεί να αποφέρει ανταγωνιστικά πλεονεκτήματα.
- Η αίσθηση ότι με απύουσα ενεργό διαχείριση του περιβάλλοντος, η οργανωτική νομιμότητα της εταιρείας είναι αμφισβητήσιμος.
- Η αίσθηση της κοινωνικής υπευθυνότητας, μέσα από την επιθυμία για επιχειρηματική δραστηριοποίηση με παράλληλη τήρηση των κοινωνικών κανόνων.

Άλλωστε οι πολίτες σε παγκόσμιο επίπεδο οι οποίοι ουσιαστικά αποτελούν τους πελάτες-καταναλωτές-εργαζόμενους των επιχειρήσεων είναι πλέον ευαισθητοποιημένοι με τα περιβαλλοντικά και κοινωνικά θέματα (Brunk & Blümelhuber, 2011) και συνδέουν τις καταναλωτικές τους αποφάσεις με την κοινωνικά υπεύθυνη επιχειρηματική συμπεριφορά των εταιριών (Lee & Shin, 2010; Mohr & Webb, 2005; Wigley, 2008)

2.2.1 Πλαίσιο σύνταξης απολογισμών ΕΚΕ

Από το 1992 αφότου δειλά εκδόθηκαν οι πρώτες μη οικονομικές εταιρικές εκθέσεις έως και σήμερα όπου ο αριθμός τους σε ποσοστιαία βάση έχει ξεπεράσει το 50% (E.Y., 2015; E.U., 2014; Kolk 2003; KPMG 2013), έχει διανυθεί ένα σημαντικό διάστημα το οποίο έχει οδηγήσει στην ανάπτυξη διαφόρων διεθνών προτύπων, κωδικών κατευθυντήριων οδηγιών και κανονισμών για τη σύνταξη Απολογισμών ΕΚΕ.

Η ύπαρξη εναλλακτικών προτύπων οδηγιών για την υποβολή Κοινωνικών Απολογισμών ή Εκθέσεων ΕΚΕ που χρησιμοποιούνται στην προσπάθεια ενσωμάτωσης των προσπαθειών τους σε αυτόν τον τομέα, οδηγεί σε πολλές περιπτώσεις σε προβληματισμό ως προς τη χρήση, από τις εταιρίες (E.Y., 2015). Σε γενικές γραμμές η πρακτική αφορά τη χρήση ενός κοινά αποδεκτού προτύπου αναφοράς που συμβάλει στην τυποποίηση της υποβολής εκθέσεων και επιτρέπει τη συγκρισιμότητα με τις εκθέσεις άλλων εταιριών. Επίσης προσφέρει κατανοητές οδηγίες που καθοδηγούν ασφαλώς στην μέτρηση και παράθεση των επιπτώσεων του οργανισμού και επιτρέπει μέσα από τη διαδικασία αυτή τη βελτίωση.

Σε ότι αφορά τα ευρέως αποδεκτά πρωτόκολλα σύνταξης απολογισμών, οι ευρύτερα διαδεδομένες κατευθυντήριες οδηγίες σύνταξης εταιρικών απολογισμών είναι αυτές του προτύπου ISO 26000, της σειράς προτύπων υπευθυνότητας AA1000 -AccountAbility Principles Standard (2008), αυτές της Παγκόσμιας Πρωτοβουλίας Αναφοράς (GRI) και σε κλαδικό επίπεδο κυρίως οι αρχές σύνταξης του Επιχειρηματικού Συμβουλίου για τη Βιώσιμη Ανάπτυξη (WBCSD) και του GRI-Sector Disclosure. Παράλληλα πολλές εταιρίες στο πλαίσιο σύνταξης του απολογισμού, συντάσσουν εκθέσεις προόδου σε συμφωνία με τις αρχές του Οικουμενικού Συμφώνου του ΟΗΕ (UN Global Compact) και για τον ελλαδικό χώρο σε συμφωνία με τις αρχές του Ελληνικού Κώδικα Βιωσιμότητας. Τα διάφορα αυτά πρότυπα, αρχές ή κατευθυντήριες οδηγίες, χρησιμοποιούνται πολλές φορές παράλληλα ή συμπληρωματικά στους απολογισμούς ΕΚΕ.

Το πρότυπο ISO 26000:2010 παρέχει στις επιχειρήσεις κατεύθυνση σχετικά με την υλοποίηση σαφών δράσεων σύμφωνα με τις αρχές της αειφορίας. Σε αντίθεση με τα συνήθη κατά ISO πρότυπα, δεν επιβάλλει προϋποθέσεις ή απαιτήσεις στις εταιρίες. Δεν πρόκειται για σύστημα διαχείρισης που απαιτεί πιστοποίηση.

Η σειρά προτύπων των Αρχών υπευθυνότητας για τη Βιώσιμη Ανάπτυξη AA1000 «AA1000 AccountAbility Principles Standard (2008)» εμφανίστηκε για πρώτη φορά το 1999, στη διάρκεια των χρόνων εξελίχθηκε και αναθεωρήθηκε ως την παρούσα του μορφή, περιλαμβάνοντας ουσιαστικά δέσμευση των επιχειρήσεων σε τρεις αρχές : τη θεμελιώδη αρχή της Συμμετοχικότητας (ενδιαφερόμενων μερών), καθώς και τις αρχές της Ουσιαστικότητας και της Ανταπόκρισης.

Το πιο ευρέως διαδεδομένο και υιοθετημένο πρότυπο σύνταξης απολογισμών ΕΚΕ σε παγκόσμια κλίμακα που προωθεί τη διαφάνεια και λογοδοσία στις εταιρικές εκθέσεις Βιωσιμότητας, είναι αυτό της Παγκόσμιας Πρωτοβουλίας Αναφοράς (GRI) (Brown, 2005, Brown, De Jong, & Lessidrenska, 2009; Skouloudis et al., 2009, E.Y. 2015) το οποίο τείνει να είναι συμβατό και εναρμονισμένο με τα διάφορα άλλα πρότυπα υποβολής εκθέσεων βελτιώνοντας έτσι την υποβολή και συγκρισιμότητα των εκθέσεων. Το 1997 η Συμμαχία για Περιβαλλοντικά Υπεύθυνα Οικονομικά σε συνεργασία με το Πρόγραμμα των Ηνωμένων Εθνών για το περιβάλλον, ξεκίνησαν το έργο του GRI το οποίο εξελίχθηκε σε ανεξάρτητο οργανισμό το 2002, όταν και έλαβαν δομημένη μορφή οι πρώτες κατευθυντήριες οδηγίες (GRI-G2) που δημοσιεύθηκαν αρχικά το 2000 (Moneva, Archel, & Correa, 2006).

Οι Κατευθυντήριες Οδηγίες του GRI για τη Σύνταξη Απολογισμού Βιωσιμότητας, αναθεωρούνται περιοδικά, προκειμένου να παρέχουν τις καλύτερες και πλέον επίκαιρες οδηγίες για την αποτελεσματική σύνταξη απολογισμών βιωσιμότητας. Αυτός είναι και ο λόγος για τον οποίο την έκδοση GRI-G2, ακολούθησε η έκδοση GRI-G3, και GRI-G3.1 με τελική κατάληξη στην παρούσα φάση την έκδοση GRI-G4. Είναι απαραίτητο, για την κοινωνία και τις αγορές, οι απολογισμοί βιωσιμότητας να εξελίσσονται ως προς το περιεχόμενό τους και από δραστηριότητα που διεξάγει μια μειονότητα κορυφαίων εταιρειών να καταστούν ως πάγια πρακτική (GRI, 2013).

Το Οικουμενικό Σύμφωνο του ΟΗΕ (UN Global Compact) αποτελεί ένα πλαίσιο που θεσπίστηκε από τον Οργανισμό Ηνωμένων Εθνών το 2000 ως μία εθελοντική πρωτοβουλία για την ανάπτυξη, εφαρμογή και παράθεση των εταιρικών πρακτικών αειφορίας. Οι επιχειρήσεις στο πλαίσιο της εφαρμογής του δεσμεύονται να ευθυγραμμίσουν τις λειτουργίες τους και τις στρατηγικές τους με τις δέκα παγκόσμιες αρχές στους τομείς των ανθρωπίνων δικαιωμάτων, συνθηκών εργασίας, περιβάλλοντος, και καταπολέμησης της διαφθοράς εκδίδοντας σε ετήσια βάση μία Έκθεση Προόδου (Communication on Progress-COP) των επιδόσεών της. Σε αυτή συμμετέχουν 8500 επιχειρήσεις από τις μεγαλύτερες του κόσμου από 145 χώρες.

Ο Ελληνικός Κώδικας Βιωσιμότητας, αποτελεί ένα δομημένο σύστημα ως προς τη διαφάνεια και την αυτοδέσμευση των ελληνικών Οργανισμών/Επιχειρήσεων. Ανταποκρίνεται στην ανάγκη μέτρησης της οικονομικής, περιβαλλοντικής και

κοινωνικής επίδοσης των Οργανισμών/ Επιχειρήσεων με στόχο την ενίσχυση της ανταγωνιστικότητά

ς τους και βασίζεται σε διεθνή πρότυπα αναφοράς (όπως το Global Reporting Initiative, United Nations Global Compact, οι Οδηγίες του ΟΟΣΑ για τις πολυεθνικές, EFFAS, EMAS) και σε διαχειριστικά συστήματα που ήδη εφαρμόζουν οι Οργανισμοί (όπως τα ISO 26000, 9000, 14000) συνδεδεμένο με τον Ευρωπαϊκό Κώδικα Βιωσιμότητας.

2.2.2 Αξιολόγηση Απολογισμών

Η ευθυγράμμιση των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων και η αύξηση της ευαισθητοποίησης των εταιριών, σύμφωνα με τις ανησυχίες των ενδιαφερομένων μερών τους αποτελούν μονόδρομο για αυτές, προς την κατεύθυνση της δημιουργίας και διατήρησης μίας μακροπρόθεσμης σχέσης μαζί τους (Lee & Shin, 2010). Αυτός είναι και ο λόγος που τα τελευταία 15 χρόνια παρατηρείται μία σταδιακή αύξηση του αριθμού των εταιριών που επικοινωνούν με τα ενδιαφερόμενα μέρη μεταφέροντας τις δεσμεύσεις της ΕΚΕ μέσω εκθέσεων βιωσιμότητας, ιστοσελίδων, και άλλων επικοινωνιακών εργαλείων (Capriotti & Moreno, 2007; Kolk & Pinkse, 201). Ως συνέπεια οι επιχειρήσεις θα πρέπει να βελτιώσουν την αποτελεσματικότητα της επικοινωνίας των επιδόσεων της ΕΚΕ προκειμένου να ενισχύσουν το ενδιαφέρον των ενδιαφερομένων μερών τους για την επιχείρηση, καθώς και για να ικανοποιήσουν τις προσδοκίες τους με τις προσπάθειες τους (Calabrese et al., 2015).

Κατά συνέπεια η συγκριτική αξιολόγηση των εκθέσεων βιωσιμότητας με ένα αξιόπιστο και αποτελεσματικό σύστημα βαθμολόγησης δύναται ν' αποφέρει πιθανά οφέλη όπως:

- Η ενημέρωση των ενδιαφερομένων μερών με ένα απλό και συστηματικό τρόπο σχετικά με τις προσπάθειες που έχουν γίνει από τις εταιρίες.
- Η παροχή (σε συνάρτηση με το πρότυπο σύνταξης του απολογισμού και την αξιοπιστία του) επαρκούς και ουσιαστικής πληροφορίας σχετικά με τη λειτουργία του οργανισμού και τις επιπτώσεις της.
- Την ενημέρωση των ίδιων των εταιριών σχετικά με τις ελλείψεις και τα κενά που πρέπει να καλύψουν προκειμένου να επικοινωνήσουν καλύτερα τις επιδόσεις τους στα ενδιαφερόμενα μέρη.
- Η δυνατότητα σύγκρισης των δικών τους αποτελεσμάτων και επιδόσεων με εκείνα άλλων εταιριών, ιδιαίτερα του ίδιου κλάδου, δίνοντάς τους ταυτόχρονα πρόσβαση σε καλές πρακτικές προς μελλοντική εφαρμογή στο μέλλον.

Οι Waddock και Graves (1997 όπως αναφέρεται στο Skouloudis & Evangelinos 2015, σελ. 7) και ομοίως οι Maignan & Ferrell (2000 όπως αναφέρεται στο Skouloudis & Evangelinos 2015, σελ. 7) τονίζοντας τα εμπόδια αξιολόγησης των επιδόσεων της ΕΚΕ, προχώρησαν σε μία περιγραφή και κατηγοριοποίηση των διαφόρων μεθόδων μέτρησης των κοινωνικά υπεύθυνων δραστηριοτήτων των επιχειρηματικών φορέων. Οι μέθοδοι αυτοί αναφέρονται στην υποχρεωτική επιλογή ερευνητικών

εργαλείων, σε δείκτες και κλίμακες φήμης (υπόληψης), σε ανάλυση περιεχομένου κειμένων του οργανισμού, μέτρα συμπεριφοράς και αντιλήψεων καθώς και μελέτες περίπτωσης που κατηγοριοποιούνται σε τρεις μεγαλύτερες κατηγορίες, αυτών της πραγματογνωμοσύνης, των δεικτών απλών και πολλαπλών θεμάτων και της έρευνας των διευθυντικών στελεχών. Ο Turker (2009) μελετώντας τις δύο ανωτέρω προτάσεις κατηγοριοποίησης κατέληξε στην δική του πρόταση ταξινόμησης των μεθόδων αξιολόγησης των επιδόσεων της ΕΚΕ σε: δείκτες ή βάσεις δεδομένων φήμης (υπόληψης) των επιχειρήσεων, σε δείκτες απλών και πολλαπλών θεμάτων, σε ανάλυση περιεχομένου εταιρικών εκδόσεων και σε κλίμακες μέτρησης της ΕΚΕ σε ατομικό ή οργανωτικό επίπεδο.

Τα προηγούμενα χρόνια, σύμφωνα με τον Skouloudis et al. (2009), διάφορες μέθοδοι αξιολόγησης των εταιρικών απολογισμών πραγματοποιήθηκαν είτε από οργανισμούς (Deloitte Touche Tohmatsu, 2001, 2002a, 2002b; Stratos, 2001, 2003, 2005; Sustainable Investment Research Institute [SIRIS]/Snowy Mountains Engineering Corporation [SMEC], 2002; UNEP/SustainAbility, 2000, 2002, 2004, 2006), ερευνητικά ινστιτούτα και ακαδημαϊκούς (Ando, 2001; Archel, Fernandez, & Larrinaga, 2008; Clausen, Loew, & Westermann, 2005; Daub, 2007; Davis-Walling & Batterman, 1997; Erkkö, Melanen, & Mickwitz, 2005; Gallego, 2006; Hussey, Kirsop, & Meissen, 2001; Morhardt, Baird, & Freeman, 2002; Peck & Sinding, 2003), οι οποίες στο σύνολο τους παρουσίαζαν αδυναμίες, που σχετίζονταν με το ποιους δείκτες χρησιμοποιούσαν, την έλλειψη συγκεκριμένων τυποποιημένων οδηγιών δημοσιοποίησης, την πληθώρα και ανομοιογένεια πληροφοριών, την απουσία αξιολόγησης για κάποιους παραμέτρους, την ανάγκη για ύπαρξη πολλών ποσοτικών δεδομένων και συνεπώς την ανάγκη πόρων καταγραφής τους που αποκλείει πολλές επιχειρήσεις κυρίως μικρές από τη δυνατότητα αξιολόγησης και τέλος την εστίαση αξιολόγησης μόνο σε τοπικό επίπεδο με τη χρήση αντίστοιχων δεικτών (Skouloudis et al., 2009)

Σύμφωνα με τους Nikolaou & Evangelinos (2010) τρεις μεθοδολογίες αξιολόγησης απολογισμών βιωσιμότητας χρησιμοποιούνται, στο επίπεδο της ακαδημαϊκής αξιολόγησης ποιότητας: αυτοί της έρευνας με ερωτηματολόγιο, του βαθμολογικού συστήματος και της ανάλυσης περιεχομένου.

Η μεθοδολογία των ερωτηματολογίων χρησιμοποιείται στις περιπτώσεις που απαιτείται η προσωπική άποψη των συμμετεχόντων σχετικά με κάποιο θέμα, δεδομένης της σημαντικότητας της στην απάντηση του ερευνητικού ερωτήματος. Μία τέτοια περίπτωση αφορά την έρευνα σχετικά με τις αντιλήψεις των επικεφαλής στελεχών των επιχειρήσεων σχετικά με την ΕΚΕ (Skouloudis et al., 2015).

Η μεθοδολογία βαθμολόγησης χρησιμοποιείται συχνά για την ποσοτικοποίηση πληροφοριών και κατηγοριοποίησή τους όπως στην περίπτωση του Morhardt et al. (2002) όπου αποδόθηκαν ειδικές βαθμολογίες σε συγκεκριμένα κριτήρια που βασίστηκαν στις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G2 και αργότερα κατ' αντιστοιχία από τον Skouloudis et al., (2009, 2012) σε σχέση με την έκδοση GRI-G3.

Η μεθοδολογία ανάλυσης περιεχομένου ουσιαστικά, ποσοτικοποιεί κείμενα που περιέχουν ποιοτικές και ποσοτικές πληροφορίες, σε ομάδες με τη χρήση συγκεκριμένων κριτηρίων. Με αυτό τον τρόπο δίνεται η δυνατότητα στους μελετητές να αξιολογήσουν τη συμπερίληψη ορισμένων βασικών χαρακτηριστικών σε ένα κείμενο με συστηματικό και ολοκληρωμένο τρόπο (Weber, 1988). Οι Alazzani et al. (2013) & Lamprinaki (2016) προχώρησαν στην αξιολόγηση της συμπερίληψης των κατευθυντήριων αρχών του GRI-G3 και GRI-G4 αντίστοιχα στις εκθέσεις απολογισμού ΕΚΕ χρησιμοποιώντας ταυτόχρονα ανάλυση περιεχομένου και βαθμολόγηση των επιμέρους κριτηρίων που συνδέονταν με αυτό και τις αρχές του Global Reporting Initiative (GRI).

Άλλες σχετικές μέθοδοι αξιολόγησης απολογισμών ΕΚΕ που επίσης χρησιμοποιούνται τα τελευταία χρόνια εστιάζοντας στις κατευθυντήριες οδηγίες του Global Reporting Initiative (GRI), είναι αυτές που χρησιμοποιούν την Ασαφή Λογική. Συγκεκριμένα, έχουν χρησιμοποιηθεί η Ασαφής Αναλυτική Ιεραρχική Διαδικασία (Fuzzy analytic hierarchy process (F-AHP) method) που αποτελεί ένα συνδυασμό χρήσης ασαφών αριθμών συμπληρωματικά με τη χρήση της Αναλυτικής Ιεραρχικής Διαδικασίας στην αξιολόγηση των ποιοτικών και ποσοτικών κριτηρίων προκειμένου να μειώσει την υποκειμενική κρίση στις εκτιμήσεις (Calabrese et.al., 2016), καθώς και η χρήση ενός Ασαφούς Εμπειρικού Συστήματος (Fuzzy Expert System) το οποίο ουσιαστικά συνδέει την ικανότητα ενός εμπειρικού συστήματος (αλγόριθμου ομαδοποίησης) προσομοιώνοντας τη διαδικασία λήψης αποφάσεων με το χαρακτηριστικό της αβεβαιότητας της ανθρώπινης συλλογιστικής, που υπάρχει στην ασαφή λογική (Venturelli et.al., 2016).

Και οι δύο ανωτέρω περιπτώσεις εστιάζουν επίσης στην έννοια και αξιολόγηση της σημαντικότητας σε ότι αφορά τα θέματα που ενδιαφέρουν τις επιχειρήσεις και τα ενδιαφερόμενα μέρη. Άλλωστε έως και σήμερα την αξιολόγηση σημαντικότητας στους απολογισμούς βιωσιμότητας, λίγες μελέτες έχουν διερευνήσει με τη χρήση ποσοτικών μεθόδων και αυτές δεν έχουν απαντήσει στα θέματα της κάλυψης της πληρότητας και υποκειμενικότητας στις εκθέσεις ΕΚΕ (Calabrese et al., 2015).

2.3 Σημαντικά ευρήματα σε σχέση και από την αξιολόγηση των απολογισμών ΕΚΕ.

Σύμφωνα με μια μελέτη της *Ernst and Young του 2014*, με τίτλο “Integrated Reporting: Elevating Value” «η αξία μίας εταιρίας επηρεάζεται σε μεγάλο βαθμό από τα περιουσιακά της στοιχεία που δεν απεικονίζονται κατ’ ανάγκη στις οικονομικές της καταστάσεις. Αυτά τα περιουσιακά στοιχεία αφορούν, χωρίς απόλυτο περιορισμό, στο διανοητικό, ανθρώπινο και φυσικό κεφάλαιο, την αξία του εμπορικού σήματος, τις επενδύσεις στην έρευνα και την ανάπτυξη. Επιπλέον παράγοντες που συμβάλλουν στην επιτυχία μιας εταιρίας και στη μακροπρόθεσμη βιωσιμότητάς της είναι η αυξανόμενη επίπτωση των καταναλωτών, καθώς και οι περιορισμοί που επιβάλλονται από την εξάρτηση από τους μη –ανανεώσιμους πόρους. Κατά συνέπεια για να είναι μία επιχείρηση επιτυχής οικονομικά, πρέπει να υπερέχει στη διαχείριση των κινδύνων και των ευκαιριών που παρουσιάζονται,

καθώς και στη διαχείριση των περιουσιακών της στοιχείων (υλικών και άυλων)»(E.Y., 2015).

Η εκπόνηση εκθέσεων εταιρικής υπευθυνότητας ή ολοκληρωμένων απολογιστικών εκθέσεων παρέχουν, υπό την ανωτέρω διαπίστωση, μίας πρώτης τάξης ευκαιρία και δυνατότητα καταγραφής των κινδύνων και ευκαιριών που παρουσιάζονται καθώς και της διαχείρισής τους σε συνάρτηση με τα άυλα και υλικά περιουσιακά στοιχεία. Η υποβολή εκθέσεων βιωσιμότητας φαίνεται πλέον να έχει υιοθετηθεί ευρέως από τις επιχειρήσεις σε όλο τον κόσμο και να εξελίσσεται σε κοινή πρακτική (E.Y., 2014 & KPMG, 2013). Οι εταιρίες δείχνουν να συνειδητοποιούν και ν' αναγνωρίζουν τη αξία της υποβολής εκθέσεων βιωσιμότητας, δεδομένου ότι αυτές μπορούν να επηρεάσουν άμεσα προς το θετικότερο την φήμη τους, τις επιδόσεις τους, οικονομικές και μη, και φυσικά την άντληση κεφαλαίων (E.Y., 2014). Στο πλαίσιο αυτό, το 95% από τις 250 μεγαλύτερες εταιρείες παγκοσμίως δημοσιοποιούν εκθέσεις βιωσιμότητας (GRI, 2013).

Ακόμη και σε νομοθετικό επίπεδο η εκπόνηση εκθέσεων μη χρηματοοικονομικών πληροφοριών αυξάνεται ραγδαία σε παγκόσμιο επίπεδο και κατά συνέπεια και σε Ευρωπαϊκό. Με την οδηγία 2014/95 / ΕΕ η Ευρωπαϊκή Ένωση προωθεί τη δημοσιοποίηση μη χρηματοοικονομικών εκθέσεων για ορισμένες μεγάλες επιχειρήσεις (6.000 περίπου σε αριθμό) με αριθμό απασχολούμενων άνω των 500 εργαζομένων, με υποχρέωση δημοσιοποίησης πληροφοριών σχετικά με τις πολιτικές, τους κινδύνους και τα αποτελέσματα όσον αφορά περιβαλλοντικά και κοινωνικά θέματα, τις εργασιακές πτυχές, του σεβασμού των ανθρωπίνων δικαιωμάτων και της διαφθοράς και ζητημάτων δωροδοκίας (E.Y., 2015, E.C., 2015).

Διάφοροι μελετητές έχουν εκφράσει με διάφορους τρόπους την διαπίστωση της στενής σχέσης της οργανωτικής και διαχειριστικής λειτουργίας με τις ενδιαφερόμενες κοινωνικές ομάδες που συνδέονται και με την ανάγκη λογοδοσίας απέναντι σε αυτές (Freeman, 1984; Grayetal, 1987; Williams, 1987; Roberts & Scapens, 1985; Goodpaster, 1991; Roberts, 1992; Frooman, 1999, όπως αναφέρεται στο Evangelinos et al., 2016, p. 3). Παράλληλα οι ενδιαφερόμενες ομάδες είτε αυτοί είναι πελάτες, είτε προμηθευτές, είτε εργαζόμενοι, είτε τοπικές κοινότητες ή άλλες κοινωνικές ομάδες, αναμένουν ένα υψηλότερο επίπεδο λογοδοσίας και μία πιο ολοκληρωμένη απεικόνιση της εταιρικής επίδρασης, των κινδύνων και επιδόσεων για το σύνολο των ενδιαφερομένων (WBCSD, 2002; Rasche και Esser 2006; GRI 2011, 2013). Επίσης σύμφωνα με τον Rupp et al. (2006) και Skouloudis et al. (2015) τα στελέχη των επιχειρήσεων μέσα από τις ανησυχίες τους, τις δράσεις τους και την εν γένει κοινωνική τους συνείδηση διαμορφώνουν τις δράσεις και το ρόλο των επιχειρήσεων στην κοινωνία.

Οι σχέσεις σήμερα μεταξύ των ενδιαφερόμενων μερών και της ΕΚΕ των εταιριών, δεν περιορίζεται στην αναγνώριση της φιλανθρωπικής τους δράσης και στα αντίστοιχα κίνητρα αλλά επεκτείνεται σε πλήθος διαχειριστικών αποφάσεων στο σύνολο των οικονομικών, περιβαλλοντικών και κοινωνικών τομέων και στόχων (Carroll & Shabana, 2010; Harwood, Humby, και Harwood, 2011; Porter & Kramer, 2006; Weber, 2008). Την ίδια στιγμή όμως και οι πρακτικές σύνταξης, υποβολής

εκθέσεων βιωσιμότητας σε συνάρτηση με τις ίδιες τις δραστηριότητες βιωσιμότητας επηρεάζονται από τα χαρακτηριστικά εταιρικής διακυβέρνησης, το επιχειρηματικό μοντέλο, το πολιτιστικό και λειτουργικό περιβάλλον, το μέγεθος και την ιδιοκτησία (Adams, 2002; Hahn & Kuhnen, 2013; Spence, 2007).

Σε συνέχεια των ανωτέρω και όπως προκύπτει από τη βιβλιογραφία, ίσως το πιο σημαντικό πρόβλημα των σημερινών εκθέσεων ΕΚΕ όπως αυτές εκπονούνται από τις εταιρίες, είναι η αδυναμία πληρότητας στην κάλυψη των πτυχών σημαντικότητας (ουσιαστικότητας) από τη μεριά των ενδιαφερόμενων μερών (Adams, 2004; de Villiers & van Staden, 2010; O'Dwyer, Unerman, & Hession, 2005). Συμπληρωματικά και σύμφωνα με τους Unerman & Bennett, (2004) δεν υπάρχει συνολική και ομοιογενής αντιμετώπιση των προσδοκιών και αντιλήψεων των ενδιαφερόμενων μερών από τις επιχειρήσεις, όπως επίσης δεν προσφέρονται για τον εντοπισμό και την ανάλυση των διάφορων ενδιαφερόμενων ομάδων, αποτελεσματικά και πρακτικά εργαλεία (Boesso & Kumar, 2009). Συνεπώς είναι σημαντικό ειδικά για τις μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις, η εκ των προτέρων επιλογή του επιπέδου πληρότητάς τους προς εκπόνηση ΕΚΕ, εξαιτίας των περιορισμένων πόρων που δύναται να διαθέσουν σε δραστηριότητες έρευνας, (Calabrese et al., 2016).

Σύμφωνα με τον Borga et al. (2009) η κάλυψη των πτυχών σημαντικότητας σε μία έκθεση βιωσιμότητας, μέσα από μία ανάλυση σημαντικότητας με την εμπλοκή των ενδιαφερόμενων μερών, βελτιώνει τις σχέσεις εταιρίας και ενδιαφερόμενων μερών. Όπως λοιπόν οι εταιρίες θα πρέπει να προχωρούν στον καθορισμό του περιεχομένου των εκθέσεων απολογισμού στη βάση των πιο σημαντικών πτυχών τους, υιοθετώντας μία προσέγγιση σημαντικότητας (Bebbington, 2001), κατά τον ίδιο τρόπο η αξιολόγηση των απολογισμών ΕΚΕ και ως προς την απόδοση της σημαντικότητας (των ουσιαστικών θεμάτων ΕΚΕ) αποκτά μία ιδιαίτερη σημασία, ειδικά σε ότι αφορά τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI που αποτελούν σήμερα το σημαντικότερο εργαλείο σύνταξης των απολογισμών. Η τέταρτη γενιά των κατευθυντήριων οδηγιών GRI-G4 (ξεκίνησε το Μάιο του 2013 εθελοντικά και υποχρεωτικά από την 1-1-2016), βοηθά τους οργανισμούς να θέσουν στόχους, μέτρησης της επίδοσης, και να διαχειρίζονται τις αλλαγές, προκειμένου να κάνουν τις εργασίες τους πιο βιώσιμες (GRI, 2013). Οι κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4 αποτελούν ένα αποκαλυπτικό εργαλείο αξιολόγησης (Skouloudis et al., 2009), ένα κατάλογο ποιοτικών και ποσοτικών δεικτών επίδοσης των εταιριών, που συνεισφέρουν στον χαρακτηρισμό της εκάστοτε εταιρικής ευθύνης (Jankalova, 2016)

Σε ότι αφορά την επίδραση του μεγέθους των επιχειρήσεων στην ποιότητα των απολογισμών βιωσιμότητας υπάρχει μία διάσταση απόψεων μεταξύ μελετητών, καθώς σύμφωνα με τον Baumann-Paully et al. (2013), οι εταιρίες με μεγάλο μέγεθος υιοθετούν πολιτικές σύνταξης μίας ποιοτικής έκθεσης με στόχο της βελτίωσης της εικόνας τους απέναντι στα ενδιαφερόμενα μέρη, ενώ αντίθετα οι Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις (ΜΜΕ) εστιάζουν σε άτυπους μηχανισμούς δημοσιοποίησης ή εκθέσεις που εστιάζουν στα πιο σημαντικά θέματα για τα ενδιαφερόμενα μέρη που επηρεάζουν και επηρεάζονται. Αντίθετα σύμφωνα με τον Sethi et al. (2015) το

μέγεθος της επιχείρησης δεν έχει καμία επίδραση στην συνολική ποιότητα των απολογισμών ΕΚΕ.

Σύμφωνα με τον Sethi et al. (2015) σε παγκόσμιο επίπεδο οι επιμέρους πτυχές δημοσιοποιήσεων ΕΚΕ αφορούν το περιβάλλον, τις φιλανθρωπικές δραστηριότητες τα θέματα διαφθοράς και δωροδοκίας και τα θέματα διασφάλισης της ακεραιότητας. Είναι μάλιστα χαρακτηριστικό ότι για τις μεγάλες επιχειρήσεις οι πτυχές που εστιάζουν, αυτές αφορούν τις φιλανθρωπικές δράσεις, τη δωροδοκία και τη διαφθορά. Σε χώρες όπου το εγχώριο επιχειρηματικό πλαίσιο είναι χαλαρό και κατά συνέπεια και η εφαρμογή αρχών της ΕΚΕ, μία ξένη επιχείρηση μπορεί να συμβάλει στην ενίσχυση της τάσης για ανάπτυξη της ΕΚΕ. Αντίστοιχα σε χώρες όπου η διεύθυνση της ΕΚΕ είναι υψηλή οι επιχειρήσεις καλούνται να πληρούν τα ελάχιστα επίπεδα της ΕΚΕ σύμφωνα με τους εγχώριους ανταγωνιστές της, οι οποίοι δύναται να είναι παραρτήματα πολυεθνικών επιχειρήσεων (Skouloudis et al., 2016)

2.3.1 Η περίπτωση της Ελλάδος

Και στον Ελλαδικό χώρο η ΕΚΕ φαίνεται να διαμορφώνεται από εξωγενείς παράγοντες κυρίως μέσω των πολυεθνικών εταιριών και των εξωγενών εργαλείων χάραξης πολιτικής που πολλές φορές επιβάλλονται (Skouloudis et al., 2014). Η ευαισθητοποίηση σχετικά με την ΕΚΕ των ελληνικών εταιριών αν και αυξανόμενη, εξακολουθεί να είναι χαμηλή με μόνο λίγες μεγάλες εταιρίες να έχουν μία συντεταγμένη στρατηγική προώθησης και ανάπτυξης της ΕΚΕ και να συντάσσουν ποιοτικές εκθέσεις (Skouloudis et al., 2011), ενώ η θεματολογία για τα τελευταία χρόνια ακολουθώντας τη τάση της ενίσχυσης της ΕΚΕ εστιάζει στην επαγγελματική υγεία και ασφάλεια, στην ορθή περιβαλλοντική διαχείριση, στις φιλανθρωπικές δραστηριότητες, καθώς και στις υπεύθυνες μεθόδους παραγωγής (Skouloudis et al., 2011, 2015). Τα θέματα σχετικά με τη διαφάνεια και λογοδοσία σε αντίθεση με την παγκόσμια επιχειρηματική τάση, δεν φαίνεται να τυγχάνουν ιδιαίτερης προσοχής από τις ελληνικές επιχειρήσεις (Lamprinaki, 2016).

Η πλειοψηφία των ελληνικών απολογισμών αφορούν μεγάλες εταιρείες από την άποψη των στοιχείων του ενεργητικού και των εσόδων. Το γεγονός αυτό βρίσκεται σε συμφωνία με τις παγκόσμιες τάσεις που δείχνουν τις μεγάλες εταιρείες να δημοσιοποιούν μη χρηματοοικονομικά στοιχεία σε μεγαλύτερο ποσοστό από ότι οι μικρές. Η έκδοση απολογισμών βιωσιμότητας είναι διαδεδομένη μεταξύ των διαφόρων κλάδων της ελληνικής οικονομίας με αυτούς των τηλεπικοινωνιών, του Τραπεζικού κλάδου και των ασφαλειών και των βιομηχανικών προϊόντων να είναι οι πιο συνεπείς στον αριθμό δημοσιοποιήσεων, με αυτούς της ενέργειας και του κλάδου υγείας και φαρμάκων να εμφανίζουν μία μείωση, ενώ οι κλάδοι της ναυτιλίας και του τουρισμού που είναι από τους πιο ανεπτυγμένους να έχουν απογοητευτικά ποσοστά (Ε.Υ., 2015).

Οι περισσότερες ελληνικές επιχειρήσεις, είτε χρησιμοποιούν τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI για την υποβολή εκθέσεων αειφορίας ή την μορφή του Οικουμενικού Συμφώνου των Ηνωμένων Εθνών (UNGC-Communication on Progress

(COP)). Ειδικότερα, για το 2013, το 78% των εκθέσεων χρησιμοποίησε τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI (E.Y., 2015).

Σύμφωνα με μία πρόσφατη μελέτη αξιολόγησης απολογισμών στον Ελλαδικό χώρο για απολογισμούς που συντάχθηκαν σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4, οι εκθέσεις ΕΚΕ έχουν πολλές διαφορές στον τρόπο και το βαθμό στον οποίο δημοσιοποιούν πληροφορίες (Lamprinaki, 2016).

Η δημοσιοποίηση στους απολογισμούς ΕΚΕ, πληροφοριών σχετικά με διαδικασίες αναγνώρισης και εμπλοκής των ενδιαφερόμενων ομάδων, καθώς και ανάλυσης σημαντικότητας για τις πιο σημαντικές πτυχές των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, αποτελούν τα τελευταία χρόνια σημείο αιχμής της δημοσιοποίησης. Σύμφωνα με την E.Y. (2015), η ανάλυση σημαντικότητας εξασφαλίζει ότι οι απολογισμοί βιωσιμότητας ή οι ολοκληρωμένες εκθέσεις εταιρικού απολογισμού, εστιάζουν στις πιο σημαντικές πτυχές επιχειρηματικής λειτουργίας προς όφελος της ίδιας και των ενδιαφερόμενων μερών. Σε σχέση με τις επιχειρήσεις του Ελλαδικού χώρου, σύμφωνα με την E.Y. (2015), η αναγνώριση των ενδιαφερόμενων ομάδων εμφανίζεται στις δημοσιοποιήσεις του 80% των ελληνικών επιχειρήσεων, ενώ η αναφορά διαδικασιών εμπλοκής αυτών σε ποσοστό 67%, σε ότι αφορά τις εκθέσεις του 2013. Σε ότι αφορά τη μελέτη της Lamprinaki (2016) (για μικρότερο δείγμα 30 εταιριών) τα αντίστοιχα ποσοστά είναι 85% και 40% για τις εκθέσεις του 2014.

Όπως έχει παρατηρηθεί από μελέτες στο εξωτερικό Morhardt (2001) και Escrig-Olmedo et al. (2014) έτσι και στον Ελλαδικό χώρο (Skouloudis et al., 2009) μία υψηλή βαθμολογία δεν σημαίνει κατ' ανάγκη μία περιεκτική, ισορροπημένη και ολοκληρωμένη έκθεση ΕΚΕ και μία υψηλή βαθμολογία σε κάποιο τομέα ίσως να υποκρύπτει μία χαμηλή βαθμολογία σε ένα άλλο. Σε κάθε περίπτωση σύμφωνα με τον (Skouloudis et al., 2009) η αξιολόγηση των απολογισμών ΕΚΕ υποκρύπτει ένα βαθμό υποκειμενικότητας που ίσως απαιτεί τη συμμετοχή άνω του ενός αξιολογητή.

Σύμφωνα με την Jankalova (2015) ένα από τα προβλήματα που συναρτώνται με την αξιολόγηση των απολογισμών ΕΚΕ αφορά τη διαφάνεια αξιολόγησης από τους εξωτερικούς οργανισμούς αξιολόγησης λόγω του ότι οι οργανισμοί αυτοί χρησιμοποιούν συχνά μία μεθοδολογία η οποία βασίζεται σε συγκεκριμένα πρότυπα εξωτερικής αξιολόγησης, δεν αποκαλύπτει λεπτομέρειες της διαδικασίας επειδή αποτελεί τεχνογνωσία των εταιριών αυτών αλλά και λόγω της εμφάνισης συχνά στοιχείων υποκειμενικότητας. Σε παγκόσμιο επίπεδο ο αριθμός των επιχειρήσεων που επιδιώκουν εξωτερική διασφάλιση για τις εκθέσεις τους είναι σχετικά μεγάλος στις περισσότερες από τις χώρες ενώ αυξάνεται σταδιακά (KPMG, 2013). Σε σχέση με τον Ελλαδικό χώρο σύμφωνα με την E.Y. (2015) το ποσοστό των δημοσιοποιήσεων των επιχειρήσεων του 2013 που διέθεταν εξωτερική διασφάλιση ανέρχονταν στο 45%, ενώ σύμφωνα με την Lamprinaki (2016), για τις δημοσιοποιήσεις του 2014, η εξωτερική διασφάλιση διέθετε το 50%, χωρίς να παρέχονται πάντα όλες οι απαραίτητες πληροφορίες, σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες GRI-G4.

Σε ότι αφορά το δείγμα των δημοσιοποιήσεων απολογισμών ΕΚΕ 30 ελληνικών εταιριών το 2014, συμπερασματικά προέκυψε ότι από το 83% αυτών που χρησιμοποίησαν τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4, μόνο το 50% κάλυπτε ικανοποιητικά τις αρχές σύνταξης.

Αν και η ποσότητα και η ποιότητα των απολογισμών ΕΚΕ στον ελλαδικό χώρο δεν κρίνεται ικανοποιητική και περιορίζεται κυρίως στις μεγάλες επιχειρήσεις, η ποιότητα βελτιώνεται διαρκώς, μέσα από μία αυξανόμενη εφαρμογή των διεθνών προτύπων και κανόνων διαχείρισης, όπως και η ποσότητα επίσης στο πλαίσιο του ανταγωνισμού. Σε συνάρτηση δε με το δυσμενές οικονομικό περιβάλλον η δημοσιοποίηση εκθέσεων βιωσιμότητας από μία απλή ανακοίνωση τείνει να εξελιχθεί σε ένα εργαλείο στρατηγικής και βιώσιμης επιχειρηματικής συμπεριφοράς (Ε.Υ., 2015; Lamprinaki, 2016; Skouloudis et al., 2011).

3. Μεθοδολογία

3.1. Οι κατευθυντήριες οδηγίες του Global Reporting Initiative (GRI)

Την τελευταία δεκαετία ένας αυξανόμενος αριθμός επιχειρήσεων και εταιρικών σχημάτων ανά τον κόσμο έχει υιοθετήσει την δημοσίευση απολογιστικών εκθέσεων για τα προγράμματα και τις πρακτικές εταιρικής υπευθυνότητας που αναπτύσσει, εφαρμόζει και προωθεί.

Οι κατευθυντήριες οδηγίες σύνταξης Απολογισμών Βιωσιμότητας Global Reporting Initiative (GRI) αποτελούν σήμερα το πιο ευρέως χρησιμοποιούμενο, σε παγκόσμιο επίπεδο, πλαίσιο σύνταξης απολογισμών βιωσιμότητας από τις επιχειρήσεις (Ε.Υ., 2015;KPMG, 2013; Skouloudis et. al. 2011; Jankalova, 2015) σχετικά με την Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη, σύμφωνα με τους Etzion & Ferraro (2010, όπως αναφέρεται στη Lamprinaki, 2015, p. 17). Σύμφωνα με το GRI (2013) *“Οι Κατευθυντήριες Οδηγίες του GRI για τη Σύνταξη Απολογισμού Βιωσιμότητας («Κατευθυντήριες Οδηγίες» στο εξής) προσφέρουν τις Αρχές Σύνταξης Απολογισμού, τις Τυποποιημένες Δημοσιοποιήσεις και ένα Εγχειρίδιο Εφαρμογής για την κατάρτιση απολογισμών βιωσιμότητας από οργανισμούς ανεξαρτήτως μεγέθους, κλάδου ή γεωγραφικής θέσης”*.

Μέσα από τη χρήση των κατευθυντήριων αυτών οδηγιών οι εταιρίες καλούνται να υποβάλουν εκθέσεις τόσο για τις θετικές όσο και για τις αρνητικές επιδόσεις των δραστηριοτήτων τους ενισχύοντας με τον τρόπο αυτό τη λογοδοσία (Brown et al., 2009). Σύμφωνα με το GRI (2011, 2013) *«Ο απολογισμός βιωσιμότητας δημοσιοποιεί τις επιδράσεις ενός οργανισμού –θετικές ή αρνητικές– στο περιβάλλον, την κοινωνία και την οικονομία. Με αυτόν τον τρόπο, ο απολογισμός βιωσιμότητας καθιστά αφηρημένες έννοιες απτές και σαφείς, συμβάλλοντας έτσι στην κατανόηση και τη διαχείριση των αποτελεσμάτων που έχουν στις δραστηριότητες και τη στρατηγική του οργανισμού οι εξελίξεις που αποσκοπούν στη βιωσιμότητα»* γεγονός που βρίσκεται σε αντιστοιχία με τη προσέγγιση γνωστή ως το TripleBottomLine (Elkington, 1997; GRI, 2005).

3.1.1 Οι κατευθυντήριες οδηγίες G4 του Global Reporting Initiative (GRI-G4)

Οι οδηγίες GRI έχουν αναθεωρηθεί τέσσερις φορές έως σήμερα, με την πιο πρόσφατη έκδοσή τους (G4) να εκδόθηκε το 2013, να εφαρμόστηκε εθελοντικά αντικαθιστώντας την προηγούμενη έκδοση GRI-G3.1 έως την 31-12-2015 και από την 1-1-2016 να αντικαθιστά πλήρως τις προηγούμενες εκδόσεις. Η συγκεκριμένη έκδοση σχεδιάστηκε και αναπτύχθηκε στο πλαίσιο των διεθνών συμφωνημένων δημοσιοποιήσεων και μετρικών συστημάτων που διασφαλίζουν την προσβασιμότητα και συγκρισιμότητα των πληροφοριών που περιέχονται στους απολογισμούς βιωσιμότητας, έτσι ώστε να διασφαλίζεται η δυνατότητα στα ενδιαφερόμενα μέρη να είναι καλύτερα πληροφορημένα όταν λαμβάνουν αποφάσεις (GRI, 2013a).

Όπως με όλες τις Κατευθυντήριες Οδηγίες του GRI, η έκδοση G4 περιλαμβάνει παραπομπές σε ευρέως αποδεκτά και υφιστάμενα έγγραφα κατάρτισης απολογισμών για συγκεκριμένα θέματα, και έχει σχεδιαστεί ως ενοποιημένο πλαίσιο για τη δημοσιοποίηση της επίδοσης σε σχέση με διάφορους κώδικες και κανόνες βιωσιμότητας διευκολύνοντας τη συγκρισιμότητα σε όλα τα επίπεδα.

Τα προηγούμενα χρόνια είχε τεθεί επιτακτικά από τους φορείς λήψης αποφάσεων να εντοπίζονται, να επιλέγονται και να δίνεται προτεραιότητα σε σημαντικές πτυχές βιωσιμότητας των επιχειρήσεων που επηρεάζουν αυτές και τα ενδιαφερόμενα μέρη. Αυτή η απαίτηση έως σήμερα παρέμενε μία υποκειμενική διαδικασία (Hsu et al., 2013). Η τελευταία έκδοση G4 του GRI απαντά και σε αυτή την απαίτηση. Σύμφωνα με το GRI (2013a) *«Ο στόχος του G4, της τέταρτης τέτοιας αναθεώρησης, είναι απλός: να βοηθήσει τους αρμοδίους να συντάσσουν απολογισμούς βιωσιμότητας με ουσία, που να περιέχουν πολύτιμες πληροφορίες για τα πιο κρίσιμα ζητήματα του οργανισμού που σχετίζονται με τη βιωσιμότητά του, και να καταστήσει τη σύνταξη τέτοιων απολογισμών πάγια πρακτική... Αυτή η έμφαση στην «ουσιαστικότητα» θα διασφαλίσει ότι οι απολογισμοί θα είναι πιο εύστοχοι, πιο έγκυροι και πιο φιλικόι προς τους χρήστες. Αυτό, με τη σειρά του, θα καταστήσει τους απολογισμούς πιο συναφείς, πιο αξιόπιστους και πιο ευανάγνωστους»*.

Οι κατευθυντήριες οδηγίες GRI-G4 θέτουν κάποιες αρχές σύνταξης του απολογισμού βιωσιμότητας. Οι Αρχές Σύνταξης Απολογισμού έχουν θεμελιώδη σημασία για την επίτευξη διαφάνειας στους απολογισμούς βιωσιμότητας και συνεπώς θα πρέπει να εφαρμόζονται από όλους τους οργανισμούς κατά την κατάρτισή τους.

Οι Αρχές χωρίζονται σε δύο ομάδες: Αρχές Καθορισμού του Περιεχομένου του Απολογισμού και Αρχές Καθορισμού της Ποιότητας του Απολογισμού. Οι Αρχές Καθορισμού του Περιεχομένου του Απολογισμού περιγράφουν τη διαδικασία αναγνώρισης του περιεχομένου που θα πρέπει να καλύπτει ο απολογισμός, λαμβάνοντας υπόψη τις δραστηριότητες και τις επιδράσεις του οργανισμού καθώς και τις ουσιαστικές προσδοκίες και τα συμφέροντα των ενδιαφερόμενων μερών του. Οι Αρχές Καθορισμού της Ποιότητας του Απολογισμού καθορίζουν τις επιλογές

για τη διασφάλιση της ποιότητας των πληροφοριών που περιέχει ο απολογισμός βιωσιμότητας, συμπεριλαμβανομένης και της ορθής παρουσίασής του. Η ποιότητα των πληροφοριών είναι σημαντική για να μπορέσουν τα ενδιαφερόμενα μέρη να αξιολογήσουν αντικειμενικά την επίδοση του οργανισμού και να προβούν σε κατάλληλες ενέργειες (GRI, 2013a).

Οι Κατευθυντήριες Οδηγίες προσφέρουν στους οργανισμούς δύο επιλογές για την κατάρτιση απολογισμού βιωσιμότητας προκειμένου να βρίσκεται «σε συμφωνία» με τις Κατευθυντήριες Οδηγίες. Οι δύο επιλογές είναι η «Βασική» και η «Εκτενής». Οι επιλογές αυτές ορίζουν το περιεχόμενο που πρέπει να συμπεριληφθεί ώστε ο απολογισμός να συνταχθεί «σε συμφωνία» με τις Κατευθυντήριες Οδηγίες. Η «Βασική» επιλογή περιλαμβάνει τα απαραίτητα στοιχεία ενός απολογισμού βιωσιμότητας. Παρέχει το υπόβαθρο βάσει του οποίου ο οργανισμός κοινοποιεί τις επιδράσεις της οικονομικής, περιβαλλοντικής και κοινωνικής του επίδοσης και της επίδοσής του στη διακυβέρνηση. Η «Εκτενής» επιλογή αναπτύσσει τη «Βασική» επιλογή, απαιτώντας επιπρόσθετες Τυποποιημένες Δημοσιοποιήσεις της στρατηγικής και ανάλυσης, της διακυβέρνησης, της ηθικής και ακεραιότητας του οργανισμού. Επιπλέον, ο οργανισμός απαιτείται να κοινοποιεί πιο εκτεταμένα την επίδοσή του, εντάσσοντας στον απολογισμό όλους τους Δείκτες που αφορούν στα αναγνωρισμένα ουσιαστικά θέματα (GRI, 2013a).

Στο επίπεδο των δημοσιοποιήσεων οι κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4 διατυπώνουν δύο διαφορετικούς τύπους Τυποποιημένων Δημοσιοποιήσεων, τις Γενικές Τυποποιημένες Δημοσιοποιήσεις και τις Ειδικές Τυποποιημένες Δημοσιοποιήσεις (GRI, 2013b):

A. Οι Γενικές Τυποποιημένες Δημοσιοποιήσεις αφορούν τους τομείς:

- *Στρατηγική και Ανάλυση*
- *Προφίλ Οργανισμού*
- *Αναγνωρισμένα Ουσιαστικά Θέματα και Όρια*
- *Διαβούλευση με τα Ενδιαφερόμενα Μέρη*
- *Προφίλ Απολογισμού*
- *Διακυβέρνηση*
- *Ηθική και Ακεραιότητα*

Οι Γενικές Τυποποιημένες Δημοσιοποιήσεις ισχύουν για όλους τους οργανισμούς που συντάσσουν απολογισμούς βιωσιμότητας. Από τις 58 Γενικές Τυποποιημένες Δημοσιοποιήσεις οι 34 αφορούν τη βασική επιλογή (υποχρεωτική δημοσιοποίηση).

B. Οι Ειδικές Τυποποιημένες Δημοσιοποιήσεις αφορούν:

- *Δημοσιοποιήσεις της Διοικητικής Προσέγγισης*
- *Δείκτες*

Οι Κατευθυντήριες Οδηγίες χωρίζουν τις Ειδικές Τυποποιημένες Δημοσιοποιήσεις σε τρεις Κατηγορίες: Οικονομία, Περιβάλλον, Κοινωνία. Οι Κοινωνικές Δημοσιοποιήσεις χωρίζονται σε τέσσερις Υποκατηγορίες: Εργασιακές Πρακτικές και

Αξιοπρεπής Εργασία, Ανθρώπινα Δικαιώματα, Κοινωνία, Υπευθυνότητα για το Προϊόν. Ο απολογισμός βιωσιμότητας του οργανισμού παρουσιάζει πληροφορίες για τα ουσιαστικά θέματα, αυτά τα οποία αντανakλούν τις οικονομικές, περιβαλλοντικές και κοινωνικές επιδράσεις του οργανισμού ή επηρεάζουν σημαντικά τις αξιολογήσεις και τις αποφάσεις των ενδιαφερόμενων μερών. Η παρουσίαση γίνεται μέσα από συγκεκριμένους δείκτες δημοσιοποίησης που αντιστοιχούν σε κάθε μία από τις ανωτέρω κατηγορίες. Οι Δημοσιοποιήσεις Διοικητικής Προσέγγισης αναφέρονται σε κάθε επιμέρους κατηγορία και κάθε ουσιαστικό θέμα και θα πρέπει να περιέχουν επαρκείς πληροφορίες για να εξηγούν πώς αποκρίνεται ο οργανισμός στο κάθε ένα από αυτά.

Ο συνολικός αριθμός των δεικτών Ειδικής Τυποποιημένης Δημοσιοποίησης (91 συνολικά) για κάθε επιμέρους κατηγορία είναι:

- Οικονομία 9 δείκτες
 - Περιβάλλον 34 δείκτες
 - Κοινωνία 48 δείκτες
- Υποκατηγορίες
1. Πρακτικές και αξιοπρεπής εργασία 16 δείκτες
 2. Ανθρώπινα δικαιώματα 12 δείκτες
 3. Κοινωνία 11 δείκτες
 4. Υπευθυνότητα για το προϊόν 9 δείκτες

3.2 Αξιολόγηση Απολογισμών ΕΚΕ ελληνικών επιχειρήσεων σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες του Global Reporting Initiative (GRI)

Μία εκ των μεθόδων αξιολόγησης που έχει χρησιμοποιηθεί και χρησιμοποιείται, σύμφωνα με τη βιβλιογραφία για την ποσοτικοποίηση περιεχομένων πληροφοριών και την κατηγοριοποίησή τους είναι αυτή της βαθμολόγησης σύμφωνα με συγκεκριμένα κριτήρια Weber (1990). Η χρήση τους επιτρέπει στους αναγνώστες και ιδιαίτερα σε ερευνητές να μπορέσουν να αξιολογήσουν την ενσωμάτωση ή μη κάποιων συγκεκριμένων χαρακτηριστικών σε ένα οποιοδήποτε κείμενο με τρόπο συστηματικό και καθορισμένο.

Αντίστοιχες μεθοδολογίες βαθμολόγησης έχουν αναπτυχθεί και χρησιμοποιηθεί σε προηγούμενα έτη για την αξιολόγηση σύνταξης των απολογισμών Εταιρικής Κοινωνικής Ευθύνης (ΕΚΕ) σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες του Global Reporting Initiative G2 (Morhardt et al., 2002; Skouloudis et al., 2009), ποιο πρόσφατα με βάση τις κατευθυντήριες οδηγίες G3 του Global Reporting Initiative (Skouloudis et al., 2009; 2011; Alazzani 2013) και τελευταία σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες G4 του Global Reporting Initiative (Lamprinaki, 2016).

Στην Ελλάδα η αντίστοιχη με την παγκόσμια ανοδική τάση σύνταξης και δημοσιοποίησης απολογισμών βιωσιμότητας, με το μεγαλύτερο ποσοστό αυτών να ακολουθεί τις κατευθυντήριες αρχές του GRI, είναι ευδιάκριτη, με τον αριθμό των εταιρειών που προάγουν τη συγκεκριμένη προσέγγιση επικοινωνίας με τους κοινωνικούς τους εταίρους να έχει σχεδόν τετραπλασιαστεί κατά τη δεκαετία 2005-2015. Το Εργαστήριο Επιχειρησιακής Περιβαλλοντικής Πολιτικής και Διαχείρισης

(ΕΕΠΠΑ) του Τμήματος Περιβάλλοντος του Πανεπιστημίου Αιγαίου, στα πλαίσια των ερευνητικών του δραστηριοτήτων, αξιολογεί από το 2005 σε τακτική βάση την πληρότητα και περιεκτικότητα των πληροφοριών που εμπεριέχουν οι εκθέσεις εταιρικής υπευθυνότητας ελληνικών επιχειρήσεων και παράλληλα υλοποιεί συναφείς κλαδικές μελέτες. Σκοπός των συγκεκριμένων δράσεων είναι η αποτύπωση τρεχουσών τάσεων, η ανάδειξη βέλτιστων πρακτικών αλλά και η επισήμανση σημείων προς βελτίωση στις σχετικές πρακτικές που εφαρμόζουν εθελοντικά επιχειρήσεις και οργανισμοί. Στον πυρήνα της μεθόδου αξιολόγησης που εφαρμόζει το ΕΕΠΠΑ βρίσκεται το πλαίσιο κατευθυντήριων οδηγιών του οργανισμού Global Reporting Initiative (GRI).

3.2.1 Μεθοδολογία αξιολόγησης ενσωμάτωσης Βασικών Αρχών κατευθυντήριων οδηγιών GRI-G4.

Η πιο πρόσφατη έκδοσή του Global Reporting Initiative (GRI-G4) παρέχει στις επιχειρήσεις που θα υιοθετήσουν τις κατευθυντήριες οδηγίες της, τη δυνατότητα να επιλέξουν να καλύψουν μόνο τις παραμέτρους οικονομικής, κοινωνικής και περιβαλλοντικής επίδοσης που θεωρούν-αναγνωρίζουν ως κρίσιμα-σημαντικά (ουσιαστικά) θέματα (material issues) για τη λειτουργία τους, σύμφωνα με τα εγγενή χαρακτηριστικά τους και την αλληλεπίδρασή με τους κοινωνικούς τους εταίρους. Κάτι τέτοιο προσφέρει ευελιξία και έμφαση στα σημαντικά θέματα εταιρικής υπευθυνότητας της μεμονωμένης εταιρείας, αναδύει όμως εμπόδια και προκλήσεις στην αξιολόγηση των εκθέσεων καθώς τα ουσιαστικά θέματα μεταξύ εταιρειών παρουσιάζουν διαφοροποιήσεις σε μικρό ή μεγάλο βαθμό, γεγονός που υπονομεύει τη σύγκριση-κατάταξη της πληρότητας των εκθέσεων με βάση την κάλυψη δεικτών επίδοσης (δηλ. υπάρχει ανομοιογενές δείγμα πληροφοριών προς αξιολόγηση από έκθεση σε έκθεση).

Για να αντιμετωπίσει τη συγκεκριμένη ιδιαιτερότητα που εισάχθηκε στην έκδοση οδηγιών G4, προκειμένου να διευκολυνθεί η αξιολόγηση των απολογισμών ΕΚΕ, το Εργαστήριο Επιχειρησιακής Περιβαλλοντικής Πολιτικής και Διαχείρισης (ΕΕΠΠΑ) του Τμήματος Περιβάλλοντος, στράφηκε στο σύνολο των βασικών αρχών που προτείνονται από το GRI να ακολουθούνται κατά την οργάνωση, προετοιμασία και σύνταξη ενός απολογισμού εταιρικής υπευθυνότητας. Οι δέκα αυτές θεμελιώδεις αρχές, που όπως αναφέρθηκε παραπάνω αφορούν το περιεχόμενο και την ποιότητα του απολογισμού παρατίθενται ακολούθως και απευθύνονται σε όλους τους οργανισμούς που επιθυμούν να εφαρμόσουν το πλαίσιο οδηγιών GRI, ανεξαρτήτως του τομέα, κλάδου δραστηριοποίησής τους ή του μεγέθους του οργανισμού.

Αρχές Καθορισμού του Περιεχομένου του Απολογισμού

1. **Συμμετοχικότητα Ενδιαφερόμενων Μερών:** Ο οργανισμός θα πρέπει να αναγνωρίσει τα ενδιαφερόμενα μέρη του και να εξηγήσει πώς έχει ανταποκριθεί στις εύλογες προσδοκίες και τα συμφέροντά τους.
2. **Πλαίσιο Βιωσιμότητας:** Ο απολογισμός θα πρέπει να παρουσιάζει την επίδοση του οργανισμού στο ευρύτερο πλαίσιο της βιωσιμότητας.

3. **Ουσιαστικότητα:** Ο απολογισμός θα πρέπει να καλύπτει Θέματα που: α) Αντανακλούν τις σημαντικές οικονομικές, περιβαλλοντικές και κοινωνικές επιδράσεις του οργανισμού, ή β) επηρεάζουν ουσιαστικά τις αξιολογήσεις και τις αποφάσεις των ενδιαφερόμενων μερών.
4. **Πληρότητα:** Ο απολογισμός θα πρέπει να καλύπτει τα ουσιαστικά Θέματα και τα Όριά τους, έτσι ώστε να αντανακλά τις σημαντικές οικονομικές, περιβαλλοντικές και κοινωνικές επιδράσεις και να επιτρέπει στα ενδιαφερόμενα μέρη να αξιολογήσουν την επίδοσή του κατά την περίοδο αναφοράς.

Αρχές καθορισμού της ποιότητας του απολογισμού

5. **Ισορροπία:** Ο απολογισμός θα πρέπει να εμφανίζει τις θετικές και τις αρνητικές πτυχές των επιδόσεων του οργανισμού, ώστε να επιτρέπει μια αιτιολογημένη αξιολόγηση της συνολικής επίδοσης.
6. **Συγκρισιμότητα:** Ο οργανισμός θα πρέπει να επιλέγει, να συνθέτει και να αναφέρει τις πληροφορίες με συνέπεια. Οι αναφερόμενες πληροφορίες θα πρέπει να παρουσιάζονται με τρόπο που να επιτρέπουν στα ενδιαφερόμενα μέρη να αναλύουν τις διαχρονικές αλλαγές στην επίδοση του οργανισμού η οποία να προσφέρεται για ανάλυση σε αντιπαραβολή με άλλους οργανισμούς.
7. **Ακρίβεια:** Οι πληροφορίες του απολογισμού θα πρέπει να είναι αρκετά ακριβείς και λεπτομερείς ώστε να επιτρέπουν στα ενδιαφερόμενα μέρη να αξιολογήσουν την επίδοση του οργανισμού.
8. **Τακτική και έγκαιρη ενημέρωση:** Ο οργανισμός θα πρέπει να συντάσσει απολογισμούς σε τακτική βάση, ώστε οι πληροφορίες να είναι διαθέσιμες εγκαίρως, έτσι ώστε τα ενδιαφερόμενα μέρη να λαμβάνουν ενημερωμένες αποφάσεις.
9. **Σαφήνεια:** Ο οργανισμός θα πρέπει να παρέχει πληροφορίες με τρόπο που να είναι κατανοητός και προσβάσιμος από τα ενδιαφερόμενα μέρη που χρησιμοποιούν τον απολογισμό.
10. **Αξιοπιστία:** Ο οργανισμός θα πρέπει να συλλέγει, να καταγράφει, να συντάσσει, να αναλύει και να δημοσιοποιεί τις πληροφορίες και τις διαδικασίες που χρησιμοποιούνται για τη σύνταξη του απολογισμού με τέτοιο τρόπο ώστε να μπορούν να ελεγχθούν και να αποδεικνύουν την ποιότητα και την ουσιαστικότητα των πληροφοριών.

Ανεξαρτήτως της επιλογής του κάθε οργανισμού ως προς την «συμφωνία» με τις κατευθυντήριες Οδηγίες κατάρτισης του Απολογισμού που επιθυμεί να βρίσκεται «Βασική» ή «Εκτενής» και για κάθε μια από τις αρχές αναπτύχθηκε μια σειρά από κριτήρια αξιολόγησης (*Παρατίθενται αναλυτικά στο Παράρτημα Ι*) για την εκτίμηση της υιοθέτησης-εφαρμογής της αρχής στον υπό εξέταση απολογισμό, σε συμφωνία με την σχετική καθοδήγηση που δίνουν οι οδηγίες GRI-G4.

Κάθε ένα από τα κριτήρια αξιολόγησης βαθμολογείται σε μια κλίμακα 0-4 (βλ. Πίνακας 1) και το άθροισμα των κριτηρίων ανά αρχή μας δίνει μια ποσοτικοποιημένη εκτίμηση για το επίπεδο ενσωμάτωσης της συγκεκριμένης αρχής στην κατάρτιση του απολογισμού.

Πίνακας 1: Κλίμακα Βαθμολόγησης ανά κριτήριο

Βαθμοί	Επίπεδο κάλυψης κριτηρίου
0	Το κριτήριο δεν καλύπτεται από τον απολογισμό
1	Η κάλυψη του κριτηρίου παρουσιάζει σημαντικές ελλείψεις
2	Το κριτήριο καλύπτεται από τον απολογισμό αλλά υπάρχουν κενά ή/και ασάφειες που υποδεικνύουν τη μερική ενσωμάτωση της αρχής στην οποία αναφέρεται
3	Υπάρχουν επαρκή στοιχεία στον απολογισμό που υποδεικνύουν την κάλυψη του κριτηρίου ενσωμάτωσης της αρχής στην οποία αναφέρεται
4	Το κριτήριο καλύπτεται πλήρως από τον απολογισμό, τεκμηριώνοντας ότι η συγκεκριμένη αρχή λήφθηκε υπόψη στη σύνταξη του απολογισμού

Πηγή: (Lamprinaki, 2016)

Για ορισμένα κριτήρια όπως π.χ. η απόδοση της ημερομηνίας έκδοσης του πιο πρόσφατου προγενέστερου Απολογισμού, η κλίμακα βαθμολόγησης έχει επιλεγθεί να είναι μικρότερη, ώστε σε κάποιες περιπτώσεις όπως το ανωτέρω παράδειγμα να λαμβάνει είτε την τιμή 0 είτε την τιμή 4 και σε άλλες περιπτώσεις τιμές μεταξύ των 0, 2, ή 4. Ακολουθώντας ισοβαρείς διαδικασίες κάθε μια από τις δέκα αρχές έχει την ίδια βαρύτητα (10%) στον τελικό βαθμό που λαμβάνει ένας απολογισμός (βλ. Πίνακας 2).

Πίνακας 2: Αριθμός κριτηρίων και βαθμολόγηση ανά αρχή

Αρχή σύνταξης απολογισμού	Αριθμός κριτηρίων	Μεγίστη βαθμολογία	Συντελεστής βαρύτητας
Αρχές Καθορισμού Περιεχομένου Απολογισμού			
Συμμετοχικότητα Ενδιαφερόμενων Μερών	6	24	10%
Πλαίσιο Βιωσιμότητας	6	24	10%
Ουσιαστικότητα	4	16	10%
Πληρότητα	3	12	10%
Αρχές Καθορισμού Ποιότητας Απολογισμού			
Ισορροπία	3	12	10%
Συγκρισιμότητα	6	24	10%
Ακρίβεια	3	12	10%
Τακτική-Έγκαιρη Ενημέρωση	4	16	10%
Σαφήνεια	6	24	10%
Αξιοπιστία	2	8	10%
Σύνολο	43	172	100%

Πηγή: (Lamprinaki, 2016)

Με τη συγκεκριμένη μεθοδολογική προσέγγιση διασφαλίζεται η αξιολόγηση όλων των απολογισμών ενός δεδομένου έτους αναφοράς διαφορετικών οργανισμών-επιχειρήσεων στη βάση κοινά αποδεκτών κριτηρίων. Προκειμένου μάλιστα να διευκολυνθεί η απόδοση μίας συνολικής μέσης βαθμολογίας επίδοσης ανά αρχή (ενσωμάτωσης της αρχής στην κατάρτιση του απολογισμού), το άθροισμα της επιμέρους βαθμολογίας των κριτηρίων κάθε αρχής, διαιρείται με το άθροισμα των

κριτηρίων της αρχής αυτής. Κατ' αντιστοιχία για τον προσδιορισμό της συνολικής επίδοσης του κάθε οργανισμού (βαθμολογία συγκρισιμότητας απολογισμών) το άθροισμα της βαθμολογίας του συνόλου των αρχών διαιρείται με το σύνολο των αρχών (10). Η μέση μέγιστη βαθμολογία που μπορεί να πάρει κάθε αρχή ως προς την κάλυψή της είναι το 4, όπως αντίστοιχα η μέση μέγιστη βαθμολογία που μπορεί να πάρει κάθε εταιρικός απολογισμός.

Η μεθοδολογία αναπτύχθηκε με στόχο να αξιολογήσει τον κάθε Απολογισμό ως προς το περιεχόμενό του, σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες του Global Reporting Initiative-G4 και όχι την πραγματική εταιρική απόδοση της αντίστοιχης εταιρείας. Σε αυτή την περίπτωση υπάρχει η πιθανότητα αν κάποια Αρχή δεν έχει συμπεριληφθεί στον Απολογισμό, αυτός να λάβει χαμηλή ή μηδενική βαθμολογία ως προς αυτή, ανεξαρτήτως της πραγματικής επίδοσης της εταιρίας σε σχέση με τη συγκεκριμένη αρχή.

Επιπλέον το σύστημα βαθμολόγησης κατατάσσει τους Απολογισμούς με βάση την μέση συνολική βαθμολογία επί της κάθε Αρχής και συνολικά. Αυτό μπορεί να οδηγήσει στην ίδια αξιολόγηση μεταξύ εταιριών οι οποίες όμως διαφέρουν ως προς το σύνολο της αποδιδόμενης πληροφορίας αλλά και ως προς την ποιότητα (π.χ. η μία εταιρία περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες αλλά έχει λάβει μικρή βαθμολογία, ενώ μία άλλη δεν συμπεριλαμβάνει όλη την πληροφορία αλλά έχει λάβει μεγάλη βαθμολογία στην αποδιδόμενη πληροφορία ανά κριτήριο ή/και Αρχή όπως έχει παρατηρηθεί και σε άλλες περιπτώσεις αξιολόγησης απολογισμών ΕΚΕ (Morhardt, 2001; Escrig-Imedo et al., 2014; Skouloudis et al. 2009).

3.2.2 Μεθοδολογία αξιολόγησης απόδοσης δημοσιοποίησης διοικητικής προσέγγισης ουσιαστικότητας.

Η συμμετοχή των ενδιαφερόμενων μερών κάθε εταιρίας και η ανάλυση ουσιαστικότητας αποτελούν δύο από τις βασικές αρχές καθορισμού περιεχομένου των κατευθυντήριων οδηγιών GRI-G4. Κάθε πτυχή του GRI και δείκτης μπορεί να αναφερθεί με ένα επίπεδο ακρίβειας που αντιστοιχεί στο επίπεδο της σημαντικότητας (Calabrese et. al. 2016). Οι προσδοκίες των ενδιαφερομένων μερών καθώς και η επίπτωση της κάθε εταιρίας σε σχέση με τη βιωσιμότητα επηρεάζεται από οργανωτικά χαρακτηριστικά όπως το επιχειρηματικό μοντέλο, το μέγεθος, την ιδιοκτησία και το κοινωνικό και πολιτιστικό πλαίσιο μέσα στο οποίο αυτή δραστηριοποιείται (Porter και Kramer, 2006).

Όπως λοιπόν οι εταιρίες θα πρέπει να προχωρούν στον καθορισμό του περιεχομένου των εκθέσεων απολογισμού στη βάση των πιο σημαντικών πτυχών τους, υιοθετώντας μία προσέγγιση σημαντικότητας (Bebbington, 2001), κατά τον ίδιο τρόπο η αξιολόγηση των απολογισμών ΕΚΕ και ως προς την απόδοση της σημαντικότητας αποκτά μία ιδιαίτερη σημασία, ειδικά σε ότι αφορά τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4 που αποτελούν σήμερα το σημαντικότερο εργαλείο σύνταξης των απολογισμών.

Σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4 (2013b), οι οργανισμοί βρίσκονται αντιμέτωποι με μεγάλο εύρος θεμάτων τα οποία θα μπορούσαν να συμπεριλάβουν στον απολογισμό. Σχετικά θέματα είναι όσα εύλογα μπορούν να θεωρηθούν σημαντικά καθώς αντανακλούν τις οικονομικές, περιβαλλοντικές και κοινωνικές επιδράσεις του οργανισμού ή επηρεάζουν τις αποφάσεις των ενδιαφερόμενων μερών και συνεπώς ίσως αξίζει να συμπεριληφθούν στον απολογισμό. Ουσιαστικότητα από την άλλη, είναι το όριο στο οποίο τα θέματα γίνονται αρκετά σημαντικά ώστε να συμπεριληφθούν στον απολογισμό. Κατ' επέκταση ο απολογισμός θα πρέπει να δίνει έμφαση σε πληροφορίες για την επίδοση που αφορά στα πιο ουσιαστικά θέματα. Η αρχή της ουσιαστικότητας εκτός από το να καθορίζει την επιλογή των πιο ουσιαστικών θεμάτων προς δημοσιοποίηση, ισχύει και για τη χρήση δεικτών. Κατά τη δημοσιοποίηση δεδομένων επίδοσης, ο βαθμός πληρότητας και οι λεπτομέρειες των δημοσιοποιήσεων ενδέχεται να ποικίλουν με βάση τη σημασία των πληροφοριών αυτών για την αξιολόγηση της επίδοσης του οργανισμού και τη διευκόλυνση κατάλληλων συγκρίσεων.

Η προτεινόμενη μέθοδο αξιολόγησης έρχεται να αξιολογήσει την επίδοση δημοσιοποίησης των εταιρικών απολογισμών βιωσιμότητας για τα πιο ουσιαστικά θέματα κάθε μίας, σύμφωνα με τις Ειδικές Τυποποιημένες Δημοσιοποιήσεις όπως αυτές αποτυπώνονται στις κατευθυντήριες οδηγίες G4 του Global Reporting Initiative. Με αυτό τον τρόπο δίνεται η δυνατότητα ακτινογράφησης του κατά πόσο η επίδοση της κάθε εταιρίας σύμφωνα με τη προηγούμενη μεθοδολογία αντικατοπτρίζεται και σε ότι αφορά τα πιο σημαντικά θέματα για την εταιρία και για τα ενδιαφερόμενα μέρη. Η συγκεκριμένη βέβαια μεθοδολογία δύναται να δώσει πιο ασφαλή συμπεράσματα για εταιρίες του ίδιου κλάδου.

Σε ότι αφορά την εφαρμογή της μεθοδολογίας ακολουθεί την λογική βαθμολόγησης της προηγούμενης με την ιδιαιτερότητα της αναφοράς στις κατευθυντήριες οδηγίες των Ειδικών Τυποποιημένων Δημοσιοποιήσεων. Συγκεκριμένα θέτει κριτήρια για κάθε ουσιαστικό θέμα πρώτον για τις Γενικές Δημοσιοποιήσεις της Διοικητικής Προσέγγισης (DMA) που αφορούν το συγκεκριμένο θέμα κάθε επιμέρους κατηγορίας (Οικονομία, περιβάλλον, Κοινωνία) και δεύτερο για τις Ειδικές Δημοσιοποιήσεις της Διοικητικής Προσέγγισης για το συγκεκριμένο θέμα (*Η αναλυτική παρουσίαση των κριτηρίων παρατίθεται στο Παράρτημα II*).

Στην πρώτη περίπτωση τα κριτήρια που τίθενται αντιστοιχούν στην κάλυψη των απαιτήσεων των οδηγιών για τις τρεις επιμέρους κατηγορίες (G4-DMA-a, G4-DMA-b, G4-DMA-c) των Γενικών Δημοσιοποιήσεων Διοικητικής προσέγγισης (GRI, 2013b, p. 67,68) και βαθμολογούνται και πάλι κατ' αντιστοιχία της πρώτης μεθοδολογίας σε μια κλίμακα 0-4 (βλ. Πίνακας 1).

Στην Δεύτερη περίπτωση τα κριτήρια αντιστοιχούν στην κάλυψη του συνόλου των επιμέρους δεικτών και των πληροφοριών (ποιοτικές & ποσοτικές) που απαιτούνται για κάθε ουσιαστικό θέμα και βαθμολογούνται και πάλι κατ' αντιστοιχία της πρώτης μεθοδολογίας σε μια κλίμακα 0-4 (βλ. Πίνακας 1). Για παράδειγμα το ουσιαστικό θέμα Οικονομική Επίδοση απαιτεί για την κάλυψή του 4 δείκτες τους EC1, EC2, EC3,

ΕC οι οποίοι πρέπει να καλυφθούν πλήρως σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4 (GRI, 2013b, p. 71-77).

Έτσι για κάθε ουσιαστικό θέμα αντιστοιχούν για τις Γενικές Δημοσιοποιήσεις της Διοικητικής Προσέγγισης (DMA) τρία κριτήρια και για τις Ειδικές Δημοσιοποιήσεις της Διοικητικής Προσέγγισης ένα κριτήριο που αναφέρεται στην επιμέρους και συνολική κάλυψη των αντίστοιχων δεικτών.

Η μέση βαθμολογία της Γενικής Δημοσιοποίησης Διοικητικής Προσέγγισης (DMA) για κάθε ουσιαστικό θέμα προκύπτει ως τη διαίρεση του αθροίσματος των βαθμολογιών των επιμέρους κριτηρίων με το 3 που αντιστοιχεί στα τρία κριτήρια που αναφέρθηκαν ανωτέρω. Αντίστοιχα η βαθμολογία της Ειδικής Δημοσιοποίησης Διοικητικής Προσέγγισης για κάθε ουσιαστικό θέμα αντιστοιχεί μόνο στο ένα κριτήριο όπως αυτό αναφέρθηκε παραπάνω.

Τέλος για κάθε ουσιαστικό θέμα προκύπτει μία μέση βαθμολογία ως αποτέλεσμα της διαίρεσης του αθροίσματος της βαθμολογίας των Γενικών και Ειδικών Δημοσιοποιήσεων Διοικητικής Προσέγγισης με το 2 με την παραδοχή της ίδιας βαρύτητας μεταξύ Γενικής και Ειδικής Δημοσιοποίησης. Η μέγιστη βαθμολογία που μπορεί να λάβει η επίδοση δημοσιοποίησης ανά ουσιαστικό θέμα είναι το 4.

Πίνακας 3: Τίτλος, Αριθμός κριτηρίων και βαθμολόγηση ανά ουσιαστικό θέμα

Τίτλος κριτηρίων	Αριθμός κριτηρίων	Μεγίστη βαθμολογία	Συντελεστής βαρύτητας
Γενικές Δημοσιοποίησης Διοικητικής Προσέγγισης (DMA)			50%
Γατί είναι ουσιαστικό το Θέμα	1	4	33,3%
Πως διαχειρίζεται ο οργανισμός το ουσιαστικό Θέμα ή/και τις επιδράσεις του.	1	4	33,3%
Πως αξιολογείται η διοικητική προσέγγιση	1	4	33,3%
Σύνολο	3	12	100%
Ειδικές Δημοσιοποιήσεις της Διοικητικής Προσέγγισης			50%
Κάλυψη δεικτών που αναφέρονται στο ουσιαστικό θέμα	1	4	
Σύνολο	4	16	100%

Πηγή: Προσωπική επεξεργασία

Το αποτέλεσμα της επίδοσης της δημοσιοποίησης των ουσιαστικών θεμάτων ανά εταιρία προκύπτει ως το αποτέλεσμα της διαίρεσης του αθροίσματος της βαθμολογίας των ουσιαστικών θεμάτων προς τον συνολικό αριθμό τους, με την παραδοχή της ίδιας βαρύτητας μεταξύ των ουσιαστικών θεμάτων.

Η μέγιστη βαθμολογία που μπορεί να λάβει κάθε εταιρία ως προς την επίδοση δημοσιοποίησης του συνόλου των ουσιαστικών της θεμάτων είναι το 4. Στην παρούσα διατριβή η συγκεκριμένη μεθοδολογία εφαρμόστηκε για τα

ουσιαστικότερα θέματα κάθε εταιρικού απολογισμού σύμφωνα με την ιεράρχησή τους από την ίδια.

3.3 Μελέτη περίπτωσης: Απολογισμοί ΕΚΕ ελληνικών εταιριών που εκπονήθηκαν σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες GRI-G4 το 2016.

Για τους σκοπούς της εφαρμογής της μεθοδολογίας αναζητήθηκαν απολογισμοί ΕΚΕ εταιριών που ακολούθησαν τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4 στην σύνταξή τους και έχουν αναρτήσει τον απολογισμό τους στη διαδικτυακή βάση δεδομένων απολογισμών του GRI . Στην ηλεκτρονική βάση δεδομένων του GRI σύμφωνα με τα στοιχεία που παρέχονται υπάρχουν δεδομένα που αφορούν 10.167 οργανισμούς σε παγκόσμιο επίπεδο, 37.765 αναρτημένοι απολογισμοί εκ των οποίων οι 25325 εκπονημένοι σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI.

Για λόγους που συνδέονται με το συγκεκριμένο χρονοδιάγραμμα υποβολής της παρούσας μελέτης, πραγματοποιήθηκε αναζήτηση στη συγκεκριμένη βάση δεδομένων από το διάστημα της 1 Οκτωβρίου έως και της 15 Δεκεμβρίου 2016, καθώς και στις ιστοσελίδες των συγκεκριμένων εταιριών. Από την αναζήτηση προέκυψαν 23 απολογισμοί ΕΚΕ που εκδόθηκαν εντός του 2015 (με το μεγαλύτερο ποσοστό να αναφέρεται στο οικονομικό έτος 2015 και κάποιες σε παραπάνω έτη), πληρούσαν τον ανωτέρω περιορισμό και αφορούσαν ελληνικές επιχειρήσεις διαφορετικού μεγέθους από διαφορετικούς κλάδους οι οποίοι και παρουσιάζονται στο παρακάτω (Πίνακας 4). Οι συγκεκριμένοι απολογισμοί αποτέλεσαν το δείγμα των εταιριών για τις οποίες εφαρμόστηκαν οι ανωτέρω μεθοδολογίες. Στην συγκεκριμένη βάση δεδομένων σε αναζήτηση της 10 Ιανουαρίου 2017, βρέθηκαν συνολικά 31 απολογισμοί γεγονός που υποδηλώνει ότι αναρτήθηκαν ακόμη 8 νέοι απολογισμοί που δεν ήταν δυνατό να συμπεριληφθούν στο δείγμα αξιολόγησης λόγω περιορισμένου χρόνου για την επεξεργασία αξιολόγησης τους.

Πίνακας 4: Μέγεθος και Κλάδος δραστηριοποίησης εταιριών δείγματος

ΚΛΑΔΙΚΗ ΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΤΑΙΡΙΩΝ (σύμφωνα με το GRI.org)						
Κλάδος	Εταιρία	Μέγεθος	Εταιρία	Μέγεθος	Εταιρία	Μέγεθος
Χρηματοπιστωτικών υπηρεσιών	ALPHA BANK	L	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ	MNE	INTERLIFE	SME
Τηλεπικοινωνιών	OTE-COSMOTE	L	VODAFONE	L	WIND	L
Υπηρεσίες Τροφίμων & Ποτών	COCA-COLA A.E.	MNE	ΑΘΗΝΑΪΚΗ ΖΥΘΟΠΟΙΕΙΑ	SME		
Υπηρεσίες Υγείας	ΙΑΤΡΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ	L	NOVARTIS	L		
Ενέργεια	ΕΛΠΕ	L	MOTOR OIL	MNE		
Όμιλοι Επιχειρήσεων	ΟΜΙΛΟΣ ΜΥΤΙΛΗΝΑΙΟΣ	L	ΟΜΙΛΟΣ ΦΟΥΡΛΗ	MNE		
Υλικά Κατασκευών	TITAN	L				
Κατασκευές	ΕΛΛΑΚΤΟΡ	L				
Προϊόντα Μετάλλου	ΧΑΛΚΟΡ	L				
Γεωργία	ΜΥΛΟΙ ΛΟΥΛΗ	L				
Τουρισμός & Ψυχαγωγία	ΟΠΑΠ	L				
Αυτοκιν/βιομηχανία	MERCEDES BENZ HELLAS	SME				

Logistics (Επιμελητεία)	ΠΑΕΓΑΕ	<i>SME</i>				
Υπηρεσίες Αεροδρομίου (Αεροπορικές Υπηρεσίες)	ΔΙΕΘΝΗΣ ΑΕΡΟΛΙΜΕΝΑΣ ΑΘΗΝΩΝ “ΕΛ. ΒΕΝΙΖΕΛΟΣ	<i>L</i>				
Άλλο	ΑΤΤΙΚΕΣ ΔΙΑΔΡΟΜΕΣ	<i>L</i>				

L.: Μεγάλη επιχείρηση (Large Enterprises)

Πηγή: Προσωπική επεξεργασία

MNE: Πολυεθνική (Multi-National Enterprises)

SME: Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις (Small-Medium Enterprises)

Από τον ανωτέρω πίνακα προκύπτει ότι από το σύνολο των εταιριών οι 15 κατατάσσονται ως μεγάλες, οι 4 ως πολυεθνικές και οι 4 ως μικρομεσαίες.

Για την εφαρμογή της πρώτης μεθοδολογίας χρησιμοποιήθηκε το σύνολο των εταιριών (23) ενώ για την εφαρμογή της δεύτερης χρησιμοποιήθηκαν (για λόγους περιορισμένου χρόνου) συνολικά 10 εταιρίες από 4 διαφορετικούς κλάδους. Συγκεκριμένα από τον κλάδο των Χρηματοπιστωτικών υπηρεσιών (ALPHA BANK, ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ, INTERLIFE), από τον κλάδο των Τηλεπικοινωνιών (ΟΤΕ-COSMOTE, VODAFONE, WIND), από τον κλάδο των Υπηρεσιών Υγείας (ΙΑΤΡΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ, NOVARTIS) και από τον κλάδο της Ενέργειας (ΕΛΠΕ, MOTOR OIL).

Το σύνολο των απολογισμών ακολουθεί τη βασική επιλογή (core) ως προς τη “συμφωνία” σύνταξης με τις κατευθυντήριες οδηγίες εκτός από δύο (COCA-COLA A.E., ΕΛΠΕ) που ακολουθούν την εκτενή επιλογή (comprehensive). Όλες οι εκθέσεις αξιολογήθηκαν σύμφωνα με την εκπλήρωση των κριτηρίων όπως αυτά περιγράφηκαν ανωτέρω και πάντα σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες του Global Reporting Initiative -G4.

4. Αποτελέσματα

4.1 Αξιολόγηση των ελληνικών επιχειρήσεων ως προς το βαθμό ενσωμάτωσης των Βασικών Αρχών του GRI-G4, στους απολογισμούς ΕΚΕ.

Σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4, ο κάθε Οργανισμός θα πρέπει να προσδιορίσει τα ενδιαφερόμενα μέρη του και να εξηγήσει πώς έχει ανταποκριθεί στις εύλογες προσδοκίες, απαιτήσεις, ανάγκες και ενδιαφέροντά τους, θέτοντας παράλληλα το γενικό κριτήριο/ορισμό, βάση του οποίου προσδιορίζονται τα ενδιαφερόμενα μέρη και περιγράφοντας επαρκώς τις διαδικασίες που ακολουθεί κατά την επιλογή τους για διαβούλευση. Τέλος, θα πρέπει να περιγράψει εκτενώς πως αξιοποιεί τα αποτελέσματα των διαδικασιών συμμετοχής των ενδιαφερομένων μερών για τη σύνταξη του περιεχόμενου του απολογισμού ειδικά ως προς τον καθορισμό και τη σύνδεση του περιεχομένου με τα θέματα Βιωσιμότητας. Με αυτό τον τρόπο επιτυγχάνει την ενσωμάτωση της αρχής της Συμμετοχικότητας των Ενδιαφερόμενων Μερών στην εφαρμογή της ΕΚΕ και στην δημοσιοποίησή της.

Σε όλες τις ελληνικές επιχειρήσεις υπάρχει λίστα των ενδιαφερόμενων μερών, είτε επιγραμματικά είτε αποσπασματικά. Σε μία εκ των επιχειρήσεων δεν υπάρχει καμία αναφορά προσδιορισμού των ενδιαφερόμενων μερών, ενώ σε άλλες δύο η αναφορά είναι ασαφής. Μόνο σε ποσοστό 35% υπάρχει ταυτόχρονη αναφορά και του κριτηρίου επιλογής των ενδιαφερόμενων μερών και έστω συνοπτικά των διαδικασιών επιλογής. Αναλυτική διαδικασία δεν περιγράφεται σε κανένα απολογισμό. Στο σύνολο των απολογισμών εκτός ενός παρουσιάζονται οι προσεγγίσεις διαβούλευσης με όλα τα ενδιαφερόμενα μέρη με ποσοστό μάλιστα 60% να ενσωματώνει επιπλέον τη συχνότητα των διαβουλεύσεων κατά τύπο και ομάδα ενδιαφέροντος. Στο σύνολο των απολογισμών εκτός ενός υπάρχει ρητή αναφορά της πολιτικής του οργανισμού για χρήση των πληροφοριών που προκύπτουν από τη διαβούλευση με τα ενδιαφερόμενα μέρη, ενώ σχεδόν στο 50% των απολογισμών υπάρχει παράλληλα τουλάχιστον μία συνοπτική αναφορά των ζητημάτων που προέκυψαν και η ανταπόκριση του οργανισμού. Μάλιστα ένα ποσοστό 17% προσεγγίζει αναλυτικά τα ανωτέρω.

Σε ότι αφορά τα τελευταία δύο κριτήρια, σε ποσοστό λίγο πάνω από το 50% οι απολογισμοί αναφέρουν διαδικασίες συμμετοχής των ενδιαφερομένων μερών που αποτυπώνονται στο περιεχόμενο του απολογισμού αλλά με σημαντικά κενά και ασάφειες, με ένα ποσοστό 30% να τις περιγράφει επαρκώς και έναν να μην κάνει καμία αναφορά. Αντίστοιχα 65% των απολογισμών αναφέρουν διαδικασίες συμμετοχής των ενδιαφερόμενων μερών που πραγματοποιούνται ειδικά για το περιεχόμενο σε συνάρτηση με τη βιωσιμότητα του, αλλά με σημαντικά κενά και ασάφειες, με 22% μάλιστα να κάνει απλώς μία συνοπτική αναφορά και μόνο 1 να παρέχει επαρκείς πληροφορίες. Στο παρακάτω διάγραμμα (Εικόνα 1) παρουσιάζεται η κατάταξη ενσωμάτωσης της αρχής της Συμμετοχικότητας των Ενδιαφερόμενων Μερών, μεταξύ των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος.

Εικόνα 1: Συμμετοχικότητα ενδιαφ/νων μερών, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία



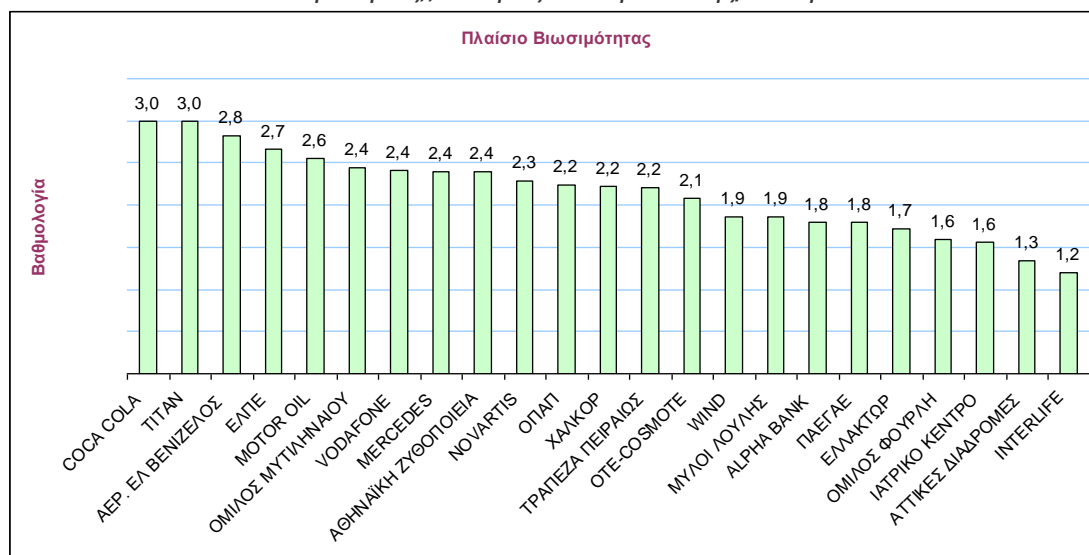
Η επίδοση του οργανισμού στο ευρύτερο Πλαίσιο της Βιωσιμότητας αποτελεί βασικό στόχο του κάθε απολογισμού ΕΚΕ αλλά και βασική αρχή των κατευθυντήριων οδηγιών του GRI-G4. Στο πλαίσιο αυτό κάθε επιχείρηση θα πρέπει να παρέχει εκτενή πληροφόρηση σχετικά με το πώς κατανοεί τη βιώσιμη ανάπτυξη με παράθεση σχετικών πληροφοριών και δραστηριοτήτων του και αναφορά αυτών

σε συνάρτηση με κλαδικές, τοπικές, περιφερειακές ή παγκόσμιες δημοσιεύσεις, κατ' αντιστοιχία της δικής τους δραστηριοποίησης στο αντίστοιχο γεωγραφικό πλαίσιο. Τέλος θα πρέπει να περιγράφει τις βασικές επιδράσεις της δραστηριότητάς του σε συνάρτηση με τα ευρύτερα θέματα αιεφόρου ανάπτυξης καθώς και τους κινδύνους και ευκαιρίες σε σχέση με αυτή.

Σε ποσοστά 35% και 22% οι απολογισμοί περιγράφουν αντίστοιχα επαρκώς και εκτενώς το πώς οι ελληνικές επιχειρήσεις του δείγματος κατανοούν το πλαίσιο της αιεφόρου ανάπτυξης και αναφέρουν πληροφορίες που λειτουργούν ως κατάλληλα μέτρα αιεφόρου ανάπτυξης για τα θέματα που καλύπτει η έκθεση. Σε ποσοστό 33% αυτό παρατίθεται με ασάφεια και κενά. Μόλις σε ποσοστό 21% οι επιχειρήσεις καλύπτουν σχετικά επαρκώς τα θέματα της επίδοσής τους με αναφορά στις ευρύτερες συνθήκες και τους στόχους βιώσιμης ανάπτυξης καθώς και του μεγέθους των επιδράσεων και της συμβολής τους σε κατάλληλα γεωγραφικά πλαίσια. Το 56% των επιχειρήσεων δεν επιτυγχάνει να περιγράψει επαρκώς αν και πως σχετίζεται η μακροπρόθεσμη στρατηγική του με τα ευρύτερα θέματα βιωσιμότητας, τους κινδύνους και τις ευκαιρίες, με μόνο 9% να το καλύπτει εκτενώς. Το 57% των δηλώσεων των ανωτέρω στελεχών περιγράφουν τη σημασία της βιωσιμότητας για τον οργανισμό και τη στρατηγική του οργανισμού για τη βιωσιμότητα είτε συνοπτικά είτε με κενά και ασάφεια.

Στο παρακάτω διάγραμμα (Εικόνα 2) παρουσιάζεται η κατάταξη ενσωμάτωσης της αρχής του Πλαισίου Βιωσιμότητας, μεταξύ των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος.

Εικόνα 2: Πλαίσιο Βιωσιμότητας,, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία



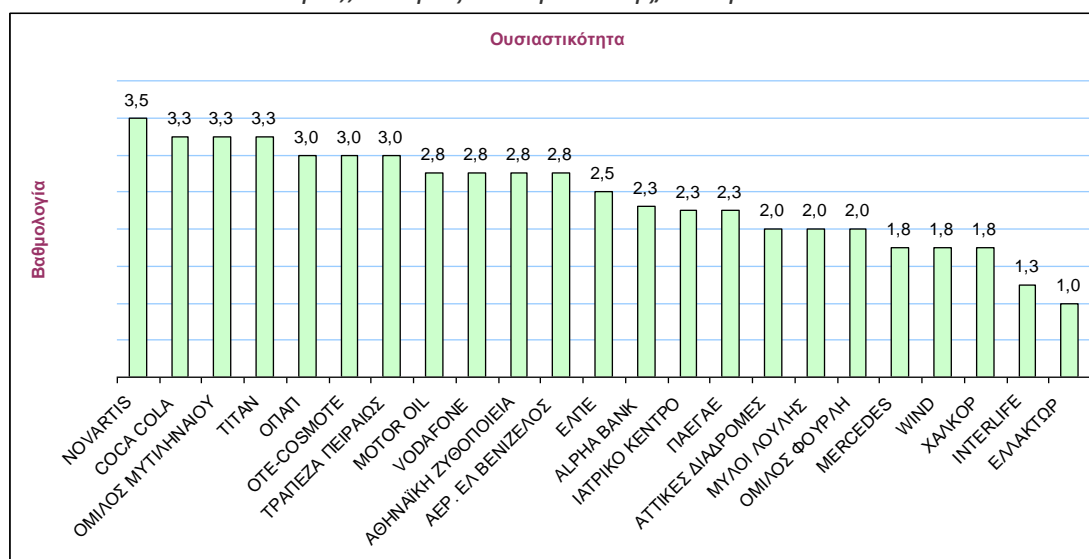
Οι οργανισμοί βρισκόμενοι αντιμέτωποι με μεγάλο εύρος θεμάτων πρέπει να συμπεριλάβουν στον απολογισμό τους τα θέματα που είναι σημαντικά καθώς αντανakλούν τις οικονομικές, περιβαλλοντικές και κοινωνικές επιδράσεις του οργανισμού ή επηρεάζουν τις αποφάσεις των ενδιαφερόμενων μερών και συνεπώς ίσως αξίζει να συμπεριληφθούν στον απολογισμό (Αρχή της Ουσιαστικότητας). Κάποια από αυτά κρίνονται πιο ουσιαστικά ως προς τη σημαντικότητα και έχουν

μεγαλύτερο βάρος στο επίπεδο της δημοσιοποίησης. Στις πληροφορίες που απαιτούνται να συμπεριληφθούν εκτενώς βρίσκεται, η λίστα των επιμέρους επιχειρήσεων του οργανισμού από αυτούς που βρίσκονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις και συμπεριλαμβάνονται στον απολογισμό, η περιγραφή της διαδικασίας καθορισμού του περιεχομένου του Απολογισμού και των ορίων των ουσιαστικών θεμάτων του, εντός και εκτός, καθώς και η ιεράρχηση των πιο ουσιαστικών.

Το 52% των απολογισμών συμπεριλαμβάνει όλες τις οντότητες που περιέχονται στις οικονομικές καταστάσεις και το 26% παρέχει και διευκρινήσεις για τους λόγους απουσίας ή εξαίρεσης. Για το 13% τα στοιχεία παρουσιάζονται ασαφώς. Το 35% περιγράφει επαρκώς τις διαδικασίες καθορισμού του περιεχομένου του απολογισμού και των ορίων, με το 30% να τις περιγράφει ασαφώς και με κενά και το 22% απλώς συνοπτικά. Ένα 13% μόνο αναφέρεται στον τρόπο εφαρμογής των αρχών καθορισμού στο περιεχόμενό τους. Το 57% των απολογισμών παρουσιάζει τα ουσιαστικά θέματα που προσδιορίζονται στο πλαίσιο της διαδικασίας για τον καθορισμό του περιεχομένου του απολογισμού με ασάφεια και κενά, το 17% επαρκώς και μόνο το 22% εκτενώς. Σε ότι αφορά την ιεράρχηση των σημαντικών θεμάτων για την επιχείρηση, ένα ποσοστό 44% την παρουσιάζει με ασάφεια και κενά, ενώ μόνο ένα 26% με κατάλληλο τρόπο όταν ένα αντίστοιχο ποσοστό 26% απλώς αποσπασματικά. Σε έναν απολογισμό δεν γίνεται καμία ιεράρχηση.

Στο παρακάτω διάγραμμα (Εικόνα 3) παρουσιάζεται η κατάταξη ενσωμάτωσης της αρχής της Ουσιαστικότητας, μεταξύ των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος.

Εικόνα 3: Ουσιαστικότητα,, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία



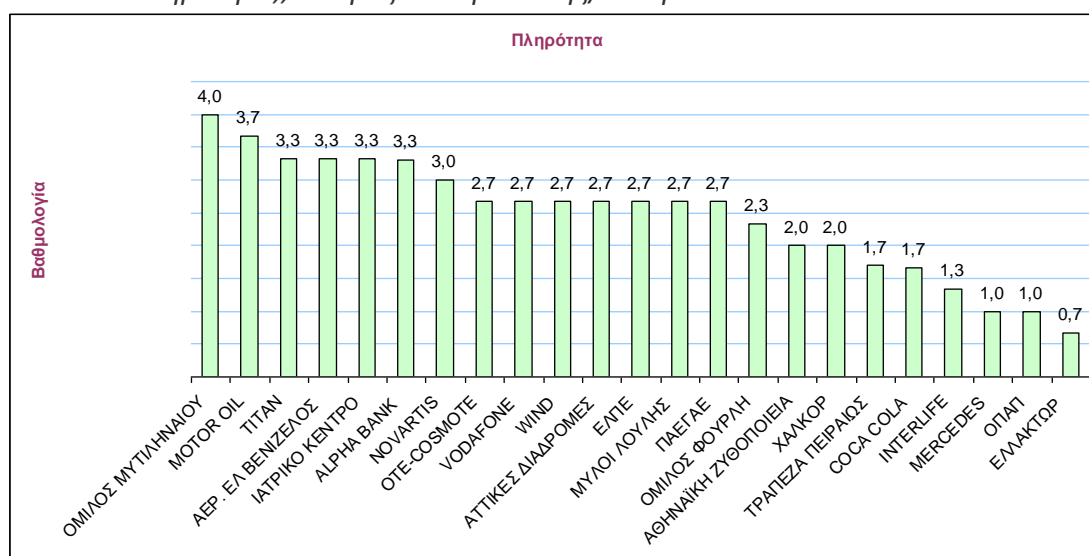
Ο απολογισμός στο πλαίσιο της αρχής της Πληρότητας θα πρέπει να καλύπτει τα ουσιαστικά θέματα και τα Όριά τους, έτσι ώστε να αντανακλά τις σημαντικές οικονομικές, περιβαλλοντικές και κοινωνικές επιδράσεις και να επιτρέπει στα ενδιαφερόμενα μέρη να αξιολογήσουν την επίδοσή του κατά την περίοδο αναφοράς. Παράλληλα θα πρέπει ν' αναφέρεται η επίδραση τυχόν

αναδιατυπώσεων των πληροφοριών που παρέχονται στις προηγούμενες εκθέσεις απολογισμού και οι λόγοι της αναθεώρησης.

Το 30% των απολογισμών αναφέρεται στα όρια των σημαντικών πτυχών δραστηριοποίησης εντός και εκτός του οργανισμού με ασάφεια και κενά, ένα 26% επαρκώς και ένα 17% εκτενώς και με αναφορά σε ειδικούς περιορισμούς. Ένα σημαντικό ποσοστό 22% αναφέρεται απλώς επιγραμματικά, ενώ υπάρχει ένας απολογισμός που δεν κάνει καμία αναφορά. Το ποσοστό των απολογισμών που κάνει αναφορά στην επίδραση τυχόν αναδιατυπώσεων και στους λόγους κάθε αναθεώρησης εκτενώς ανέρχεται στο 52%, με ένα 26% να κάνει απλώς μία σύντομη αναφορά ενώ υπάρχει και ένας απολογισμός χωρίς καμία αναφορά.

Στο παρακάτω διάγραμμα (Εικόνα 4) παρουσιάζεται η κατάταξη ενσωμάτωσης της αρχής της Πληρότητας, μεταξύ των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος.

Εικόνα 4: Πληρότητα,, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία



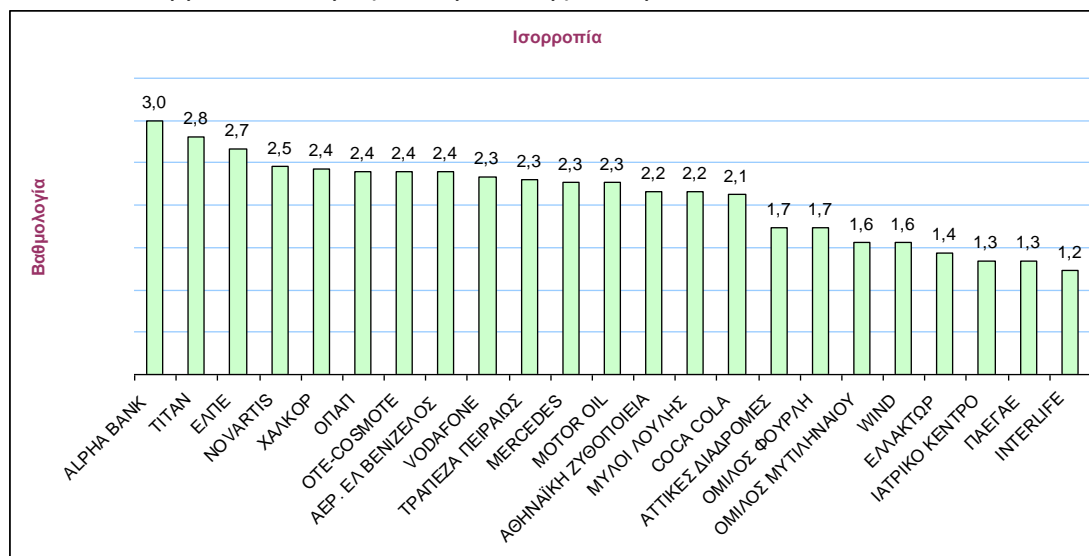
Η υποχρέωση για αιτιολογημένη αξιολόγηση της συνολικής επίδοσης της κάθε επιχείρησης, υπαγορεύει εκ μέρους τους τη δημοσιοποίηση των θετικών και αρνητικών επιδόσεων, με αναφορά σε προηγούμενα έτη. Παράλληλα προκειμένου να ικανοποιείται η κάλυψη δημοσιοποίησης της αρχής της Ισορροπίας θα πρέπει η έμφαση στις διάφορες πτυχές των ουσιαστικών θεμάτων στην έκθεση απολογισμού να είναι ανάλογη με τη σχετική σημαντικότητα τους.

Άνω του 80% απολογισμών αναφέρουν είτε λίγα δυσμενή αποτελέσματα, είτε με περιορισμένες πληροφορίες σχετικά με τις επιπτώσεις και το μέγεθός τους και αυτές με ασάφεια και κενά. Ένα ποσοστό 48% παρουσιάζει στην έκθεση απολογισμού πληροφορίες σε μορφή που απλώς επιτρέπει στους χρήστες να παρακολουθήσουν τις θετικές και αρνητικές τάσεις των επιδόσεων από έτος σε έτος σε συνάρτηση με το έτος βάσης, αλλά σημαντικά κενά και ασάφειες είναι εμφανή, ενώ μόνο ένα 13% των απολογισμών παρουσιάζει τις πληροφορίες αυτές με επαρκή μορφή. Τέλος ένα σημαντικό ποσοστό συνολικά 70% δίνει έμφαση στις

σημαντικές/ουσιαστικές πτυχές της απόδοσης, σε σχέση με την ουσιαστικότητα, ενώ το υπόλοιπο όχι.

Στο παρακάτω διάγραμμα (Εικόνα 5) παρουσιάζεται η κατάταξη ενσωμάτωσης της αρχής της Ισορροπίας, μεταξύ των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος.

Εικόνα 5: Ισορροπία, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία



Η συνέπεια στην σύνθεση και στην αναφορά των πληροφοριών από την πλευρά των επιχειρήσεων είναι πολύ σημαντική προκειμένου να ικανοποιείται η κάλυψη της αρχής της Συγκρισιμότητας από πλευράς απολογισμών. Οι αναφερόμενες πληροφορίες θα πρέπει να παρουσιάζονται με τρόπο που να επιτρέπει στα ενδιαφερόμενα μέρη να αναλύουν τις διαχρονικές αλλαγές στην επίδοση του οργανισμού και να προσφέρεται για ανάλυση σε αντιπαραβολή με άλλους οργανισμούς. Αυτό αφορά και τη χρήση –αν υπάρχουν– γενικά αποδεκτών πρωτοκόλλων για τη σύνταξη, τη μέτρηση και την παρουσίαση πληροφοριών και Κλαδικών Δημοσιοποιήσεων GRI-G4 (αν υπάρχουν), οποιεσδήποτε σημαντικές αλλαγές κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς σε ότι αφορά οργανωτικά και μη θέματα της επιχείρησης και κάθε σημαντική διαφοροποίηση μεταξύ απολογισμών προηγούμενων ετών, στα Όρια των Θεμάτων, στο Αντικείμενο και αλλού.

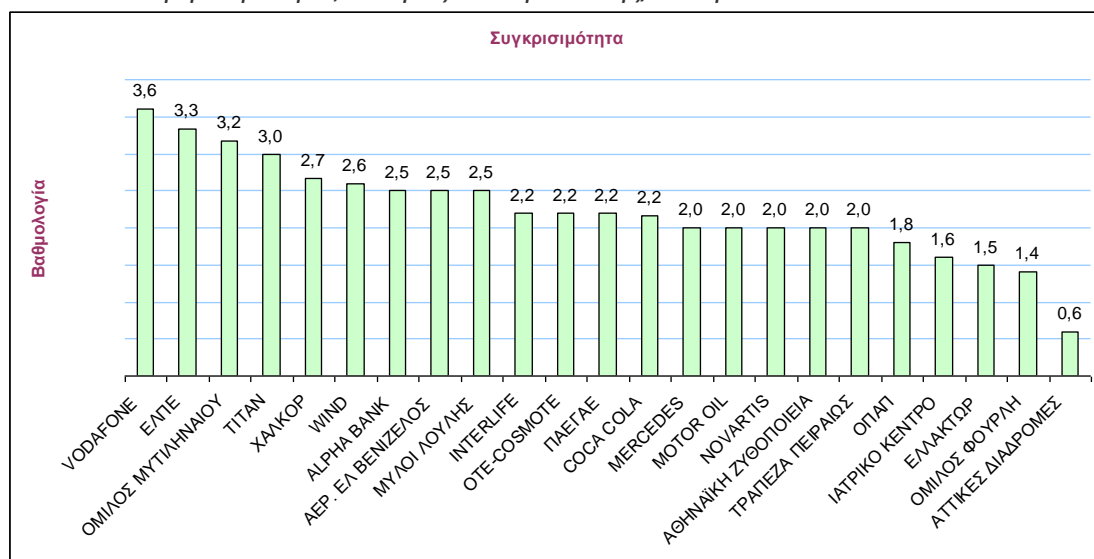
Στο 48% των απολογισμών που αξιολογήθηκαν γίνεται χρήση ευρέως αποδεκτών δεικτών σύγκρισης της επίδοσης που δύναται να συγκριθούν με κατάλληλα σημεία αναφοράς με κενά και ασάφεια, που ουσιαστικά δεν επιτρέπουν τη σύγκριση. Επίσης ένα ποσοστό 39% των απολογισμών αναφέρεται σε πολύ λίγους τέτοιους δείκτες με μόνο δύο απολογισμούς (9%) να παρέχουν δείκτες που επιτρέπουν τη σύγκριση και έναν να μην αναφέρει κανένα σχετικό δείκτη. Το 44% των απολογισμών χρησιμοποιεί εν μέρει γενικώς αποδεκτά πρωτόκολλα για την κατάρτιση, μέτρηση, παρουσίαση πληροφοριών και πλήρως τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4 ή το αντίθετο και 39% αυτών μερικώς τις οδηγίες του GRI-G4. Ένα 13% των απολογισμών χρησιμοποιεί μερικώς και τα γενικώς αποδεκτά πρωτόκολλα και τις οδηγίες του GRI-G4, ενώ μόνο ένας απολογισμός χρησιμοποιεί πλήρως και τα δύο.

Το 39% των απολογισμών χρησιμοποιεί κλαδικές δημοσιοποιήσεις, ενώ ένα 13% αν και υπάρχουν αντίστοιχες κατευθυντήριες οδηγίες δεν τις χρησιμοποιεί. Από αυτούς μόνο το 31% χρησιμοποιεί αυτές τις οδηγίες κλαδικής δημοσιοποίησης πλήρως. Το 44% των απολογισμών περιέχει επαρκή ποσότητα πληροφοριών που μπορούν να συγκριθούν με προηγούμενα έτη, ενώ αντίστοιχα ένα σημαντικό ποσοστό απολογισμών 39% παρέχει ορισμένες πληροφορίες με κενά και ασάφεια. Το 17% παρέχει αντίστοιχα πολύ λίγες τέτοιες πληροφορίες.

Το 39% των απολογισμών αναφέρει συνοπτικές πληροφορίες για αλλαγές που πραγματοποιήθηκαν στην οργανωτική ή μη λειτουργία του οργανισμού, με αντίστοιχα ένα σημαντικό ποσοστό 30% να παρέχει είτε αναλυτικές πληροφορίες είτε να αναφέρει ρητά ότι δεν υπήρξαν τέτοιες. Επίσης ένα ποσοστό 26% παρέχει επαρκείς σχετικές πληροφορίες ενώ ένας απολογισμός καμία πληροφορία. Το 39% των απολογισμών αναφέρει είτε αναλυτικές πληροφορίες σχετικά με προγενέστερες περιόδους είτε ρητά ότι δεν υφίστανται τέτοιες, ένα 17% επαρκείς πληροφορίες, ένα άλλο 17% ασαφείς πληροφορίες ενώ ένα 22% επιγραμματικές. Ένας απολογισμός δεν παρέχει καμία σχετική πληροφορία.

Στο παρακάτω διάγραμμα (Εικόνα 6) παρουσιάζεται η κατάταξη ενσωμάτωσης της αρχής της Συγκρισιμότητας, μεταξύ των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος.

Εικόνα 6: Συγκρισιμότητα, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία

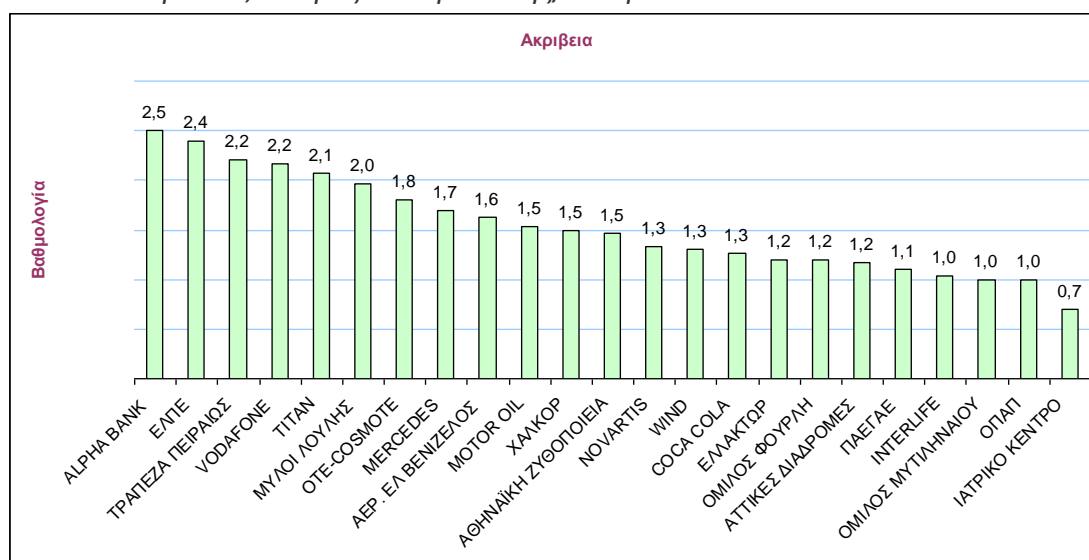


Σύμφωνα με το GRI (2013) οι πληροφορίες του απολογισμού θα πρέπει να είναι αρκετά ακριβείς και λεπτομερείς ώστε να επιτρέπουν στα ενδιαφερόμενα μέρη να αξιολογήσουν την επίδοση του οργανισμού (Αρχή της Ακρίβειας). Αυτό απαιτεί τεχνικές μέτρησης δεδομένων και βάσεις υπολογισμού που περιγράφονται λεπτομερώς, πλήρης αναφορά σε εκτιμήσεις και παραδοχές σχετικά με τα δεδομένα και ποιοτικές δηλώσεις που βασίζονται σε άλλες πληροφορίες και διαθέσιμα στοιχεία που παρατίθενται.

Το 52% των απολογισμών περιγράφουν απλώς τις τεχνικές μέτρησης των δεδομένων και των βάσεων υπολογισμού με το υπόλοιπο 48% να παραθέτουν περισσότερα στοιχεία αλλά με ασάφεια και κενά. Το μεγαλύτερο ποσοστό των απολογισμών το 70% αναφέρει αόριστα ποια δεδομένα έχουν εκτιμηθεί χωρίς να παρέχει καμία χρήσιμη πληροφορία σχετικά με ποιες υποκειμενικές παραδοχές και τεχνικές χρησιμοποιήθηκαν για τις εκτιμήσεις, ή που μπορούν να βρεθούν αυτές οι πληροφορίες, ενώ το υπόλοιπο ποσοστό του 30% αναφέρει κάποιες επιπλέον πληροφορίες μερικώς με κενά και ασάφεια. Τέλος το 57% των απολογισμών παρέχει ορισμένες ποιοτικές δηλώσεις του απολογισμού που είναι έγκυρες με βάση άλλες πληροφορίες του απολογισμού και άλλα διαθέσιμα στοιχεία, σε ένα 26% παρέχεται ένας σημαντικός αριθμός που υποστηρίζονται επαρκώς και μόνο σε ένα 17%, πολύ λίγες ποιοτικές δηλώσεις αναφέρονται εν συντομία σε πηγές άλλων πληροφοριών.

Στο παρακάτω διάγραμμα (Εικόνα 7) παρουσιάζεται η κατάταξη ενσωμάτωσης της αρχής της Ακρίβειας, μεταξύ των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος.

Εικόνα 7: Ακρίβεια, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία



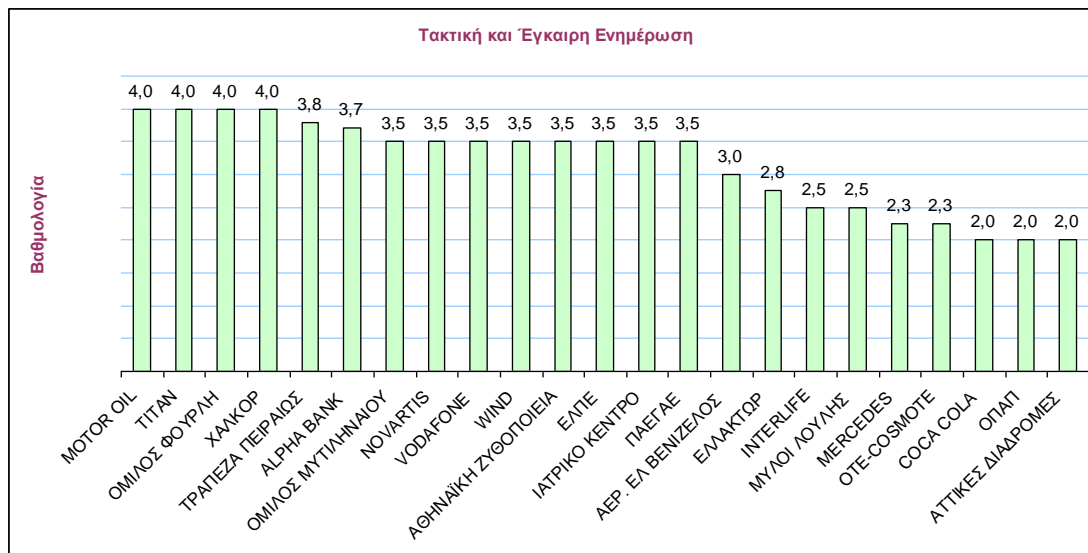
Σύμφωνα με την αρχή της Τακτικής και Έγκαιρης Ενημέρωσης (GRI, 2013) προκειμένου οι πληροφορίες να είναι διαθέσιμες εγκαίρως, έτσι ώστε τα ενδιαφερόμενα μέρη να λαμβάνουν ενημερωμένες αποφάσεις θα πρέπει ο κάθε οργανισμός να συντάσσει απολογισμούς σε τακτική βάση. Θα πρέπει επομένως να είναι πρόσφατες σε σχέση με το έτος αναφοράς, να υπάρχει συγκεκριμένη περίοδος αναφοράς, με ρητή επισήμανση στην ημερομηνία έκδοσης του προηγούμενου απολογισμού και του κύκλου κατάρτισης (ετήσιος, διετής).

Το 52% των απολογισμών περιέχουν πληροφορίες που αφορούν κυρίως τα τελευταία έτη και ουσιαστικά συνδέονται με την τρέχουσα περίοδο απόδοσης του οργανισμού, ενώ το 48% περιέχουν πληροφορίες και για προηγούμενα έτη που χρησιμοποιούνται για σκοπούς συγκρισιμότητας. Στο 91% των απολογισμών αναφέρεται με σαφήνεια η περίοδος απολογισμού και στο 78% ο κύκλος κατάρτισης. Τέλος στο 61% των απολογισμών αναφέρεται η ημερομηνία έκδοσης

του τελευταίου απολογισμού, ενώ ενδεικτικό κρίνεται ότι στο 35% δεν αναφέρεται καμία πληροφορία.

Στο παρακάτω διάγραμμα (Εικόνα 8) παρουσιάζεται η κατάταξη ενσωμάτωσης της αρχής της Τακτικής και Έγκαιρης Ενημέρωσης, μεταξύ των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος.

Εικόνα 8: Τακτική και Έγκαιρη Ενημέρωση, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία



Ο οργανισμός θα πρέπει να παρέχει πληροφορίες με τρόπο που να είναι κατανοητός και προσβάσιμος από τα ενδιαφερόμενα μέρη που χρησιμοποιούν τον απολογισμό (Αρχή της Σαφήνειας). Να δίνεται η δυνατότητα στα ενδιαφερόμενα μέρη να μπορούν να βρουν την πληροφορία χωρίς κόπο (να παρέχονται πίνακες, χάρτες, σύνδεσμοι, παραπομπές, βιβλιογραφία), χωρίς αναφορά σε πολλούς τεχνικούς όρους, με πρόσβαση σε ευρετήριο περιεχομένου GRI και με παροχή επαρκών πληροφοριών επικοινωνίας. Επίσης να υπάρχει δυνατότητα ανάγνωσης και σε δεύτερη γλώσσα καθώς και από άτομα με ιδιαίτερες ανάγκες προσβασιμότητας.

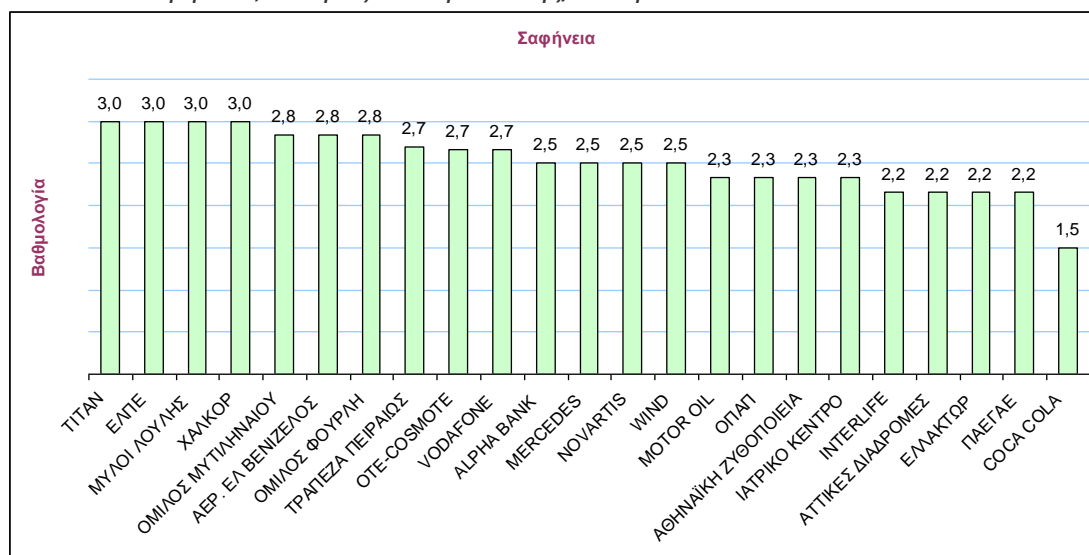
Στο 78% των απολογισμών τα περισσότερα θέματα που καλύπτονται παρουσιάζονται επαρκώς χωρίς υπερβολές και περιττές λεπτομέρειες, ενώ στο 22% λίγα θέματα καλύπτονται επαρκώς. Το 57% των απολογισμών περιλαμβάνει επαρκή αριθμό βοηθημάτων, ένα 9% πλήρη πληροφορία, ενώ ένα 30% περιλαμβάνει βοηθήματα που δεν είναι αποτελεσματικά και στερούνται σαφήνειας. Το 100% των απολογισμών περιέχει λίγους τεχνικούς όρους ακρωνύμια ή άλλο περιεχόμενο που δυσκολεύει τα ενδιαφερόμενα μέρη αλλά οι διευκρινήσεις δεν παρέχονται παντού αντίστοιχα. Το 91% των απολογισμών παρέχονται και σε δεύτερη γλώσσα, ένα 9% μόνο στην αγγλική ενώ κανένας απολογισμός δεν είναι προσβάσιμος για άτομα με ειδικές δυσκολίες.

Το 65% των απολογισμών παρέχουν ευρετήριο περιεχομένου των δεικτών του GRI-G4 που καλύπτει μόνο τους δείκτες απόδοσης ή περιλαμβάνει μόνο όνομα / αριθμό του σημείου/ενότητας όπου μπορούν να βρεθούν κάθε στοιχείο / δείκτης GRI-G4

ενώ ένα 30% αναφέρεται και στη σελίδα. Ένας απολογισμός δεν περιλαμβάνει ευρετήριο. Τέλος στο 48% των απολογισμών υπάρχουν πλήρεις πληροφορίες επικοινωνίας με την εκάστοτε επιχείρηση, ενώ στο 35% δεν αναφέρεται η σχετική ιστοσελίδα του οργανισμού.

Στο παρακάτω διάγραμμα (Εικόνα 9) παρουσιάζεται η κατάταξη ενσωμάτωσης της αρχής της Σαφήνειας, μεταξύ των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος.

Εικόνα 9: Σαφήνεια, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία



Τα ενδιαφερόμενα μέρη θα πρέπει να έχουν την πεποίθηση ότι ο απολογισμός μπορεί να ελεγχθεί για να διαπιστωθούν η ακρίβεια του περιεχομένου του και ο βαθμός στον οποίο έχει εφαρμόσει τις Αρχές Σύνταξης Απολογισμού.

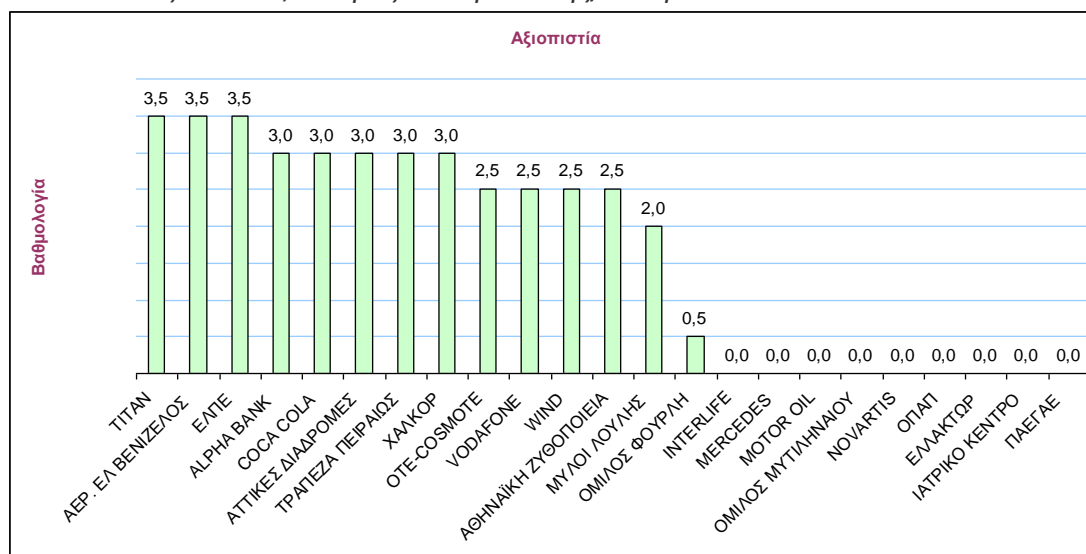
Κατά συνέπεια ο οργανισμός θα πρέπει να συλλέγει, να καταγράφει, να συντάσσει, να αναλύει και να δημοσιοποιεί τις πληροφορίες και τις διαδικασίες που χρησιμοποιούνται για τη σύνταξη του απολογισμού με τέτοιο τρόπο ώστε να μπορούν να ελεγχθούν και να αποδεικνύουν την ποιότητα και την ουσιαστικότητα των πληροφοριών (Αρχή της Αξιοπιστίας).

Το 56,5% των απολογισμών παραθέτουν εξωτερική διασφάλιση με το πεδίο εφαρμογής και την έκταση να περιγράφεται επαρκώς, όπως και η πολιτική και η υφιστάμενη πρακτική του οργανισμού αναφορικά με την αναζήτηση εξωτερικής διασφάλισης. Το υπόλοιπο 43,5% δεν έχει προβεί σε εξωτερική διασφάλιση των δημοσιοποιηθέντων στοιχείων.

Ένας απολογισμός από αυτούς που δεν έχουν εξωτερική διασφάλιση προβαίνει σε περιγραφή της πολιτικής του οργανισμού σχετικά με αυτήν για το μέλλον, γεγονός που αποτυπώνεται και στο παρακάτω διάγραμμα.

Στο παρακάτω διάγραμμα (Εικόνα 10) παρουσιάζεται η κατάταξη ενσωμάτωσης της αρχής της Αξιοπιστίας, μεταξύ των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος.

Εικόνα 10: Αξιοπιστία, βαθμός ενσωμάτωσης/ εταιρία



Τη μικρότερη βαθμολογία μεταξύ των απολογισμών που αξιολογήθηκαν, συγκεντρώνουν οι αρχές της Αξιοπιστίας, η αρχή της Συγκρισιμότητας, η αρχή της Ακρίβειας και της Πληρότητας. Εκτός από αυτή της αξιοπιστίας που συνδέεται με το γεγονός της μη ύπαρξης εξωτερικής διασφάλισης για 10 απολογισμούς, οι υπόλοιπες αρχές συνδέονται με την απόδοση των ποσοτικών μεγεθών επίδοσης και δεικτών, την αναφορά των ορίων των σημαντικών θεμάτων εντός και εκτός του οργανισμού και της χρήσης πλήρως γενικώς αποδεκτών πρωτοκόλλων σύνταξης και μέτρησης δεδομένων και του GRI-G4 καθώς και ευρέως αποδεκτών δεικτών μέτρησης. Αυτό υποδεικνύει έλλειμμα στην αξιόπιστη και διαφανή απόδοση των ποσοτικών επιδόσεων αρκετών απολογισμών και στη γενικότερη κάλυψη της απαιτούμενης πληροφορίας για τους δείκτες των σημαντικών πτυχών δραστηριοποίησης των επιχειρήσεων. Φυσικά στην περίπτωση της πληρότητας η χαμηλή βαθμολογία αφορά περίπου το 1/3 των απολογισμών με τους υπόλοιπους να καλύπτουν σχετικά επαρκώς το θέμα των ορίων και της αναδιατύπωσης πληροφοριών όπως φαίνεται και παρακάτω σε συνάρτηση με τις υψηλότερες επιδόσεις των απολογισμών ανά αρχή.

Τη μεγαλύτερη βαθμολογία έλαβαν οι αρχές της Τακτικής και Έγκαιρης Ενημέρωσης, της Συμμετοχικότητας των Ενδιαφερόμενων Μερών και της Σαφήνειας. Στην περίπτωση της τακτικής και έγκαιρης ενημέρωσης σχεδόν το σύνολο των απολογισμών κάλυψε τις απαιτήσεις των κατευθυντήριων οδηγιών του GRI-G4, ενώ στην περίπτωση της αρχής της συμμετοχικότητας το σημαντικότερο θέμα ήταν η μη επαρκής αναφορά του κριτηρίου επιλογής των ενδιαφερόμενων μερών και των διαδικασιών επιλογής τους με μία διακύμανση βαθμολογιών μεταξύ του 1,2 και του 3,3 προσδιορίζοντας τα κενά στο θέμα αυτό από αρκετές επιχειρήσεις. Στην περίπτωση της αρχής της σαφήνειας είναι ενδεικτικό ότι το κριτήριο της προσβασιμότητας σε όλα τα ενδιαφερόμενα μέρη δεν έλαβε τη

μέγιστη βαθμολογία σε κανέναν απολογισμό διότι δεν διατίθεται σε μορφή προσβάσιμη σε άτομα με ιδιαίτερες ανάγκες πρόσβασης (π.χ. έλλειψη όρασης).

Στον παρακάτω πίνακα (Πίνακα 5) παρατίθενται οι χαμηλότερες και οι υψηλότερες βαθμολογίες ανά αρχή.

Πίνακας 5: Χαμηλότερη, Υψηλότερη, και Μέση Βαθμολογία ενσωμάτωσης Αρχών

Αρχές	Μικρότερη Βαθμολογία	Υψηλότερη Βαθμολογία	Μέση Βαθμολογία
Α. Συμμετοχικότητα Ενδιαφερόμενων Μερών	1,2	3,3	2,6
Β. Πλαίσιο Βιωσιμότητας	1,2	3,0	2,2
Γ. Ουσιαστικότητα	1,0	3,5	2,4
Δ. Πληρότητα	0,7	4,0	2,4
Ε. Ισορροπία	1,2	3,0	2,1
ΣΤ. Συγκρισιμότητα	0,6	3,6	2,2
Ζ. Ακρίβεια	0,7	2,5	1,5
Η. Τακτική και Έγκαιρη Ενημέρωση	2,0	4,0	3,2
Θ. Σαφήνεια	1,5	3,0	2,5
Ι. Αξιοπιστία	0,0	3,5	1,7
Σύνολο	1,1	3,3	2,3

Πηγή: Προσωπική επεξεργασία

Το σύνολο της αξιολόγησης των εταιρικών απολογισμών ανά αρχή παρουσιάζεται στα Παράρτημα (Παράρτημα ΙΙΙ).

4.1.1 Σύνθεση ευρημάτων αξιολόγησης εταιρικών απολογισμών κατόπιν ομαδοποίησης κλάδων

Το σύνολο των εταιριών του δείγματος σύμφωνα με την κλαδική κατάταξη του GRI, κατανέμεται σε δεκαπέντε διαφορετικούς κλάδους που δεν επιτρέπει, λόγω της ύπαρξης μοναδικών εταιριών σε κάποιους από αυτούς, τη δυνατότητα συνολικής σύγκρισης μεταξύ των κλάδων. Για το λόγω αυτό γίνεται μία ομαδοποίηση των κλάδων σε δύο ομάδες. Η μία ομάδα αποτελείται από κλάδους και εταιρίες που κατά κάποιο τρόπο αναπτύσσουν ή μεταποιούν ένα προϊόν και η δεύτερη ομάδα από κλάδους και εταιρίες που ουσιαστικά παρέχουν υπηρεσίες προς τους καταναλωτές.

Οι ομάδες όπως ομαδοποιούνται στις δύο αυτές ομάδες παρουσιάζονται παρακάτω (Πίνακας 6 & 7):

Πίνακας 6: Κλάδοι & Εταιρίες που ανήκουν στην Ομάδα 1

Ομάδα 1	
Κατασκευές & Υλικά Κατασκευών Προϊόντα Μετάλλου	ΕΛΛΑΚΤΟΡ ΤΙΤΑΝ ΧΑΛΚΟΡ
Ενέργεια	ΕΛΠΕ, MOTOR OIL
Τρόφιμα & Ποτά Γεωργία	COCA COLA A.E., ΑΘΗΝΑΪΚΗ ΖΥΘΟΠΟΙΕΪΑ ΜΥΛΟΙ ΛΟΥΛΗ

Πίνακας 7: Κλάδοι & Εταιρίες που ανήκουν στην Ομάδα 2

Ομάδα 2	
Χρηματοπιστωτικών & Ασφαλιστικών Υπηρεσιών	ALPHA BANK, ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ, INTERLIFE
Τηλεπικοινωνιών	ΟΤΕ-COSMOTE, VODAFONE, WIND
Υπηρεσίες Φαρμάκων & Υγείας	NOVARTIS, ΟΜΙΛΟΣ ΙΑΤΡΙΚΟΥ ΑΘΗΝΩΝ
Άλλο	ΑΤΤΙΚΕΣ ΔΙΑΔΡΟΜΕΣ, MERCEDES Benz Hellas
Υπηρεσίες Αεροδρομίου	ΔΙΕΘΝΗΣ ΑΕΡΟΛΙΜΕΝΑΣ ΑΘΗΝΩΝ «ΕΛ. ΒΕΝΙΖΕΛΟΣ»
Όμιλοι Επιμελητεία (Logistics)	ΟΜΙΛΟΣ ΦΟΥΡΛΗ, ΟΜΙΛΟΣ ΜΥΤΙΛΗΝΑΙΟΥ ΠΑΕΓΑΕ
Τουρισμός & Ψυχαγωγία	ΟΠΑΠ

Στην πρώτη Ομάδα περιλαμβάνονται 8 εταιρίες από πέντε κλάδους, που ασχολούνται με την μεταποίηση παραγωγή και διάθεση προϊόντων, αντλώντας πρώτες ύλες από το περιβάλλον είτε έμμεσα είτε άμεσα. Αυτές οι πρώτες ύλες είτε μπορεί να είναι ορυκτοί πόροι (π.χ. ΕΛΠΕ, MOTOR OIL), είτε καλλιεργήσιμα προϊόντα (π.χ. ΑΘΗΝΑΪΚΗ ΖΥΘΟΠΟΙΕΙΑ) και με τη χρήση πρώτων υλών όπως νερό. Η σύνθεση των επιχειρήσεων ως προς το μέγεθος είναι 5 μεγάλες, 2 πολυεθνικές και 1 μικρή.

Στον παρακάτω πίνακα αποτυπώνεται η μικρότερη και η μεγαλύτερη βαθμολογία ανά αρχή για την Ομάδα 1, καθώς και η μέση σχετική βαθμολογία. Οι μικρότερες

βαθμολογίες κυμαίνονται μεταξύ του 0 και του 2 με μέση βαθμολογία 1,2 και οι μεγαλύτερες από 2,4 έως 4. Οι μέσες βαθμολογίες κυμαίνονται από 1,2 έως 3,2 με μέση βαθμολογία το 2,2. Τις μικρότερες μέσες τιμές στην Ομάδα 1 (Πίνακας 8), παρουσιάζουν οι αρχές της Ακρίβειας & Αξιοπιστίας και τη μεγαλύτερη η αρχή της Τακτικής και Έγκαιρης Ενημέρωσης.

Πίνακας 8: Βαθμολογία Ομάδας 1

Αρχές	Μικρότερη Βαθμολογία	Υψηλότερη Βαθμολογία	Μέση Βαθμολογία
Α. Συμμετοχικότητα Ενδιαφερόμενων Μερών	1,2	3,0	2,1
Β. Πλαίσιο Βιωσιμότητας	1,7	3,0	2,4
Γ. Ουσιαστικότητα	1,0	3,3	2,2
Δ. Πληρότητα	0,7	4,0	2,4
Ε. Ισορροπία	1,4	2,8	2,1
ΣΤ. Συγκρισιμότητα	1,5	3,3	2,4
Ζ. Ακρίβεια	1,0	2,4	1,7
Η. Τακτική και Έγκαιρη Ενημέρωση	2	4,0	3,0
Θ. Σαφήνεια	1,5	3,0	2,3
Ι. Αξιοπιστία	0	3,5	1,8
Σύνολο	1,2	3,2	2,2

Πηγή: Προσωπική επεξεργασία

Στην δεύτερη Ομάδα περιλαμβάνονται 15 εταιρίες από 8 κλάδους που υπάγονται στην παροχή υπηρεσιών, είτε άμεσα προς τους καταναλωτές ή/και προς άλλες επιχειρήσεις. Η σύνθεση των επιχειρήσεων ως προς το μέγεθος είναι 10 μεγάλες, 2 πολυεθνικές και 3 μικρές.

Στον παρακάτω πίνακα (Πίνακας 9) αποτυπώνεται η μικρότερη και η μεγαλύτερη βαθμολογία ανά αρχή για την δεύτερη Ομάδα, καθώς και η μέση σχετική βαθμολογία. Οι μικρότερες βαθμολογίες κυμαίνονται μεταξύ του 0 και του 2 με μέση βαθμολογία 1,2 και οι μεγαλύτερες από 2,5 έως 4. Οι μέσες βαθμολογίες κυμαίνονται από 1,2 έως 3,3 με μέση βαθμολογία το 2,2. Τις μικρότερες μέσες τιμές στην Ομάδα 2, παρουσιάζουν οι αρχές Ακρίβειας & Αξιοπιστίας και τη μεγαλύτερη η αρχή της Τακτικής και Έγκαιρης Ενημέρωσης.

Πίνακας 9: Βαθμολογία Ομάδας 2

Αρχές	Μικρότερη Βαθμολογία	Υψηλότερη Βαθμολογία	Μέση Βαθμολογία
Α. Συμμετοχικότητα Ενδιαφερόμενων Μερών	1,7	3,3	2,5
Β. Πλαίσιο Βιωσιμότητας	1,2	3,0	2,1
Γ. Ουσιαστικότητα	1,3	3,5	2,4
Δ. Πληρότητα	1,0	3,3	2,2
Ε. Ισορροπία	1,2	3,0	2,1
ΣΤ. Συγκρισιμότητα	0,6	3,6	2,1
Ζ. Ακρίβεια	0,7	2,5	1,6
Η. Τακτική και Έγκαιρη Ενημέρωση	2	4	3
Θ. Σαφήνεια	2,2	2,8	2,5
Ι. Αξιοπιστία	0	3,5	1,8
Σύνολο	1,2	3,3	2,2

Πηγή: Προσωπική επεξεργασία

Από την σύγκριση των βαθμολογιών των δύο ομάδων δεν προκύπτει καμία σχεδόν διαφοροποίηση ως προς τα βασικά συμπεράσματα. Συγκεκριμένα, η μέση χαμηλότερες και υψηλότερες βαθμολογίες δεν διαφέρουν σχεδόν καθόλου, με αποτέλεσμα και η μέση συνολική βαθμολογία και για τις δύο ομάδες να είναι ίδια (2,2). Επίσης και οι δύο ομάδες παρουσιάζουν για τις αρχές Ακρίβειας & Αξιοπιστίας τις μικρότερες μέσες τιμές και για την αρχή της Τακτικής και Έγκαιρης Ενημέρωσης τη μεγαλύτερη. Απλώς εστιάζοντας προκύπτει το συμπέρασμα μίας ελαφρά υπεροχής της ομάδας 1 στις αρχές του Πλαισίου Βιωσιμότητας και Συγκρισιμότητας, και αντίστοιχα μίας ελαφρά υπεροχής της ομάδας 2 στην αρχή της Συμμετοχικότητας των Ενδιαφερόμενων Μερών.

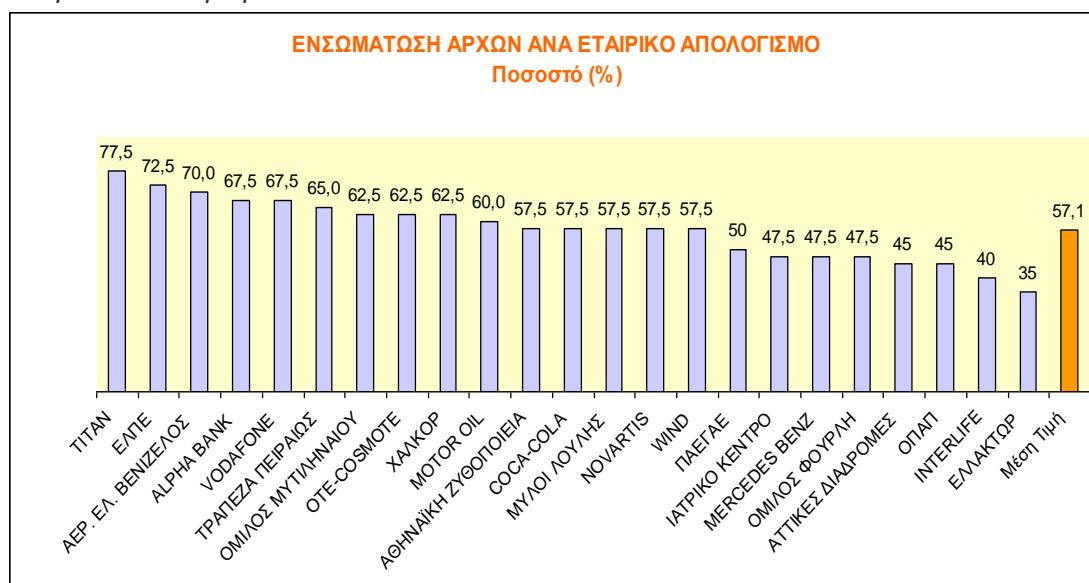
4.1.2 Βαθμός ενσωμάτωσης Αρχών

Το μέσο ποσοστό ενσωμάτωσης των Βασικών Αρχών που προτείνονται από τις κατευθυντήριες οδηγίες GRI-G4, οργάνωσης προετοιμασίας, σύνταξης και παρουσίασης απολογισμών, στο σύνολο των απολογισμών ΕΚΕ των ελληνικών

επιχειρήσεων, ανέρχεται στο 57,1%. Από το σύνολο των 23 εταιρικών απολογισμών οι 5 βρίσκονται στο μέσο ποσοστό ενσωμάτωσης, οι 8 βρίσκονται κάτω από αυτό και οι 10 από αυτούς πάνω από αυτό. Είναι χαρακτηριστικό ότι και οι 8 από τους εταιρικούς απολογισμούς που βρίσκονται κάτω από το μέσο ποσοστό ενσωμάτωσης των αρχών του 57,1%, έχουν ποσοστό ενσωμάτωσης από 50% και κάτω με τον μικρότερο να έχει ποσοστό μόνο 35% (ΕΛΛΑΚΤΩΡ), όταν το μεγαλύτερο ποσοστό ενσωμάτωσης φτάνει το 77,5% (ΤΙΤΑΝ).

Από την αξιολόγηση των 23 εταιρικών απολογισμών ελληνικών επιχειρήσεων (και χωρίς να έχει ολοκληρωθεί η αξιολόγηση στο σύνολο των εταιρικών απολογισμών που εκδόθηκαν το 2016 με βάση της αρχές του GRI-G4), προκύπτει ότι το 65% από αυτούς έχουν ποσοστό ενσωμάτωσης αρχών των κατευθυντήριων οδηγιών του GRI-G4, από το μέσο ποσοστό ενσωμάτωσης και πάνω, με το 43% από αυτούς να έχει ποσοστό ενσωμάτωσης πάνω από 57,1%. Αντίστοιχα το 35% από αυτούς έχει ποσοστό ενσωμάτωσης όχι μόνο κάτω από το μέσο ποσοστό αλλά από 50% και κάτω. Στο παρακάτω διάγραμμα (Εικόνα 11) παρουσιάζονται τα ποσοστά ενσωμάτωσης των βασικών Αρχών σύνταξης εταιρικών απολογισμών των κατευθυντήριων οδηγιών του GRI-G4, για τις ελληνικές επιχειρήσεις του δείγματος.

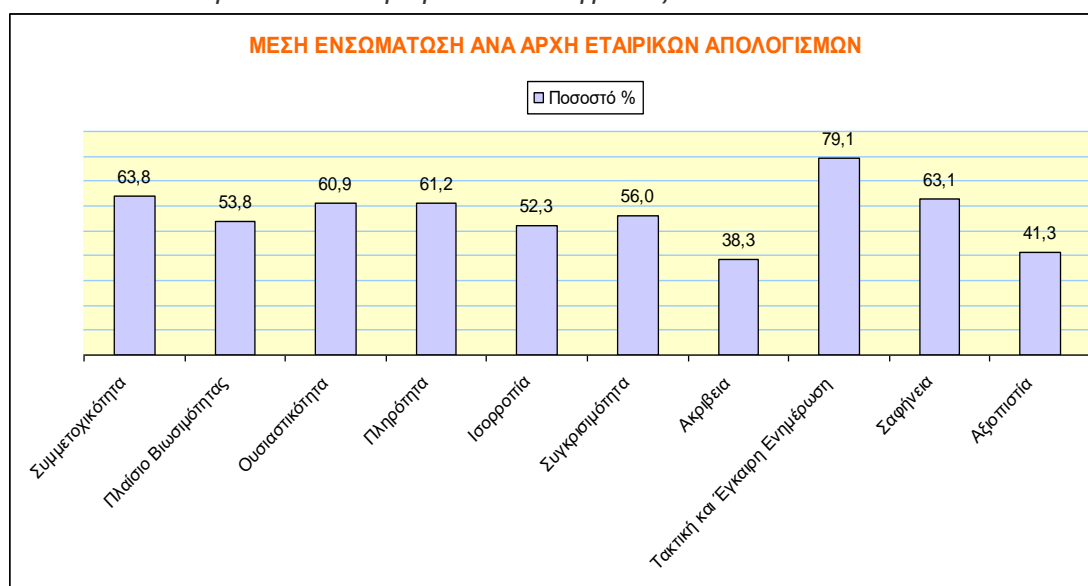
Εικόνα 11: Ποσοστό ενσωμάτωσης Αρχών κατευθυντήριων οδηγιών GRI-G4 ανά εταιρικό απολογισμό



Από τους 10 εταιρικούς απολογισμούς που παρουσιάζουν ποσοστό ενσωμάτωσης των βασικών αρχών του GRI-G4 πάνω από το μέσο ποσοστό του 57,1%, οι 8 ανήκουν σε μεγάλες εταιρίες και οι 2 σε πολυεθνικές. Αν δε προσθέσουμε και τις 5 εταιρίες που παρουσιάζουν το μέσο ποσοστό ενσωμάτωσης τότε οι 11 είναι μεγάλες, οι 3 είναι πολυεθνικές και μόνο μία Μικρομεσαία Επιχείρηση (SME). Από τους 8 εταιρικούς απολογισμούς που έχουν ποσοστό ενσωμάτωσης των αρχών κάτω από το μέσο ποσοστό και κάτω του 50%, οι 4 είναι μεγάλες, οι 3 μικρομεσαίες και μόνο μία πολυεθνική.

Σημαντική διαφοροποίηση παρατηρείται και ως προς την ενσωμάτωση των βασικών Αρχών σύνταξης εταιρικών απολογισμών των κατευθυντήριων οδηγιών του GRI-G4, για το σύνολο των εταιρικών απολογισμών των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος. Από το παρακάτω διάγραμμα (εικόνα 12) προκύπτει ότι, από τις 10 αρχές οι 5 έχουν ποσοστό ενσωμάτωσης στους εταιρικούς απολογισμούς κάτω από 60% και οι εννέα κάτω από 65%. Συγκεκριμένα από τις 10 αρχές μόνο η Τακτική και Έγκαιρη ενημέρωση έχει ποσοστό ενσωμάτωσης πάνω από 65% και συγκεκριμένα 79,1%, ενώ 4 έχουν ποσοστό ενσωμάτωσης κάτω από 55% (Πλαίσιο Βιωσιμότητας, Ισορροπία, Ακρίβεια και Αξιοπιστία).

Εικόνα 12: Ποσοστό ενσωμάτωσης ανά Αρχή κατευθυντήριων οδηγιών GRI-G4 στο σύνολο των εταιρικών απολογισμών του δείγματος



Από τα ανωτέρω λοιπόν προκύπτει ότι η αρχή με την καλύτερη ενσωμάτωση στους ελληνικούς εταιρικούς απολογισμούς με ποσοστό 79,1% και μέση βαθμολογία 3,2 είναι αυτή της Τακτικής και Έγκαιρης Ενημέρωσης, η οποία και αφορά την τακτική και έγκαιρη δημοσιοποίηση εταιρικών απολογισμών που επιτρέπει στα ενδιαφερόμενα μέρη να λαμβάνουν ενημερωμένες αποφάσεις.

Η αρχή με τη χειρότερη ενσωμάτωση είναι αυτή της Ακρίβειας με ποσοστό 38,3% και μέση βαθμολογία 1,5. Η αρχή αυτή προσδιορίζει την ανάγκη οι πληροφορίες του απολογισμού να είναι αρκετά ακριβείς και λεπτομερείς, ώστε να επιτρέπουν στα ενδιαφερόμενα μέρη να αξιολογήσουν την επίδοση του οργανισμού κάτι που δεν φαίνεται να ισχύει για το σύνολο σχεδόν των εταιρικών απολογισμών των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος.

Από το σύνολο των απολογισμών οι 22 βρίσκονται σε “συμφωνία” (core) με την βασική επιλογή σύνταξης και μόλις δύο με την “εκτενή” (comprehensive) και αυτοί είναι της Coca Cola και των ΕΛΠΕ. Για τρεις επιχειρήσεις οι απολογισμοί είναι οι πρώτοι (ΠΑΕΓΑΕ, ΙΑΤΡΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ, MERCEDES Benz Hellas).

Σε ότι αφορά τα ευρέως αποδεκτά πρωτόκολλα σύνταξης απολογισμών, οι πιο ευρέως διαδεδομένες κατευθυντήριες οδηγίες σύνταξης εταιρικών απολογισμών είναι αυτές του προτύπου ISO 26000, της σειράς προτύπων υπευθυνότητας AA1000 -AccountAbility Principles Standard (2008), αυτές της Παγκόσμιας Πρωτοβουλίας Αναφοράς (GRI) και σε κλαδικό επίπεδο περισσότερο οι αρχές σύνταξης του Επιχειρηματικό Συμβούλιο για τη Βιώσιμη Ανάπτυξη (WBCSD) και του GRI-Sector Disclosure. Τα διάφορα αυτά πρότυπα, αρχές ή κατευθυντήριες οδηγίες χρησιμοποιούνται πολλές φορές παράλληλα ή συμπληρωματικά στους απολογισμούς ΕΚΕ. Παράλληλα πολλές εταιρίες στο πλαίσιο σύνταξης του απολογισμού συντάσσουν εκθέσεις προόδου σε συμφωνία με τις αρχές του Οικουμενικού Συμφώνου του ΟΗΕ (UN Global Compact) και για τον ελλαδικό χώρο σε συμφωνία με τις αρχές του Ελληνικού Κώδικα Βιωσιμότητας.

Στον παρακάτω πίνακα (Πίνακα 10), αποτυπώνεται η χρήση ευρέως αποδεκτών Πρωτοκόλλων σύνταξης απολογισμών καθώς και εκθέσεων προόδου και συμμόρφωσης με τις αρχές του Οικουμενικού Συμφώνου του ΟΗΕ (UN Global Compact) και του Ελληνικού Κώδικα Βιωσιμότητας.

Πίνακας 10: Χρήση ευρέως αποδεκτών Πρωτοκόλλων Σύνταξης Απολογισμών ΕΚΕ & εκθέσεων προόδου και συμμόρφωσης με τις αρχές του Οικουμενικού Συμφώνου του ΟΗΕ (UN Global Compact) και του Ελληνικού Κώδικα Βιωσιμότητας

Χρήση Γενικώς Αποδεκτών Πρωτοκόλλων σύνταξης Απολογισμών & Συμμόρφωσης Αρχών				
Εταιρία	Μέγεθος	Γενικώς Αποδεκτά Πρωτόκολλα τη σύνταξη, τη μέτρηση και την παρουσίαση πληροφοριών	Έκθεση Προόδου ή Δήλωση Συμμόρφωσης	Πρωτόκολλα Μέτρησης
ALPHA BANK	L	Κανένα		
ΟΤΕ-COSMOTE	L	AA1000,	UNGC (COP), Ελληνικός Κώδικας Βιωσιμότητας	
COCA-COLA A.E.	MNE		UNGC (COP)	✓
ΙΑΤΡΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ	L	Κανένα		
ΕΛΠΕ	L	Κλαδικές Δημοσιοποιήσεις GRI	UNGC (COP), Ελληνικός Κώδικας Βιωσιμότητας	✓
ΟΜΙΛΟΣ ΜΥΤΙΛΗΝΑΙΟΣ	L	OECD, ISO 26000	UNGC (COP), Ελληνικός Κώδικας Βιωσιμότητας	
TITAN	L	WBCSD(Cement CSI), AA1000	UNGC (COP),	✓
ΕΛΛΑΚΤΟΡ	L	Κανένα		
ΧΑΛΚΟΡ	L	AA1000, ISO 26000	Ελληνικός Κώδικας Βιωσιμότητας	✓
ΜΥΛΟΙ ΛΟΥΛΗ	L	ISO 26000	Ελληνικός Κώδικας Βιωσιμότητας	
ΟΠΑΠ	L	Κανένα		✓
MERCEDES BENZ HELLAS	SME	ISO 26000	UNGC (COP),	✓

ΠΑΕΓΑΕ	<i>SME</i>		<i>UNGC (COP), Ελληνικός Κώδικας Βιωσιμότητας</i>	
ΔΙΕΘΝΗΣ ΑΕΡΟΛΙΜΕΝΑΣ ΑΘΗΝΩΝ "ΕΛ. ΒΕΝΙΖΕΛΟΣ	<i>L</i>	<i>ISO 26000, Κλαδικές Δημοσιοποιήσεις GRI</i>	<i>UNGC (COP), Ελληνικός Κώδικας Βιωσιμότητας</i>	<i>✓</i>
ΑΤΤΙΚΕΣ ΔΙΑΔΡΟΜΕΣ	<i>L</i>	<i>Κανένα</i>		
ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ	<i>MNE</i>	<i>ISO 26000,</i>	<i>UNGC (COP),</i>	<i>✓</i>
VODAFONE	<i>L</i>	<i>AA1000</i>		<i>✓</i>
ΑΘΗΝΑΪΚΗ ΖΥΘΟΠΟΙΕΙΑ	<i>SME</i>	<i>ISO 26000</i>		
NOVARTIS	<i>L</i>	<i>ISO 26000, AA1000</i>	<i>UNGC (COP),</i>	
MOTOR OIL	<i>MNE</i>		<i>UNGC (COP)</i>	<i>✓</i>
ΟΜΙΛΟΣ ΦΟΥΡΛΗ	<i>MNE</i>		<i>UNGC (COP)</i>	
INTERLIFE	<i>SME</i>	<i>Κανένα</i>		
WIND	<i>L</i>		<i>UNGC (COP)</i>	

Πηγή: Προσωπική επεξεργασία

Από τον ανωτέρω πίνακα προκύπτει ότι στους 12 από τους 23 εταιρικούς απολογισμούς χρησιμοποιείται τουλάχιστον ένα από τα ευρέως αποδεκτά πρωτόκολλα σύνταξης απολογισμών, εκτός των κατευθυντήριων οδηγιών του GRI-G4 (ποσοστό λίγο μεγαλύτερο του 50%). Αντίστοιχα στους 15 (65%) από τους 23 εταιρικούς απολογισμούς επισυνάπτεται τουλάχιστον ένας πίνακας συμμόρφωσης ή προόδου σύμφωνα με τις αρχές ή τα κριτήρια είτε του Οικουμενικού Συμφώνου του ΟΗΕ (UN Global Compact) είτε του Ελληνικού Κώδικα Βιωσιμότητας.

4.2 Αξιολόγηση απόδοσης ουσιαστικότητας Απολογισμών ΕΚΕ ελληνικών επιχειρήσεων, σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες GRI-G4.

4.2.1 Αναγνώριση ουσιαστικών θεμάτων

Σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4 (2013b), οι οργανισμοί θα πρέπει σε συνεργασία με τα ενδιαφερόμενα μέρη όπως αυτά έχουν αναγνωρισθεί από αυτούς, να ορίσουν τα σημαντικά για τον καθένα θέματα που αντανακλούν τις οικονομικές, περιβαλλοντικές και κοινωνικές τους επιδράσεις που επηρεάζουν τις αποφάσεις των ενδιαφερόμενων μερών.

Στη συνέχεια με βάση την ιεράρχηση στην οποία θα προβούν, θα πρέπει να συμπεριλάβουν στον απολογισμό τα πιο σημαντικά και κατ' επέκταση να δώσουν έμφαση σε πληροφορίες για την επίδοσή τους (ουσιαστικότητα).

Η αρχή της ουσιαστικότητας εκτός από το να καθορίζει την επιλογή των πιο ουσιαστικών θεμάτων προς δημοσιοποίηση, ισχύει και για τη χρήση δεικτών.

Με βάση την απεικόνιση της ιεράρχησης των σημαντικών θεμάτων (GRI, 2013b p.12), ως πιο ουσιαστικά, θεωρούνται αυτά που βρίσκονται στο τεταρτημόριο που συμπίπτει η σημαντικότητα της επιρροής στις αξιολογήσεις και αποφάσεις των

ενδιαφερόμενων μερών με τη σημασία σε οικονομικό, κοινωνικό και περιβαλλοντικό επίπεδο για την επιχείρηση (επάνω δεξιά).

Από την εφαρμογή της προτεινόμενης μεθοδολογίας αξιολογήθηκε η επίδοση δημοσιοποίησης των εταιρικών απολογισμών βιωσιμότητας, 10 ελληνικών επιχειρήσεων (6 μεγάλων, 2 πολυεθνικών και 1 μικρομεσαία) από 4 διαφορετικούς κλάδους, για τα πιο ουσιαστικά θέματα (σύμφωνα με την ιεράρχηση κάθε εταιρίας) σύμφωνα με τις Ειδικές Τυποποιημένες Δημοσιοποιήσεις Διοικητικής Προσέγγισης όπως αυτές αποτυπώνονται στις κατευθυντήριες οδηγίες G4 του Global Reporting Initiative για τους αντίστοιχους γενικούς και ειδικούς δείκτες.

Συγκεκριμένα η αξιολόγηση αφορούσε επιχειρήσεις από τον κλάδο των Χρηματοπιστωτικών και Ασφαλιστικών Υπηρεσιών (ALPHA BANK, ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ, INTERLIFE), από τον κλάδο των Τηλεπικοινωνιών (ΟΤΕ-COSMOTE, VODAFONE, WIND), από τον κλάδο των Υπηρεσιών Υγείας (ΙΑΤΡΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ, NOVARTIS) και από τον κλάδο της Ενέργειας (ΕΛΠΕ, MOTOR OIL).

Καταρχάς σε ότι αφορά τον αριθμό και το είδος των ουσιαστικών θεμάτων μεταξύ των εταιριών του ίδιου κλάδου προέκυψε ότι:

- Για τον κλάδο Χρηματοπιστωτικών & Ασφαλιστικών Υπηρεσιών, τα τραπεζικά ιδρύματα είχαν αναγνωρίσει ως πιο ουσιαστικά θέματα 9 συνολικά από τα οποία 5 ήταν κοινά (Οικονομική Επίδοση, Απασχόληση, Εκπαίδευση & Ανάπτυξη Εργαζομένων, Υγεία & Ασφάλεια στην εργασία, Βελτίωση Χαρτοφυλακίου προϊόντων & Υπηρεσιών). Αντίστοιχα η ασφαλιστική INTERLIFE αναγνώρισε 5 ουσιαστικά θέματα εκ των οποίων μόνο ένα κοινό (εξυπηρέτηση-ικανοποίηση πελατών) και αυτό με την ALPHA Τράπεζα. Κανένα θέμα δεν ήταν κοινό και στις τρεις επιχειρήσεις του κλάδου.
- Στον κλάδο των Τηλεπικοινωνιών αξιολογήθηκαν ως ουσιαστικά 9 θέματα και για τις τρεις εταιρίες από τα οποία 3 εξ αυτών ήταν κοινά (Οικονομική Επίδοση, Υγεία και Ασφάλεια Πελατών, Ασφάλεια και Απόρρητο Δεδομένων). Οι εταιρίες ΟΤΕ-COSMOTE & VODAFONE είχαν 2 από τα ουσιαστικότερα ακόμη θέματα κοινά (Υγεία & Ασφάλεια Εργαζομένων, θέματα Διαφθοράς και Ηθικής Λειτουργίας), οι εταιρίες ΟΤΕ-COSMOTE & WIND ακόμη 1 (Διαχείριση Απορριμμάτων) και οι εταιρίες VODAFONE & WIND ακόμη 3 (Ενεργειακή Απόδοση, Εμπειρία Πελάτη Παροχή Υπηρεσιών & Ασφαλή χρήση Προϊόντων).
- Για τον κλάδο Υπηρεσιών Υγείας, η NOVARTIS αναγνώρισε 11 ως πιο ουσιαστικά θέματα και το ΙΑΤΡΙΚΟ ΑΘΗΝΩΝ 15. Στο σημείο αυτό θα πρέπει να τονισθεί ότι η NOVARTIS προσδιορίζεται περισσότερο ως επιχείρηση φαρμάκων και δευτερευόντως ως παροχής υπηρεσιών υγείας. Αν και υπάρχει αυτή η διαφοροποίηση, από τη σύγκριση των θεμάτων διαπιστώθηκε η συνάφεια σε 5 θέματα (Τήρηση Επιστημονικών Πρωτοκόλλων-Υπεύθυνων δοκιμών, Υπεύθυνο Marketing-Αντι-

ανταγωνιστική συμπεριφορά, Προστασία Προσωπικών Δεδομένων, Συνεισφορά στην Υγεία Πληθυσμού, Προγράμματα Προσφοράς στην Κοινωνία-Διασφάλιση Προσφοράς φαρμάκων-έρευνα Ανάπτυξη για Σπάνιες Ασθένειες).

- Στον κλάδο της Ενέργειας τα ΕΛΠΕ αναγνώρισαν 21 ως πιο ουσιαστικά θέματα και η MOTOR OIL 17 εκ των οποίων 10 κοινά (Ενεργειακή Διαχείριση, Κατανάλωση Νερού, Εκπομπές Αερίων του Θερμοκηπίου και άλλες, Περιβαλλοντικές Επενδύσεις, Διαχείριση Αποβλήτων, Υγεία και Ασφάλεια Εργαζομένων, Εργασιακό Περιβάλλον, Πρακτικές Προμηθειών, Αξιολόγηση Προμηθειών, Συνεργασία με Τοπικές Κοινωνίες).

Από την παραπάνω επεξεργασία προκύπτει ότι στον κλάδο της Ενέργειας αναγνωρίστηκαν τα περισσότερα κοινά θέματα που αντιπροσωπεύουν ποσοστό μεγαλύτερο του 50% από το σύνολο των επιμέρους θεμάτων, ενώ στους υπόλοιπους κλάδους (κλάδος υπηρεσιών υγείας, Χρηματοπιστωτικών υπηρεσιών, Κλάδος τηλεπικοινωνιών) η συνάφεια των θεμάτων αφορούσε ποσοστό μικρότερο, έως αρκετά μικρότερο του 50%.

Τα πιο κοινά θέματα που αναγνωρίστηκαν ως ουσιαστικότερα και για τους τέσσερις κλάδους και το σύνολο των εταιρικών απολογισμών ήταν: η Οικονομική Επίδοση και η Ασφάλεια και Υγεία Εργαζομένων με 7 παρουσίες (στους 10 απολογισμούς), η Προστασία Προσωπικών Δεδομένων και η Προσφορά στη Κοινωνία με 6 παρουσίες και η Ασφάλεια και Υγεία Πελατών, η Εκπαίδευση και Ανάπτυξη Εργαζομένων και η Διαχείριση Αποβλήτων με 5 παρουσίες.

4.2.2 Αξιολόγηση ενσωμάτωσης κατευθυντήριων οδηγιών GRI-G4 δημοσιοποίησης διοικητικής προσέγγισης ουσιαστικότερων θεμάτων.

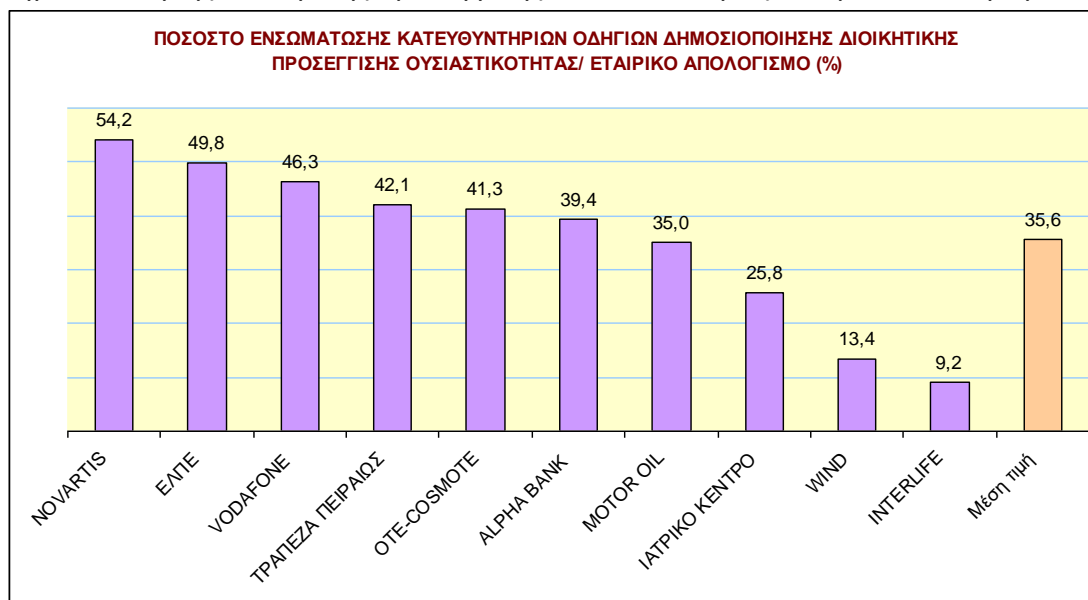
Κατά τη δημοσιοποίηση δεδομένων επίδοσης ο βαθμός πληρότητας και οι λεπτομέρειες των δημοσιοποιήσεων για τα συγκεκριμένα ουσιαστικά θέματα θα πρέπει και στις Γενικές και στις Ειδικές δημοσιοποιήσεις Διοικητικής Προσέγγισης να είναι υψηλός, προκειμένου ο εταιρικός απολογισμός κοινωνικής υπευθυνότητας να είναι αξιόπιστος, διαφανής, ισόρροπος και σαφής για τα ενδιαφερόμενα μέρη.

Από την αξιολόγηση της απόδοσης δημοσιοποίησης των σχετικών δεικτών (γενικών DMA & ειδικών ανάλογα τον τομέα στον οποίο αναφέρεται όπως περιβάλλον (EN), κοινωνία (LA, HR, SO,PR,, οικονομία (EC)), για το σύνολο των εταιρικών απολογισμών του δείγματος των ελληνικών επιχειρήσεων προέκυψε ότι, το μέσο ποσοστό ενσωμάτωσης των κατευθυντήριων οδηγιών δημοσιοποίησης Διοικητικής Προσέγγισης (Γενικές και Ειδικές), ανέρχεται στο 35,6%.

Το ποσοστό ενσωμάτωσης ανά εταιρικό απολογισμό κυμαίνεται μεταξύ του 54,2% (Novartis) και 9,2% (Interlife) με μόνο μία εταιρία να υπερβαίνει το 50% και μόνο μία να το προσεγγίζει (ΕΛΠΕ, 49,8%).

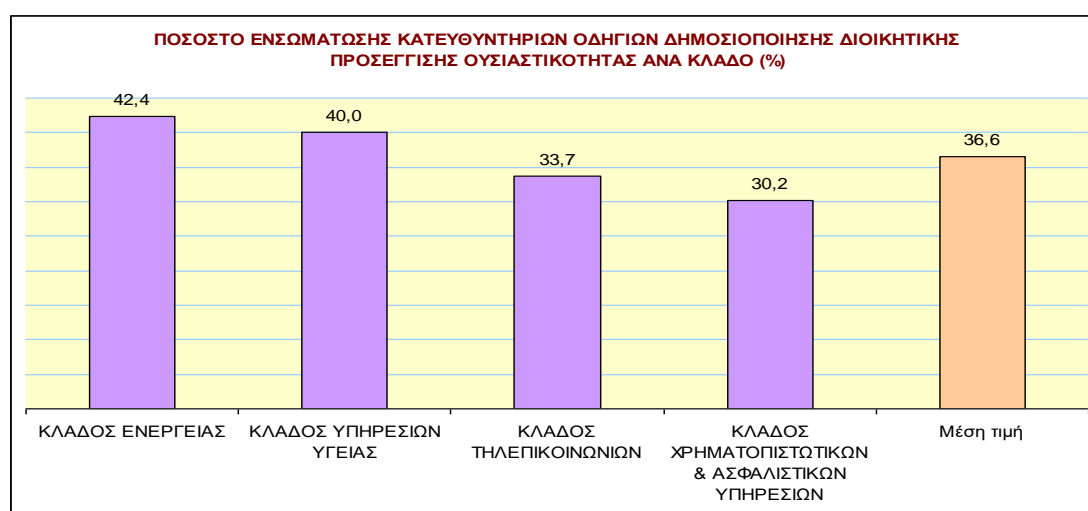
Στο παρακάτω διάγραμμα (Εικόνα 13) αποτυπώνεται η σχετική κατάταξη των εταιρικών απολογισμών

Εικόνα 13: Ποσοστό ενσωμάτωσης κατευθυντήριων οδηγιών GRI-G4 δημοσιοποίησης διοικητικής προσέγγισης ουσιαστικότητας/εταιρικό απολογισμό



Αντίστοιχα για το σύνολο των κλάδων το μέσο ποσοστό ενσωμάτωσης των κατευθυντήριων οδηγιών δημοσιοποίησης Διοικητικής Προσέγγισης (Γενικές και Ειδικές) ανέρχεται στο 36,6%. Το μεγαλύτερο ποσοστό ενσωμάτωσης παρουσιάζει ο κλάδος της Ενέργειας ακολουθούμενος από τον κλάδο των υπηρεσιών Υγείας όπως φαίνεται παρακάτω (Εικόνα 14).

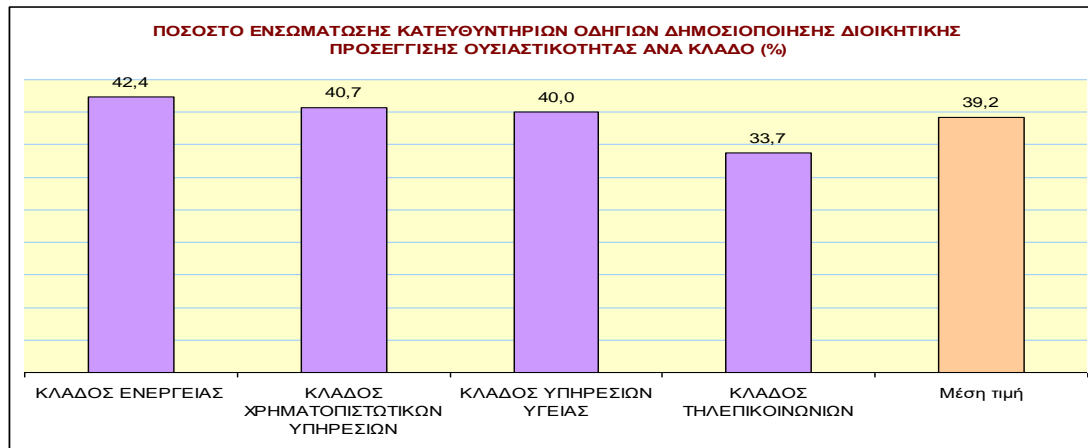
Εικόνα 14: Ποσοστό ενσωμάτωσης κατευθυντήριων οδηγιών GRI-G4 δημοσιοποίησης διοικητικής προσέγγισης ουσιαστικότητας/κλάδο



Το πολύ μικρό ποσοστό ενσωμάτωσης των οδηγιών από την Interlife επηρεάζει αρνητικά το κλάδο των Χρηματοπιστωτικών & Ασφαλιστικών Υπηρεσιών από όπου αφαιρώντας το, προκύπτει για τον κλάδο καθαρά των Χρηματοπιστωτικών

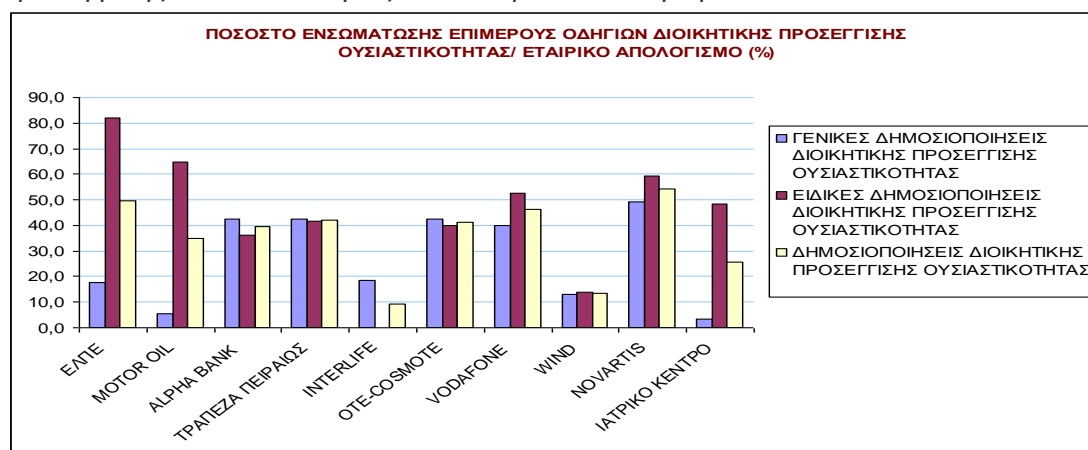
Υπηρεσιών ποσοστό ενσωμάτωσης μεγαλύτερο από τον κλάδο υπηρεσιών Υγείας στο 40,7%, επηρεάζοντας αντίστοιχα προς τα πάνω το μέσο ποσοστό ενσωμάτωσης (39,2%) για το σύνολο των κλάδων (Εικόνα 15), χωρίς και πάλι να υπερβαίνει το ποσοστό ενσωμάτωσης του 50%.

Εικόνα 15: Ποσοστό ενσωμάτωσης κατευθυντήριων οδηγιών GRI-G4 δημοσιοποίησης διοικητικής προσέγγισης ουσιαστικότητας ανά κλάδο (εξ. Interlife)



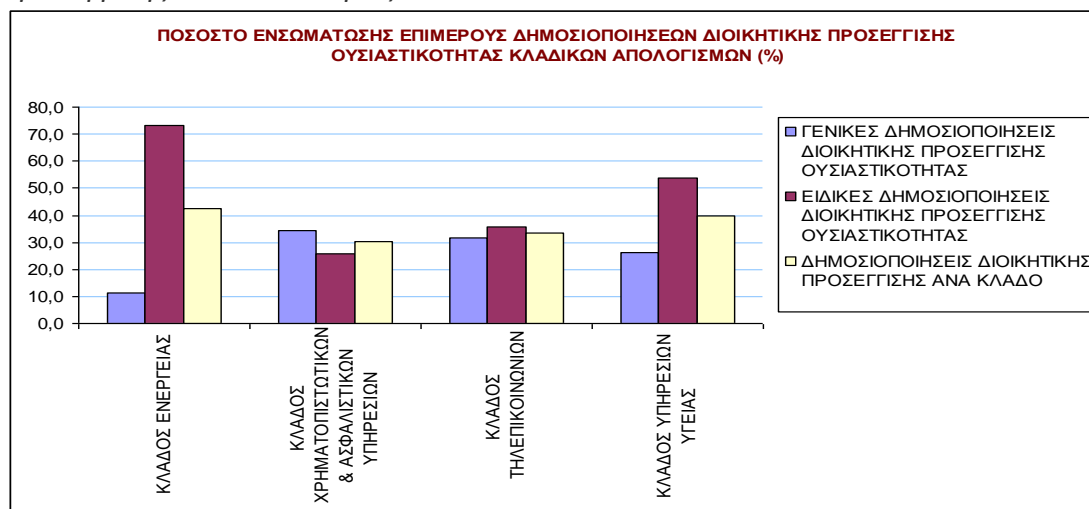
Σε ότι αφορά τα ποσοστά ενσωμάτωσης των οδηγιών ως προς τις επιμέρους δημοσιοποιήσεις Διοικητικής Προσέγγισης (Γενικές & Ειδικές) για το σύνολο των εταιρικών απολογισμών προκύπτει ότι, οι εταιρίες ΕΛΠΕ, MOTOR OIL, VODAFONE, NOVARTIS και ΙΑΤΡΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ παρουσιάζουν μεγαλύτερο ποσοστό ενσωμάτωσης στις Ειδικές Δημοσιοποιήσεις διοικητικής προσέγγισης ενώ οι ALPHA BANK, η ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ η WIND και η ΟΤΕ-COSMOTE σχεδόν ίδια ποσοστά ενσωμάτωσης ως προς τις Γενικές και Ειδικές οδηγίες διοικητικής προσέγγισης με μερικώς υψηλότερο ποσοστό ως προς τις πρώτες. Τέλος η INTERLIFE παρουσιάζει σχεδόν μηδενικό ποσοστό ενσωμάτωσης ως προς τις ειδικές δημοσιοποιήσεις, ενώ αντίθετα το ΙΑΤΡΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ σχεδόν μηδενικό ποσοστό ως προς τις γενικές δημοσιοποιήσεις (Εικόνα 16).

Εικόνα 16: Ποσοστό ενσωμάτωσης επιμέρους οδηγιών δημοσιοποίησης διοικητικής προσέγγισης ουσιαστικότητας ανά εταιρικό απολογισμό



Αντίστοιχα σε επίπεδο κλάδων, οι κλάδοι Ενέργειας και Υπηρεσιών Υγείας παρουσιάζουν τα μεγαλύτερα ποσοστά ενσωμάτωσης ως προς τις Ειδικές Δημοσιοποιήσεις Διοικητικής Προσέγγισης με σημαντική διαφορά (Εικόνα 17). Στους άλλους δύο κλάδους Χρηματοπιστωτικών και Ασφαλιστικών Υπηρεσιών και Τηλεπικοινωνιακών Υπηρεσιών τα ποσοστά ενσωμάτωσης μεταξύ Γενικών και Ειδικών Δημοσιοποιήσεων Διοικητικής Προσέγγισης είναι σχετικά κοντά (ειδικά αν αφαιρέσουμε το ποσοστό ενσωμάτωσης της Interlife από τον πρώτο).

Εικόνα 17: Ποσοστό ενσωμάτωσης επιμέρους οδηγιών δημοσιοποίησης διοικητικής προσέγγισης ουσιαστικότητας ανά κλάδο



Οι ειδικές δημοσιοποιήσεις διοικητικής προσέγγισης εστιάζουν σε μεγάλο ποσοστό στη δημοσιοποίηση ποσοτικών δεδομένων μέσω εξειδικευμένων δεικτών που σε μεγάλο ποσοστό απαιτούν τη χρήση εξειδικευμένων πρωτοκόλλων μέτρησης από εξειδικευμένο προσωπικό και με αυξημένο κόστος.

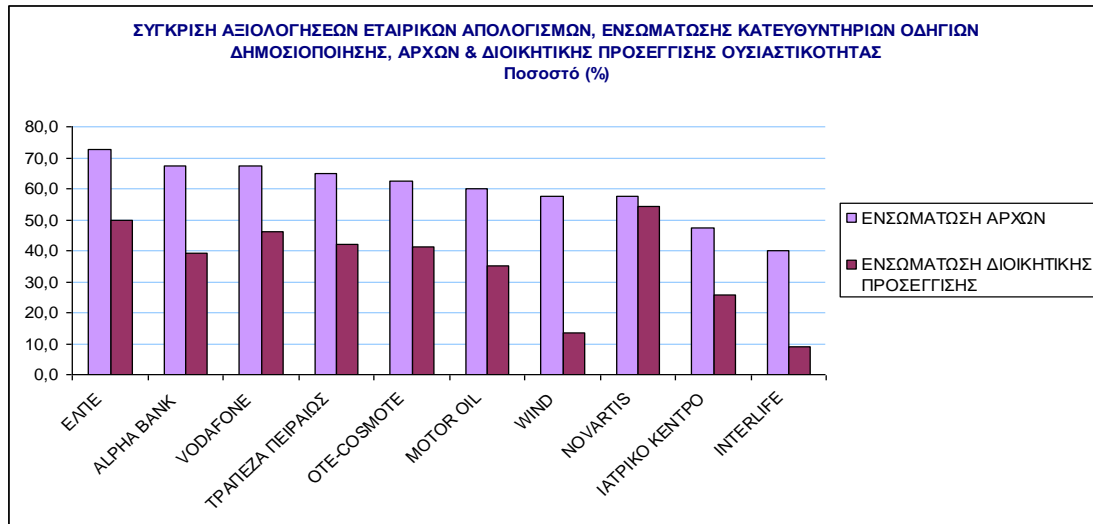
4.3 Σύγκριση ευρημάτων αξιολόγησης Απολογισμών Κοινωνικής Υπευθυνότητας Ελληνικών Επιχειρήσεων σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες GRI-G4.

Προκειμένου να ακτινογραφήσουμε, για το συγκεκριμένο δείγμα των 10 Απολογισμών Εταιρικής Κοινωνικής Υπευθυνότητας ελληνικών επιχειρήσεων, τις αποδόσεις δημοσιοποίησης κάθε επιχείρησης και ως προς την ενσωμάτωση των βασικών Αρχών και ως προς την ενσωμάτωση των οδηγιών Διοικητικής Προσέγγισης Ουσιαστικότητας (στο επίπεδο των γενικών και ειδικών δεικτών που απαιτούνται) σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες GRI-G4, συγκρίναμε τα αντίστοιχα αποτελέσματα εφαρμογής των δύο μεθοδολογιών.

Από την σύγκριση των αποτελεσμάτων προκύπτει πολύ καθαρά ότι η απόδοση δημοσιοποίησης των εταιρικών απολογισμών του δείγματος ως προς την ενσωμάτωση των βασικών αρχών των κατευθυντήριων οδηγιών τους GRI-G4 είναι υψηλότερη από την αντίστοιχη της δημοσιοποίησης της Διοικητικής Προσέγγισης ως προς τα πιο ουσιαστικά θέματα, για το σύνολο σχεδόν των εταιρικών απολογισμών εκτός της Novartis (Εικόνα 18). Μάλιστα ειδικά για τους Εταιρικούς

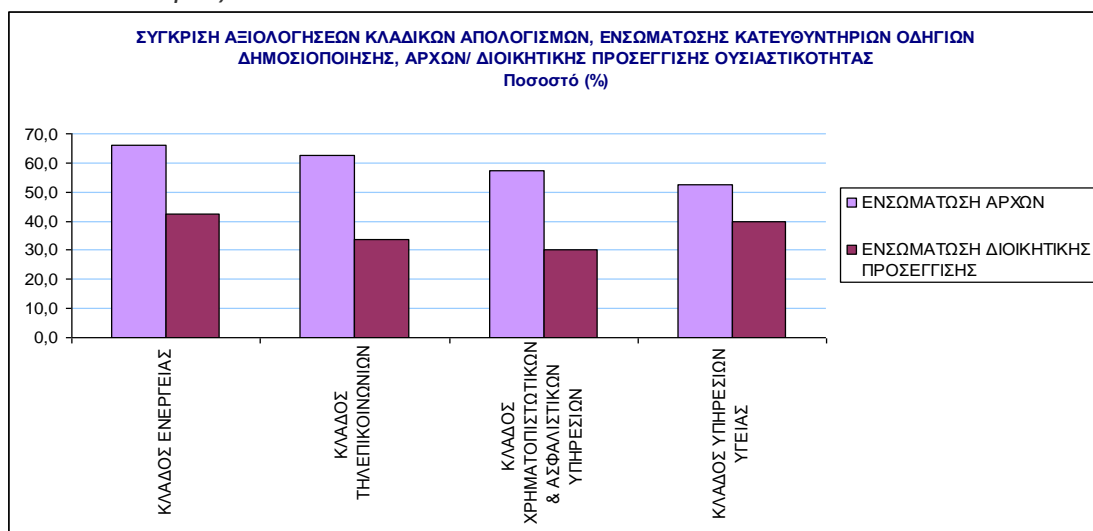
απολογισμούς των WIND, INTERLIFE & ΙΑΤΡΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ η διαφορά της ποσοστιαίας ενσωμάτωσης υπερβαίνει το διπλάσιο υπέρ της ενσωμάτωσης των οδηγίων δημοσιοποίησης των Αρχών.

Εικόνα 18: Σύγκριση εταιρικών απολογισμών ως προς την ενσωμάτωση κατευθυντήριων οδηγιών Δημοσιοποίησης, Αρχών & Διοικητικής Προσέγγισης Ουσιαστικότητας



Από την αντίστοιχη σύγκριση σε επίπεδο κλάδων προκύπτει το ίδιο αποτέλεσμα, με τον κλάδο των Τηλεπικοινωνιακών Υπηρεσιών να παρουσιάζει την μεγαλύτερη ποσοστιαία διαφορά μεταξύ ενσωμάτωσης Αρχών & κατευθυντήριων οδηγιών Δημοσιοποίησης, Διοικητικής Προσέγγισης Ουσιαστικότητας ακολουθούμενος από τον κλάδο των Χρηματοπιστωτικών και Ασφαλιστικών Υπηρεσιών (Εικόνα 19).

Εικόνα 19: Σύγκριση κλαδικών απολογισμών ως προς την ενσωμάτωση κατευθυντήριων οδηγιών Δημοσιοποίησης, Αρχών & Διοικητικής Προσέγγισης Ουσιαστικότητας



Από τις ανωτέρω συγκρίσεις προκύπτει ότι ενώ ο βαθμός ενσωμάτωσης των βασικών Αρχών δημοσιοποίησης για τους πιο πολλούς από τους εταιρικούς

απολογισμούς (8) και για το σύνολο των κλάδων υπερβαίνει το 50%, αντίθετα σε ότι αφορά το ποσοστό ενσωμάτωσης των αντίστοιχων κατευθυντήριων οδηγιών δημοσιοποίησης της Διοικητικής Προσέγγισης Ουσιαστικότητας, για το σύνολο σχεδόν των εταιρικών απολογισμών (8) και το σύνολο των κλαδικών δεν υπερβαίνει το 50% κυμαινόμενο σε κάποιες περιπτώσεις πολύ χαμηλά.

Αυτό προσδιορίζει, είτε την υστέρηση των εταιρικών απολογισμών ως προς την επίτευξη του στόχου κάλυψης του συνόλου των απαιτούμενων δεικτών δημοσιοποίησης δεδομένων επίδοσης για τα ουσιαστικότερα θέματα με τον απαιτούμενο υψηλό βαθμό πληρότητας, ακρίβειας, συγκρισιμότητας, σαφήνειας, είτε την αποφυγή κάλυψης των συγκεκριμένων επιδόσεων για λόγους εταιρικής πολιτικής. Και στις δύο περιπτώσεις προκύπτει το συμπέρασμα μίας περισσότερο επιφανειακής δημοσιοποίησης επιδόσεων που καλύπτει μεν την ενσωμάτωση των κατευθυντήριων οδηγιών για τη κάλυψη των περισσότερων αρχών (εκτός των αρχών της Ακρίβειας & Αξιοπιστίας κυρίως), αποφεύγει όμως στην πραγματικότητα να αποδώσει σε βάθος το σύνολο των ποιοτικών και ποσοτικών πληροφοριών επίδοσης ειδικά για τα ουσιαστικότερα θέματα, στα οποία και θα έπρεπε να εστιάσει.

Σε σχέση με τις αιτίες ή τα πιθανά κίνητρα των επιχειρήσεων ως προς το συγκεκριμένο επίπεδο δημοσιοποίησης θα μπορούσαν ν' αναφερθούν ως τέτοια, είτε η απουσία εξειδικευμένου προσωπικού, είτε η απουσία χρήσης των απαιτούμενων πρωτοκόλλων συλλογής και μέτρησης δεδομένων, είτε η απουσία σχετικού προϋπολογισμού, είτε η απουσία κατανόησης της σημαντικότητας σύνταξης ενός ολοκληρωμένου απολογισμού κοινωνικής υπευθυνότητας, είτε ο συνδυασμός των παραπάνω. Τα ανωτέρω αντίστοιχα θα μπορούσαν να συνδέονται με το κίνητρο είτε της προσπάθειας μείωσης του κόστους που σχετίζεται με την σύνταξη του Εταιρικού Απολογισμού, είτε με το χαμηλό επίπεδο ελέγχου και υποχρέωσης υποβολής ολοκληρωμένων εταιρικών απολογισμών σε επίπεδο κράτους ή αντίστοιχα κλαδικών φορέων και οργάνων, είτε με την έλλειψη θέλησης δημοσιοποίησης αναλυτικών στοιχείων επίδοσης, που μπορεί και να συνδέεται και με μία προσπάθεια εσκεμμένης απόκρυψης.

5. Συζήτηση

5.1 Ανάλυση των ευρημάτων σε εφαρμογή της πρώτης μεθοδολογίας

Η υιοθέτηση και ο βαθμός ενσωμάτωσης των βασικών Αρχών των κατευθυντήριων οδηγιών του GRI-G4, στην οργάνωση, προετοιμασία και σύνταξη των εταιρικών απολογισμών κοινωνικής υπευθυνότητας αποτελεί σημαντικότερο παράμετρο της ποιότητας των δημοσιοποιούμενων επιδόσεων ΕΚΕ κάθε επιχείρησης. Η κατεύθυνση της αναγνώρισης των πιο σημαντικών θεμάτων για τη λειτουργία της κάθε επιχείρησης σύμφωνα με τα εγγενή χαρακτηριστικά της, με την εμπλοκή των ενδιαφερόμενων μερών βοηθά τις επιχειρήσεις στο να θέσουν στόχους μέτρησης των επιδόσεων εταιρικής υπευθυνότητας και διαχείρισης των αλλαγών στο δρόμο προς μία βιώσιμη λειτουργία (Jankalova, 2016). Ταυτόχρονα δίνει τη δυνατότητα στα

ενδιαφερόμενα μέρη να έχουν πρόσβαση σε πληροφορίες που συνάδουν με τις προσδοκίες τους και τους επιτρέπουν να αξιολογούν τις επιδόσεις κοινωνικής υπευθυνότητας της κάθε εταιρίας (Bouten et al., 2011; Hsu, Lee, & Chao, 2013) δημιουργώντας κοινή αξία με τους στόχους και τις επιδιώξεις της κοινωνίας και την οικονομική πρόοδο (Schadewitz & Niskala, 2010).

Από την αξιολόγηση των εταιρικών απολογισμών των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος προέκυψε για τις μισές από αυτές (Τακτική και έγκαιρη ενημέρωση, Συμμετοχικότητα Ενδιαφερόμενων Μερών, Σαφήνεια, Πληρότητα και Ουσιαστικότητα), υψηλό ποσοστό ενσωμάτωσης άνω του 60%. Παρόλα αυτά εκτός της πρώτης όπου σχεδόν για το σύνολο των απολογισμών το επίπεδο πληρότητας πληροφοριών για το σύνολο των κριτηρίων ήταν υψηλό, για τις υπόλοιπες τέσσερις υπήρχε για κάποια κριτήρια ελλειπίες κάλυψη.

Συγκεκριμένα για την αρχή της Συμμετοχικότητας των Ενδιαφερόμενων Μερών υπήρχαν περιορισμένες αναφορές στις διαδικασίες επιλογής των ενδιαφερόμενων μερών (μόνο στο 35% των απολογισμών υπήρχε επαρκής πληροφορία), στις διαδικασίες συμμετοχής των ενδιαφερόμενων μερών που πραγματοποιούνται ειδικά για το περιεχόμενο του (87% των εταιρικών απολογισμών ασαφώς με κενά ή συνοπτικά, σε σχέση με το 76% που κατέγραψε έκθεση της Ε.Υ. (2015)) και στην αναλυτική παρουσίαση ζητημάτων που προέκυψαν από την εμπλοκή των ενδιαφερόμενων μερών και την ανταπόκριση του οργανισμού (83% ασαφώς με κενά). Για την αρχή της Σαφήνειας κανένας εκ των απολογισμών δεν είναι προσβάσιμος για άτομα με ειδικές δυσκολίες (π.χ. όρασης), με τα υπόλοιπα κριτήρια να παρουσιάζουν ποσοστά επαρκούς κάλυψης άνω του 60%, ενώ για την αρχή της πληρότητας ένα ποσοστό 57% των απολογισμών αναφέρεται στα όρια των σημαντικών πτυχών δραστηριοποίησης εντός και εκτός του οργανισμού με ασάφεια και κενά, επιγραμματικά ή καθόλου.

Η αρχή της ουσιαστικότητας παρουσιάζει περιορισμένη κάλυψη του κριτηρίου των διαδικασιών καθορισμού του περιεχομένου του απολογισμού, όπου το 52% περιγράφεται είτε ασαφώς και με κενά είτε συνοπτικά (αντίστοιχο ποσοστό 49% καταγράφει έκθεση της Ε.Υ. (2015)). Επίσης για το κριτήριο παρουσίασης των ουσιαστικών θεμάτων, στο 57% των εταιρικών απολογισμών παρουσιάζεται με κενά ή ασαφώς, όπως αντίστοιχα το ίδιο συμβαίνει και στην περίπτωση του κριτηρίου ιεράρχησης τους με ένα ποσοστό 66% των αναφορών των εταιρικών απολογισμών να είναι και εδώ ασαφείς ή αποσπασματικοί.

Τα ποσοστά ενσωμάτωσης για τρεις αρχές (Συγκρισιμότητα, Πλαίσιο Βιωσιμότητας και Ισορροπία) κυμάνθηκαν σε ένα ικανοποιητικό επίπεδο γύρω στο 55% εξαιτίας και εδώ της περιορισμένης κάλυψης για συγκεκριμένα επιμέρους κριτήρια. Συγκεκριμένα για την αρχή της συγκρισιμότητας υπήρχε περιορισμένη κάλυψη για το κριτήριο της χρήσης ευρέως αποδεκτών δεικτών σύγκρισης της επίδοσης που δύναται να συγκριθούν με κατάλληλα σημεία αναφοράς με υψηλό ποσοστό 87% των απολογισμών να παρουσιάζει είτε λίγους δείκτες είτε με κενά και ασάφειες. Επίσης σε ότι αφορά το κριτήριο της πλήρους χρήσης γενικώς αποδεκτών

πρωτοκόλλων σύνταξης του απολογισμού είτε αυτό ήταν το GRI είτε άλλο, μόνο ένα ποσοστό 48% περίπου το απολογισμών το ικανοποιούσε.

Σε ότι αφορά την αρχή του πλαισίου βιωσιμότητας, τα κριτήρια που δεν καλύφθηκαν επαρκώς στους εταιρικούς απολογισμούς, ήταν αυτό της κάλυψης της επίδοσης των επιχειρήσεων με αναφορά στις ευρύτερες συνθήκες και τους στόχους βιώσιμης ανάπτυξης καθώς και του μεγέθους των επιδράσεων και της συμβολής τους σε κατάλληλα γεωγραφικά πλαίσια (79%), αυτό της απόδοσης κατανόησης του πλαισίου αειφόρου ανάπτυξης και πληροφοριών που λειτουργούν ως κατάλληλα μέτρα αειφόρου ανάπτυξης για τα θέματα που καλύπτει η έκθεση (65%), και αυτό της συσχέτισης της μακροπρόθεσμης στρατηγικής της κάθε επιχείρησης με τα ευρύτερα θέματα βιωσιμότητας, τους κινδύνους και τις ευκαιρίες (56%). Τέλος για την αρχή της ισορροπίας, υψηλό ποσοστό περιορισμένης κάλυψης άνω του 80% των απολογισμών καταγράφηκε για το κριτήριο της αναφοράς δυσμενών αποτελεσμάτων, με περιορισμένες πληροφορίες σχετικά με τις επιπτώσεις και το μέγεθός τους.

Οι αρχές της Αξιοπιστίας και της Ακρίβειας παρουσίασαν τα μικρότερα ποσοστά ενσωμάτωσης στο σύνολο των εταιρικών απολογισμών ΕΚΕ των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος.

Το υψηλότερο ποσοστό ενσωμάτωσης (79,1%) της αρχής της Τακτικής και Έγκαιρης Ενημέρωσης στους απολογισμούς κοινωνικής υπευθυνότητας των ελληνικών επιχειρήσεων, ανταποκρίνεται στην ανάγκη οι πληροφορίες να είναι διαθέσιμες εγκαίρως, έτσι ώστε τα ενδιαφερόμενα μέρη να λαμβάνουν ενημερωμένες αποφάσεις (GRI, 2013b). Αποφάσεις που δύναται να επηρεάσουν άμεσα τις επιχειρήσεις, συμβάλλοντας θετικά ή αρνητικά στις επιδόσεις, στη φήμη και στην δυνατότητα άντλησης επενδυτικών κεφαλαίων (Ε.Υ., 2014). Ταυτόχρονα επιβεβαιώνουν τους Mathews (1995) & Morhardt et al. (2002) ως προς τα κίνητρα των επιχειρήσεων για την έκδοση και δημοσιοποίηση μη χρηματοοικονομικών εκθέσεων ως μέσο εκπλήρωσης της περιβαλλοντικής και κοινωνικής τους λογοδοσίας.

Την ίδια στιγμή τα χαμηλά ποσοστά ενσωμάτωσης των αρχών της Ακρίβειας (38,3%) και Αξιοπιστίας (41,3%) υπονομεύουν τους βασικούς στόχους δημοσιοποίησης των εταιρικών απολογισμών κοινωνικής υπευθυνότητας ως προς τη διαφάνεια την ειλικρίνεια, την αποτελεσματικότητα και την αξιοπιστία της λογοδοσίας απέναντι στα ενδιαφερόμενα μέρη, τις προσδοκίες και απαιτήσεις τους (Castaldo, Perrini, Misani, & Tencati, 2009; Calabrese et al., 2015; Weber, 2008; Sustainability/UNEP, 1998).

Αν και το ποσοστό των εταιρικών απολογισμών κοινωνικής υπευθυνότητας των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος που διαθέτει εξωτερική διασφάλιση είναι 56,5%, αυξημένο σε σχέση με το 14% των απολογισμών του 2009 (Skouloudis et al., 2010), το 45% των απολογισμών του 2013 (Ε.Υ., 2015) και του 50% απολογισμών του 2014 (Lambriakaki, 2016), το ποσοστό των απολογισμών που δεν διαθέτει εξωτερική διασφάλιση θεωρείται μειωμένο σύμφωνα με τις διεθνείς αυξητικές

τάσεις (KPMG, 2013). Η εξωτερική διασφάλιση αξιολογεί την ποιότητα των δημοσιοποιημένων πληροφοριών και τη διαδικασία υποβολής του απολογισμού ΕΚΕ δίνοντας σημαντικές πληροφορίες σχετικά με τη διαχείριση και την επανεξέταση εκ μέρους της εταιρίας για την ανάλυση ουσιαστικότητας, την εμπλοκή των ενδιαφερομένων μερών και τη συνολική διαχείριση της βιωσιμότητας του οργανισμού (Ε.Υ., 2015)

Το χαμηλό ποσοστό ενσωμάτωσης της αρχής της Ακρίβειας στους ελληνικούς απολογισμούς κοινωνικής υπευθυνότητας, δείχνει ότι οι πληροφορίες επιδόσεων του απολογισμού σχετικά με τα πιο ουσιαστικά θέματα της ΕΚΕ, δεν είναι αρκετά ακριβείς λεπτομερείς και αξιόπιστοι ώστε να επιτρέπουν στα ενδιαφερόμενα μέρη να αξιολογήσουν την επίδοση του οργανισμού. Η αρχή της Ακρίβειας συνδέεται με τις τεχνικές μέτρησης δεδομένων, τις εκτιμήσεις, παραδοχές και ποιοτικές δηλώσεις και τις αντίστοιχες παραπομπές αναζήτησης συμπληρωματικών στοιχείων (GRI, 2013b). Το κενά πληρότητας στην απόδοση των επιδόσεων των επιχειρήσεων σε σχέση με τις δραστηριότητές τους στο πλαίσιο της ΕΚΕ παρατηρήθηκαν και παλαιότερα στους ελληνικούς απολογισμούς (Skouloudis et al., 2009, 2010; Lambrinaki, 2016), καθώς και από άλλους μελετητές σε διεθνές επίπεδο (Adams, 2004; de Villiers & van Staden, 2010; O'Dwyer, Unerman, & Hession, 2005).

Παρόλα αυτά το υψηλό ποσοστό ενσωμάτωσης των περισσότερων εκ των βασικών αρχών στους ελληνικούς εταιρικούς απολογισμούς του δείγματος που εκδόθηκαν εντός του 2015, έρχεται προς επιβεβαίωση παλαιότερων συμπερασμάτων για υψηλότερες βαθμολογίες σε έναν τομέα, που μπορεί να υποκρύπτει πολύ χαμηλές βαθμολογίες σε άλλο τομέα. Για παράδειγμα εκτενή κάλυψη κάποιων γενικότερων τομέων επιχειρηματικής λειτουργίας σχετικά με τη ΕΚΕ μίας επιχείρησης, όπως η εταιρική διακυβέρνηση, το προφίλ, οι εργασιακές σχέσεις, η κοινωνική προσφορά, σε σχέση με αντίστοιχη περιορισμένη ή ασαφή κάλυψη τομέων όπως οι περιβαλλοντικές επιπτώσεις, η ασφάλεια και υγεία στους χώρους εργασίας, η διαφθορά, η φορολογική συμμόρφωση, που απαιτούν περισσότερες, ουσιαστικότερες και λεπτομερέστερες πληροφορίες με αποτέλεσμα μια μη περιεκτική, ισορροπημένη και αξιόπιστη έκθεση απολογισμού ΕΚΕ (Escrig-Imedo et al., 2014; Skouloudis et al., 2009, 2010).

Από το σύνολο των απολογισμών οι 21 βρίσκονται σε “συμφωνία” με την βασική επιλογή σύνταξης (core) και μόλις δύο με την εκτενή (comprehensive), σε σύγκριση με τον ένα που είχε καταγραφεί το 2013 (Ε.Υ., 2015).

Σε σχέση με τα ευρέως αποδεκτά πρωτόκολλα σύνταξης απολογισμών, παράλληλα με τη χρήση των κατευθυντήριων οδηγιών του GRI-G4, 8 στους 23 απολογισμούς (35%) χρησιμοποιεί το ISO 26000, έναντι 24% το 2013 (Ε.Υ., 2015), 5 στους 23 απολογισμούς (22%) χρησιμοποιεί το AA1000APS, ενώ συνολικά 12 (52%) από τους 23 εταιρικούς απολογισμούς χρησιμοποιούν τουλάχιστον ένα από τα ανωτέρω πρωτόκολλα. Αντίστοιχα στους 15 από τους 23 εταιρικούς απολογισμούς (65%), επισυνάπτεται τουλάχιστον ένας πίνακας συμμόρφωσης ή προόδου σύμφωνα με τις αρχές ή τα κριτήρια του Οικουμενικού Συμφώνου του ΟΗΕ (UN Global Compact) ή του Ελληνικού Κώδικα Βιωσιμότητας. Από αυτούς οι 13 (56,5%) αφορούν την

έκθεση προόδου και τήρηση των αρχών του Οικουμενικού Συμφώνου του ΟΗΕ (UN Global Compact), σε σύγκριση με το 32% του 2013 (Ε.Υ., 2015).

Από το σύνολο των επιχειρήσεων του δείγματος το 65% είναι μεγάλες, το 17,5% είναι πολυεθνικές και άλλο ένα 17,5% είναι μικρομεσαίες (σύμφωνα με έκθεση της Ε.Υ. (2015) το 72% που δημοσιοποίησε απολογισμό ΕΚΕ ήταν μεγάλες και μόνο το 9% μικρές με απασχολούμενο προσωπικό κάτω των 100 ατόμων). Το γεγονός αυτό συμβαδίζει με τις διεθνείς τάσεις όπου οι μεγάλες εταιρίες είναι αυτές που κυρίως εκδίδουν απολογισμούς ΕΚΕ και χρησιμοποιούν και αναγνωρισμένα πρωτόκολλα σύνταξης.

Το μέγεθος των επιχειρήσεων φαίνεται να συνδέεται σε κάποιο βαθμό με το ποσοστό ενσωμάτωσης των αρχών των κατευθυντήριων οδηγιών του GRI-G4, καθώς από τους 8 εταιρικούς απολογισμούς που έχουν ποσοστό ενσωμάτωσης κάτω από το μέσο ποσοστό και κάτω του 50%, οι 4 είναι μεγάλες (50%), οι 3 μικρομεσαίες (37,5%) και μόνο μία πολυεθνική (12,5%), όταν στις 15 με ποσοστό ενσωμάτωσης άνω του 50%, οι 11 είναι μεγάλες (73%), οι 3 είναι πολυεθνικές (21%) και μόνο μία Μικρομεσαία Επιχείρηση (6%). Το συμπέρασμα αυτό φαίνεται να επιβεβαιώνει το ότι οι μεγάλες επιχειρήσεις υπό την πίεση της ευρύτερης δημοσιότητας και των υψηλότερων νομοθετικών και ρυθμιστικών πιέσεων (Brammer και Pavelin 2004) τείνουν να υιοθετούν υψηλότερο επίπεδο λογοδοσίας μέσω της δημοσιοποίησης των εταιρικών απολογισμών κοινωνικής ευθύνης, προκειμένου να βελτιώσουν την έξωθεν εικόνα τους (Brammer και Pavelin 2004; Bravo et al. 2012; Chih et al. 2010;) ή ακόμη και λόγω της συνήθους γεωγραφικής τους διαφοροποίησης ως προς τα προϊόντα και τις υπηρεσίες τους (Brammer και Pavelin 2004).

Αντίθετα οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις εξαιτίας έλλειψης χρόνου, εξειδικευμένου προσωπικού & μέσων και οικονομικών πόρων (Borga et al., 2009) εστιάζουν περισσότερο στη δημοσιοποίηση πληροφοριών που αφορούν τα πιο πλησιέστερα και σημαντικά ενδιαφερόμενα μέρη όπως για παράδειγμα οι τοπικές κοινωνίες και οι εργαζόμενοι (Battaglia et al, 2010). Αντίστοιχη αναφορά υπάρχει και για τον ελληνικό χώρο όπου σύμφωνα με τους Spanos & Milonakis (2006) οι μεγάλες επιχειρήσεις επιτυγχάνουν υψηλότερο επίπεδο απόδοσης των εταιρικών πρακτικών από ότι οι μικρομεσαίες. Αντιθέτως σύμφωνα με το Sethi (2015), το μέγεθος της επιχείρησης δεν συναρτάται με τη συνολική ποιότητα του απολογισμού Κοινωνικής υπευθυνότητας.

Από την κατηγοριοποίηση των κλάδων των επιχειρήσεων του δείγματος σε δύο ομάδες (μεταποίηση παραγωγή και διάθεση προϊόντων & παροχής υπηρεσιών) και τη σύγκριση των βαθμολογιών των δύο ομάδων δεν προκύπτει καμία σχεδόν διαφοροποίηση ως προς τα βασικά συμπεράσματα.

Συγκεκριμένα, η μέση χαμηλότερες και υψηλότερες βαθμολογίες δεν διαφέρουν σχεδόν καθόλου, με αποτέλεσμα και η μέση συνολική βαθμολογία και για τις δύο ομάδες να είναι ίδια (2,2). Επίσης και οι δύο ομάδες παρουσιάζουν για τις αρχές

Ακρίβειας & Αξιοπιστίας τις μικρότερες μέσες τιμές και για την αρχή της Τακτικής και Έγκαιρης Ενημέρωσης τη μεγαλύτερη.

5.2 Ανάλυση των ευρημάτων σε εφαρμογή της δεύτερης μεθοδολογίας

Το σύνολο των εταιρικών απολογισμών εταιρικής υπευθυνότητας των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος, ακολουθώντας τις κατευθυντήριες οδηγίες τέταρτης γενιάς του GRI-G4 και στη βάση ενσωμάτωσης των αρχών της συμμετοχικότητας των ενδιαφερόμενων μερών και της ουσιαστικότητας αναγνώρισε και ιεράρχησε τα πιο σημαντικά θέματα της δραστηριότητάς του, που αντανακλούν τις οικονομικές, περιβαλλοντικές και κοινωνικές επιδράσεις του και επηρεάζουν τις αποφάσεις των ενδιαφερόμενων μερών (GRI, 2013b). Η διαδικασία αυτή αποτελεί μία βασική πτυχή της εφαρμογής των συγκεκριμένων κατευθυντήριων οδηγιών προκειμένου να καθορισθούν οι δείκτες δημοσιοποίησης διοικητικής προσέγγισης και το επίπεδο πληροφορίας και λεπτομέρειας αναφοράς τους, προς την κατεύθυνση αποτύπωσης των επιδόσεων σε αυτά τα θέματα με βάση τη σημαντικότητά τους.

Το επίπεδο της απόδοσης δημοσιοποίησης των συγκεκριμένων δεικτών που σχετίζονται με την εταιρική βιωσιμότητα, καθορίζει και το επίπεδο υπεύθυνης, αξιόπιστης και διαφανούς δημοσιοποίησης των επιδόσεων της ΕΚΕ για κάθε εταιρία δεδομένου ότι δεν έχουν την ίδια σημασία όλα τα ζητήματα βιωσιμότητας για κάθε επιχείρηση (Calabrese et.al., 2016).

Εστιάζοντας στα πιο ουσιαστικά θέματα, κατόπιν της ιεράρχησης από μέρος κάθε απολογισμού ΕΚΕ και στη συνέχεια στους δείκτες δημοσιοποίησης διοικητικής προσέγγισης για το καθένα από αυτά, προέκυψαν σημαντικά συμπεράσματα για τους απολογισμούς κοινωνικής υπευθυνότητας των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος που χρησιμοποιήθηκε σε εταιρικό και κλαδικό επίπεδο.

Οι εταιρίες του κλάδου της ενέργειας αναγνώρισαν το μεγαλύτερο αριθμό ουσιαστικότερων θεμάτων 21 και 17 αντίστοιχα για τις εταιρίες ΕΛΠΕ & MOTOR OIL ενώ οι υπόλοιπες εταιρίες στο σύνολο των υπόλοιπων 3 κλάδων δεν αναγνώρισαν περισσότερα από 11 εκτός του ΙΑΤΡΙΚΟΥ ΑΘΗΝΩΝ που αναγνώρισε 15. Επίσης τα περισσότερα κοινά θέματα μεταξύ εταιριών του ίδιου κλάδου αναγνωρίστηκαν για τον κλάδο της Ενέργειας σε ποσοστό λίγο μεγαλύτερο του 50%, ενώ για τους υπόλοιπους κλάδους η συνάφεια των θεμάτων αφορούσε ποσοστό μικρότερο, έως αρκετά μικρότερο του 50%. Στο σημείο αυτό θα πρέπει να επισημανθεί ότι στον κλάδο Χρηματοπιστωτικών και Ασφαλιστικών υπηρεσιών τα τραπεζικά ιδρύματα παρουσίασαν μεταξύ τους ποσοστιαία συνάφεια μεγαλύτερη και εδώ του 50%, ενώ η μεγάλη απόκλιση συνάφειας κοινών θεμάτων για τον κλάδο Υπηρεσιών Υγείας οφείλεται στο ότι η μία επιχείρηση ήταν καθαρά παροχής υπηρεσιών υγείας ενώ η άλλη κυρίως φαρμακευτική επιχείρηση.

Τα περισσότερα κοινά θέματα που αναγνωρίστηκαν ως ουσιαστικότερα και στους τέσσερις κλάδους και στο σύνολο των εταιρικών απολογισμών ήταν: η Οικονομική Επίδοση και η Ασφάλεια και Υγεία Εργαζομένων με 7 παρουσίες (στους 10

απολογισμούς), η Προστασία Προσωπικών Δεδομένων και η Προσφορά στην Κοινωνία με 6 παρουσίες και η Ασφάλεια και Υγεία Πελατών, η Εκπαίδευση και Ανάπτυξη Εργαζομένων και η Διαχείριση Αποβλήτων με 5 παρουσίες. Αντίστοιχα παλαιότερα ευρήματα στον ελλαδικό χώρο (Skouloudis et al., 2015), έχουν αναγνωρίσει ως ουσιαστικότερα θέματα, την Ασφάλεια και Υγεία στο χώρο εργασίας, την Περιβαλλοντική Διαχείριση και τις Υπεύθυνες Μεθόδους Παραγωγής. Σε αντίστοιχη έρευνα της διεθνούς βιβλιογραφίας του Hammer (2005, όπως αναφέρεται στη Janakalona, 2016, p. 4) κατεγράφησαν ως ουσιαστικά θέματα βιωσιμότητας σε επίπεδο εταιρίας αυτά των εργασιακών σχέσεων, της Υγείας και Ασφάλειας και της πρόληψης της ρύπανσης.

Από την αξιολόγηση της απόδοσης δημοσιοποίησης των σχετικών δεικτών διοικητικής προσέγγισης για κάθε ουσιαστικό θέμα ανά εταιρικό απολογισμό προέκυψε μέσο ποσοστό ενσωμάτωσης των σχετικών κατευθυντήριων οδηγιών του GRI-G4 στο 35,6% με μόλις μία εταιρία να υπερβαίνει το 50% (Novartis με 54,2%) και με μεγάλη έκταση της διακύμανσης, δεδομένου ότι το 9,2% (Interlife) αποτελεί το μικρότερο ποσοστό ενσωμάτωσης. Κάτι αντίστοιχο φαίνεται να ισχύει και για τους επιμέρους κλάδους αφού το μέσο ποσοστό ενσωμάτωσης των κατευθυντήριων οδηγιών δημοσιοποίησης Διοικητικής Προσέγγισης (Γενικές και Ειδικές) ανέρχεται στο 36,6%.

Το μεγαλύτερο ποσοστό ενσωμάτωσης παρουσιάζει ο κλάδος της Ενέργειας (42,4%) ακολουθούμενος από τον κλάδο των υπηρεσιών Υγείας (40%), εκτός της περίπτωσης που εξαιρεθεί η εταιρία Interlife οπότε ο κλάδος των χρηματοπιστωτικών καθαρά υπηρεσιών παρουσιάζει ποσοστά ενσωμάτωσης 40,7% από τελευταίος που ήταν στην προηγούμενη περίπτωση. Τέλος φαίνεται ότι τα ποσοστά ενσωμάτωσης των κατευθυντήριων οδηγιών για τις ειδικές δημοσιοποιήσεις διοικητικής προσέγγισης, που σχετίζονται απευθείας με εξειδικευμένους δείκτες και σε εταιρικό επίπεδο και σε κλαδικό είναι υψηλότερα ή τουλάχιστον ίσα των γενικών δεικτών για τις περισσότερες εταιρίες ή κλάδους.

Ως συμπέρασμα της ανωτέρω αξιολόγησης για τους απολογισμούς ΕΚΕ των ελληνικών επιχειρήσεων του δείγματος, προκύπτει η μη κάλυψη σε επίπεδο πληρότητας και ακρίβειας των επιμέρους δεικτών διοικητικής προσέγγισης (γενικών και ειδικών) σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4, για τα ουσιαστικότερα θέματα κάθε εταιρίας, με αντίστοιχη μη κάλυψη της απαιτούμενης πληρότητας και αξιοπιστίας συνολικά του απολογισμού κοινωνικής υπευθυνότητας. Αυτή η έλλειψη πληρότητας των πιο σημαντικών πτυχών δραστηριοποίησης, για τα ενδιαφερόμενα μέρη μίας εταιρίας, αποτελεί ένα γενικότερο θέμα και πρόβλημα της ποιότητας των δημοσιοποιούμενων απολογισμών ΕΚΕ ((Adams, 2004; de Villiers & van Staden, 2010; O'Dwyer, Unerman, & Hession, 2005).

Η παρατήρηση της ενσωμάτωσης σε μεγαλύτερο ποσοστό των οδηγιών δημοσιοποίησης των ειδικών δεικτών διοικητικής προσέγγισης για τα ουσιαστικότερα θέματα της κάθε εταιρίας, πιθανόν υποδηλώνει ότι οι γενικοί δείκτες ή έχουν μεγαλύτερες απαιτήσεις κάλυψης που απαιτούν εξειδικευμένες γνώσεις που δεν υπάρχουν, είτε δεν είναι αρκετά συγκεκριμένοι και σαφείς.

Συμφώνα με τους Moneva, Archel, & Correa, (2006) οι κατευθυντήριες οδηγίες εξακολουθούν να κρίνονται ανεπαρκείς στο να αυξήσουν το επίπεδο λογοδοσίας και επικοινωνίας των επιχειρήσεων σχετικά με την ΕΚΕ, ειδικά σε θέματα ουσιαστικότητας και εμπλοκής των ενδιαφερομένων μερών.

Το μεγαλύτερο ποσοστό ενσωμάτωσης των ειδικών δεικτών διοικητικής προσέγγισης παρουσιάζουν οι Εταιρίες ΕΛΠΕ & MOTOR OIL και αντίστοιχα ο κλάδος της Ενέργειας, ακολουθούμενες από τις VODAFONE & NOVARTIS και τον κλάδο των Υπηρεσιών Υγείας. Αυτό ίσως οφείλεται στην ανάγκη όπως έχει επισημανθεί παραπάνω (Brammer και Pavelin 2004; Bravo et al. 2012; Chih et al. 2010;) οι μεγάλες εταιρίες οι οποίες ταυτόχρονα ανήκουν σε περιβαλλοντικά ευαίσθητους κλάδους, να πρέπει για λόγους έξωθεν καλής μαρτυρίας, αλλά και λόγω του πιο αυστηρού νομικού καθεστώτος στο οποίο υπάγονται να δημοσιοποιούν υψηλότερης ποιότητας απολογισμούς ΕΚΕ. Ταυτόχρονα φαίνεται να διαθέτουν είτε το εξειδικευμένο προσωπικό, εξοπλισμό και γνώσεις, είτε τους απαραίτητους οικονομικούς πόρους είτε και τα δύο για να το επιτύχουν, την κάλυψη των συγκεκριμένων εξειδικευμένων δεικτών, που πιθανά απαιτούνται και από άλλα διεθνή πρότυπα και συνθήκες που πιθανόν είναι και υποχρεωτικά. Αυτός ίσως είναι επίσης ένας λόγος μη επαρκούς κάλυψης των αντίστοιχων γενικών δεικτών διοικητικής προσέγγισης. Τα μικρότερα ποσοστά ενσωμάτωσης των οδηγιών κάλυψης των ειδικών δεικτών διοικητικής προσέγγισης παρουσιάζουν μία μικρομεσαία επιχείρηση INTERLIFE και μία μεγάλη, WIND γεγονός που μπορεί να σημαίνει ότι το μέγεθος δεν επηρεάζει, συμπεράσμα όχι ασφαλές λόγω του μικρού δείγματος εταιριών και ακόμη περισσότερο μικρομεσαίων (είναι η μοναδική στο δείγμα).

Η διαφοροποίηση που παρατηρείται μεταξύ των εταιριών και κλάδων ως προς τα ποσοστά ενσωμάτωσης των οδηγιών για τη κάλυψη των δεικτών διοικητικής προσέγγισης, πιθανόν οφείλεται στο ότι μεγάλες εταιρίες και από διαφορετικούς κλάδους έχουν διαφορετικό περιβαλλοντικό και κοινωνικό αποτύπωμα (Krut και Munis, 1998; Morhardt, 2002), με διακυμάνσεις σημαντικότητας.

5.3 Ανάλυση των αξιολογικών ευρημάτων σύγκρισης των δύο μεθοδολογιών.

Το αποτέλεσμα της σύγκρισης των ευρημάτων εφαρμογής των δύο μεθοδολογιών υποδεικνύει ότι για τους ελληνικούς απολογισμούς ΕΚΕ του δείγματος, υπάρχει σημαντικά μεγαλύτερο ποσοστό ενσωμάτωσης των βασικών Αρχών δημοσιοποίησης, των κατευθυντήριων οδηγιών του GRI-G4 ανά εταιρικό απολογισμό και κλάδο από ότι, ενσωμάτωσης των αντίστοιχων οδηγιών δημοσιοποίησης της διοικητικής προσέγγισης (μέσω των γενικών και ειδικών δεικτών που απαιτούνται) για τα ουσιαστικότερα θέματα κάθε επιχείρησης.

Συγκεκριμένα το μέσο ποσοστό ενσωμάτωσης των αρχών ανά εταιρικό απολογισμό ανέρχεται στο 57,1%, με το αντίστοιχο μέσο ποσοστό ενσωμάτωσης των οδηγιών διοικητικής προσέγγισης για τα ουσιαστικότερα θέματα να ανέρχεται στο 35,6%. Αντίστοιχα αποτελέσματα παρατηρούνται και σε κλαδικό επίπεδο με το

μέσο ποσοστό ενσωμάτωσης των αρχών να είναι 59,7% και αυτό των οδηγιών διοικητικής προσέγγισης για τα ουσιαστικότερα θέματα να φτάνει μόλις στο 36,6%.

Μάλιστα παρατηρείται να υπάρχουν εταιρικοί απολογισμοί που έχουν υψηλότερη βαθμολογία ως προς την ενσωμάτωση των αρχών από άλλους, την ίδια στιγμή που παρουσιάζουν συγκριτικά μικρότερη σε ότι αφορά την ενσωμάτωση των οδηγιών διοικητικής προσέγγισης για τα ουσιαστικότερα θέματα της δραστηριότητας τους (εκτός της περίπτωσης της NOVARTIS που παρουσιάζει μία ισορροπία), υποδηλώνοντας ουσιαστικά τη μη πληρότητα κάλυψης των σχετικών γενικών και ειδικών δεικτών επίδοσης στους αντίστοιχους τομείς ΕΚΕ, σε ποιοτικό και ποσοτικό επίπεδο. Το ίδιο φαίνεται να ισχύει και για τους κλάδους, αν και το δείγμα είναι μικρό για ασφαλή συμπεράσματα. Αυτό μάλιστα φαίνεται να αποδεικνύεται στην περίπτωση του κλάδου των Χρηματοπιστωτικών και Ασφαλιστικών Υπηρεσιών όπου το ποσοστό ενσωμάτωσης των οδηγιών διοικητικής προσέγγισης ουσιαστικότητας βελτιώνεται σημαντικά όταν αναφερόμαστε μόνο στις Τράπεζες.

Η περίπτωση της NOVARTIS αποτελεί μία ιδιαίτερη περίπτωση που μας προσφέρει σημαντικά συμπεράσματα σχετικά με την απόδοση της δημοσιοποίησης των επιδόσεων ΕΚΕ της επιχείρησης όπως και του βαθμού ενσωμάτωσης των κατευθυντήριων οδηγιών σύνταξης απολογισμών κοινωνικής υπευθυνότητας του GRI-G4. Ο βαθμός ενσωμάτωσης των κατευθυντήριων οδηγιών σχετικά με τις αρχές και με την κάλυψη των δεικτών διοικητικής προσέγγισης για τα ουσιαστικότερα θέματα ΕΚΕ της επιχείρησης είναι σχεδόν ο ίδιος. Αυτό προσδιορίζει σε επίπεδο απολογισμού μία ισορροπία, μία πληρότητα, μία ουσιαστικότητα και μία σχετική σαφήνεια όπως αποδεικνύεται και από τα ποσοστά ενσωμάτωσης των σχετικών αρχών. Δεν προσδιορίζει όμως απαραίτητα και αξιοπιστία δεδομένου ότι και εξωτερική διασφάλιση για τον συγκεκριμένο απολογισμό δεν υπάρχει και διενέργεια δικαστικής έρευνας διενεργείται την στιγμή αυτή στη χώρα αλλά και στο εξωτερικό σχετικά με θέματα διαφθοράς, διαφάνειας, δωροδοκίας που τυγχάνει να αποτελούν και από τα ουσιαστικότερα θέματα κοινωνικής υπευθυνότητας της επιχείρησης.

Κατά συνέπεια η τελική κατάταξη αξιολόγησης των εταιρικών απολογισμών ως προς το βαθμό ενσωμάτωσης των κατευθυντήριων οδηγιών σύνταξης και μέτρησης των επιδόσεων μιας επιχείρησης, ακόμη και στη περίπτωση όπου αυτές βρίσκονται στο ίδιο επίπεδο, δεν προσδιορίζει αντίστοιχη ισομερή βαθμολόγηση των επιμέρους τμημάτων της σύμφωνα με αυτές (οδηγίες), αλλά την περίπτωση μία υψηλή βαθμολογία σε ένα τομέα να υποκρύπτει χαμηλή βαθμολογία σε άλλο. Και σίγουρα δεν διασφαλίζει ότι ένας απολογισμός ΕΚΕ, είναι περιεκτικός, ισορροπημένος και αξιόπιστος. Τα ανωτέρω συμπεράσματα έχουν καταγραφεί και σε άλλες μελέτες, στην περίπτωση των ελληνικών απολογισμών (Skouloudis et al., 2009), καθώς και στη διεθνή βιβλιογραφία (Escrig-Imedio et al., 2014; Zhao et al., 2016).

Επίσης η βαθμολογική κατάταξη και ειδικότερα μία υψηλή βαθμολογία ενσωμάτωσης των κατευθυντήριων οδηγιών σύνταξης, μέτρησης και παρουσίασης ενός απολογισμού εταιρικής υπευθυνότητας προσδιορίζει το επίπεδο απόδοσης των επιδόσεων μιας επιχείρησης σε ικανοποιητικό βαθμό, αλλά δεν διασφαλίζει

απαραίτητα και την πραγματική επίδοση μίας επιχείρησης ειδικά αν δεν υπάρχει εξωτερική διασφάλιση υψηλού μάλιστα επιπέδου (Deegan και Rankin το 1996; Morhardt et al., 2002). Κάτι το οποίο δεν είναι σίγουρο ότι επιθυμούν όλες οι επιχειρήσεις.

5.4 Αξιολογική προσέγγιση εφαρμογής των δύο μεθοδολογιών.

Οι εταιρικοί απολογισμοί κοινωνικής υπευθυνότητας ανεξαρτήτως αν αποτελούν μέρος ενός συνολικού εταιρικού απολογισμού ή είναι αυτόνομοι, αποτελούν μία πολύπλοκη, πολυεπίπεδη και με μεγάλο εύρος κανόνων εφαρμογής ως προς τη σύνταξη, μέτρηση και παρουσίαση, κατασκευή (Moon et al., 2005). Αυτό έχει ως συνέπεια, να υπάρχει ανάγκη για μία αξιόπιστη, έγκυρη και κοινά αποδεκτή μέθοδο αξιολόγησης, το οποίο δεν είναι σίγουρο ότι μπορεί να υπάρξει (Carroll 2000:473; Schwartz και Carroll 2003).

Η ανάλυση περιεχομένου που ανάγει σε μία κλίμακα βαθμολόγησης τις εκάστοτε πληροφορίες ποιοτικές και ποσοτικές των εταιρικών απολογισμών κοινωνικής υπευθυνότητας και που χρησιμοποιήθηκε και στις δύο μεθοδολογίες της παρούσας διατριβής, αποτελεί μία εκ των σχετικών μεθόδων αξιολόγησης της απόδοσης των δημοσιοποιήσεων εταιρικών απολογισμών που χρησιμοποιείται παγκοσμίως (Turker, 2009; Nikolaou & Evangelinos, 2009), με ικανοποιητικά αποτελέσματα, αν και τίθεται το θέμα της υποκειμενικότητας του αξιολογητή (Skouloudis et al., 2009).

Οι μεθοδολογίες που χρησιμοποιήθηκαν στη παρούσα διατριβή, βασίσθηκαν στην αξιολόγηση της ενσωμάτωσης των κατευθυντήριων οδηγιών της τελευταίας έκδοσης του GRI-G4, που χρησιμοποιούνται πλέον για όλες τις επιχειρήσεις που συντάσσουν απολογισμούς ΕΚΕ σύμφωνα με το συγκεκριμένο πρωτόκολλο από το 2016. Στην πρώτη μεθοδολογία υλοποιήθηκε αξιολόγηση στη βάση ενσωμάτωσης των κατευθυντήριων οδηγιών για το σύνολο των βασικών αρχών που προτείνονται από το GRI να ακολουθούνται κατά την οργάνωση, προετοιμασία και σύνταξη ενός απολογισμού εταιρικής υπευθυνότητας. Και αυτό προκειμένου να ξεπεραστεί το θέμα της σύγκρισης-κατάταξης της πληρότητας των εκθέσεων με βάση την κάλυψη δεικτών επίδοσης (ανομοιογενές δείγμα πληροφοριών προς αξιολόγηση από έκθεση σε έκθεση) ως προς τα ουσιαστικά θέματα.

Στη δεύτερη μεθοδολογία υλοποιήθηκε αξιολόγηση στη βάση ενσωμάτωσης των κατευθυντήριων οδηγιών κάλυψης των δεικτών (γενικών και ειδικών) διοικητής προσέγγισης, για τα ουσιαστικότερα θέματα κοινωνικής υπευθυνότητας κάθε επιχείρησης, σε ένα περισσότερο κλαδικό επίπεδο αξιολόγησης. Αυτό στη βάση όμως υιοθέτησης της βασικής λογικής του GRI-G4 για κάλυψη του επιπέδου επιδόσεων για τα ουσιαστικότερα θέματα που επηρεάζουν ή επηρεάζονται από τα ενδιαφερόμενα μέρη.

Η εφαρμογή και των δύο μεθοδολογιών, αν και το δείγμα των εταιρικών απολογισμών ελληνικών επιχειρήσεων ήταν μικρό και δεν συμπεριλάμβανε το σύνολο των εταιρικών απολογισμών ΕΚΕ που έχουν εκδοθεί, κατέγραψε σημαντικές διαπιστώσεις σύμφωνα με την ανάλυση ευρημάτων που προηγήθηκε που σε

πολλές περιπτώσεις ταυτίζονταν με τα συμπεράσματα παλαιότερων μελετών της διεθνούς βιβλιογραφίας, είτε αυτές αφορούσαν τον ελλαδικό χώρο είτε το παγκόσμιο.

Τα συγκεκριμένα συμπεράσματα φαίνεται να επιβεβαιώνουν την αξιοπιστία της μεθόδου ανάλυσης περιεχομένου που χρησιμοποιήθηκε και στις δύο μεθοδολογίες, με τον περιορισμό του ποσοστού υποκειμενικότητας του αξιολογητή, που στη συγκεκριμένη διατριβή ως προς τον περιορισμό της και την εξαγωγή ασφαλών συμπερασμάτων, βασίσθηκε στο βαθμό κάλυψης των κατευθυντήριων οδηγιών της τέταρτης έκδοσης του GRI-G4 που κρίνονται πιο εστιασμένες και συγκεκριμένες.

Ταυτόχρονα η χρήση και σύγκριση των ευρημάτων και των δύο μεθοδολογιών, έδωσε τη δυνατότητα προσδιορισμού των αδυναμιών που παρουσιάζουν οι απολογισμοί κοινωνικής υπευθυνότητας των ελληνικών επιχειρήσεων, αλλά και οι κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4, στο να παράσχουν ασφαλή συμπεράσματα ως προς τη διαφάνεια και αξιοπιστία των απολογισμών. Και αυτό γιατί υπάρχουν πολλοί παράγοντες που τις επηρεάζουν, που δεν εξαρτώνται απόλυτα από τις κατευθυντήριες οδηγίες που πρέπει να ακολουθούνται, αλλά από τις εκάστοτε εταιρικές επιλογές ή δυνατότητες.

Άλλωστε σύμφωνα με τους Battisti & Perry (2011) οι κατευθυντήριες οδηγίες σύνταξης, μέτρησης και παρουσίασης των εταιρικών απολογισμών κοινωνικής υπευθυνότητας φαίνεται να σχεδιάζονται για μεγάλες επιχειρήσεις, που εξαιτίας των περιορισμένων πόρων και εξειδικευμένων γνώσεων δεν γίνονται εύκολα εφαρμόσιμες από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις. Αυτό δεν σημαίνει όμως ότι και όταν υπάρχουν, πόροι και γνώσεις, οι μεγάλες επιχειρήσεις είναι διατεθειμένες να τις εφαρμόσουν ή ότι τις εφαρμόζουν πλήρως.

5.5 Περιορισμοί της έρευνας

Η παρούσα διατριβή προχώρησε στην αξιολόγηση των ελληνικών απολογισμών εταιρικής κοινωνικής υπευθυνότητας που εκδόθηκαν το 2016 και χρησιμοποίησαν τις κατευθυντήριες οδηγίες της τελευταίας έκδοσης του GRI-G4 (που είναι και οι πιο διαδεδομένες) για λόγους συγκρισιμότητας των αποτελεσμάτων. Οι απολογισμοί αντλήθηκαν μόνο από τη βάση απολογισμών του GRI όπου είχαν αναρτηθεί, ακόμη και αν είχαν αναρτηθεί στις εταιρικές ιστοσελίδες.

Το δείγμα απολογισμών που χρησιμοποιήθηκε ήταν σχετικά μικρό λόγω του χρονοδιαγράμματος υποβολής της συγκεκριμένης διατριβής με αποτέλεσμα να χρησιμοποιηθούν εταιρικοί απολογισμοί που είχαν αναρτηθεί έως τα μέσα Δεκεμβρίου του 2016. Δεν χρησιμοποιήθηκαν άλλοι αξιολογητές προς περιορισμό της υποκειμενικότητας του ενός αξιολογητή, χρησιμοποιήθηκαν όμως δύο μεθοδολογίες αξιολόγησης για μεγαλύτερη εμβάθυνση στο βαθμό κάλυψης των κατευθυντήριων οδηγιών του GRI-G4 σε ότι αφορά τις βασικές αρχές σύνταξης και την απόδοση δημοσιοποίησης των δεικτών διοικητικής προσέγγισης για τα ουσιαστικότερα θέματα. Στη βάση της ίδιας λογικής πραγματοποιήθηκε σύγκριση των επιμέρους ευρημάτων εφαρμογής των δύο μεθοδολογιών. Παράλληλα και στις

δύο μεθοδολογίες πραγματοποιήθηκε αξιολόγηση και σε εταιρικό και κλαδικό επίπεδο.

Το μικρό δείγμα που χρησιμοποιήθηκε θέτει θέματα αβεβαιότητας ως προς τα εξαχθέντα ευρήματα αν και πολλά από αυτά ταυτίζονται με αυτά της διεθνούς σχετικής βιβλιογραφίας.

6. Συμπεράσματα

Οι πρακτικές Εταιρικής Κοινωνικής Ευθύνης (ΕΚΕ) επιχειρήσεων σε όλο τον κόσμο και στην Ελλάδα, παρουσιάζουν ανοδικές τάσεις. Ανοδικές τάσεις όχι μόνο ως αποτέλεσμα κανονιστικών πιέσεων, κρατών, οργανισμών και φορέων για διαφάνεια και λογοδοσία αλλά και της πίεσης των ίδιων των κοινωνιών ή της ευαισθητοποίησης τους για θέματα που συνδέονται με τη δραστηριότητα τους, οικονομική, κοινωνική και περιβαλλοντική. Οι επιχειρήσεις από τη μεριά τους στο πλαίσιο βελτίωσης όχι μόνο της έξωθεν εικόνας τους, αλλά και της αναγνώρισης της επίδρασης στα συνολικά τους εταιρικά αποτελέσματα, που επηρεάζουν και επηρεάζονται από τα ενδιαφερόμενα μέρη τους, όχι μόνο αναπτύσσουν πρακτικές ΕΚΕ αλλά δημοσιοποιούν και τις αντίστοιχες επιδόσεις τους.

Για την δημοσιοποίηση χρησιμοποιούν ευρέως αποδεκτά πρωτόκολλα οργάνωσης, προετοιμασίας, σύνταξης, μέτρησης και παρουσίασης των επιδόσεων με τη μορφή απολογισμών κοινωνικής υπευθυνότητας, είτε αυτόνομα είτε ως μέρος ενός συνολικού εταιρικού απολογισμού. Οι κατευθυντήριες οδηγίες σύνταξης Απολογισμών Βιωσιμότητας Global Reporting Initiative (GRI) αποτελούν σήμερα το πιο ευρέως χρησιμοποιούμενο, σε παγκόσμιο επίπεδο, πλαίσιο σύνταξης απολογισμών βιωσιμότητας από τις επιχειρήσεις. Οι κατευθυντήριες οδηγίες GRI-G4 αποτελούν την τέταρτη και τελευταία έκδοση, που από το 2016 αντικαθιστά όλες τις προηγούμενες.

Στην παρούσα διατριβή δύο μεθοδολογίες αξιολόγησης των εταιρικών απολογισμών κοινωνικής υπευθυνότητας ελληνικών επιχειρήσεων χρησιμοποιήθηκαν, στη βάση της κάλυψης των κατευθυντήριων οδηγιών του GRI-G4. Οι δύο μεθοδολογίες βασίστηκαν στη μέθοδο ανάλυσης περιεχομένου, που αποτελεί μία από αυτές που χρησιμοποιούνται παγκοσμίως για την αξιολόγηση της απόδοσης δημοσιοποίησης εταιρικών απολογισμών κοινωνικής υπευθυνότητας. Στην πρώτη μεθοδολογία και συγκεκριμένα στο σύνολο του δείγματος των 23 εταιρικών απολογισμών από διάφορους κλάδους, αξιολογήθηκε ο βαθμός ενσωμάτωσης των δέκα βασικών αρχών, που προτείνονται από το GRI να ακολουθούνται κατά την οργάνωση, προετοιμασία και σύνταξη ενός απολογισμού εταιρικής υπευθυνότητας. Στη δεύτερη αξιολογήθηκε ο βαθμός ενσωμάτωσης των κατευθυντήριων οδηγιών δημοσιοποίησης της διοικητικής προσέγγισης για τα ουσιαστικότερα θέματα κάθε επιχείρησης μέσα από συγκεκριμένους γενικούς και ειδικούς δείκτες, για ένα δείγμα 10 εταιρικών απολογισμών.

Μέσα από ένα συγκεκριμένο πλαίσιο βαθμολόγησης συγκεκριμένων κριτηρίων που αναφέρονται στην κάλυψη των απαιτήσεων κάθε αρχής, προέκυψε η βελτίωση του

ποσοστού ενσωμάτωσης των δέκα αρχών για τους ελληνικούς απολογισμούς ΕΚΕ που αναφέρονται στο 2015, σε σχέση με την αντίστοιχη περσινή μελέτη (Lamprinakí, 2016), αν και υπήρξαν επιμέρους κριτήρια με περιορισμένη κάλυψη. Ενδεικτικά τέτοια κριτήρια ήταν αυτά, των διαδικασιών επιλογής και συμμετοχής των ενδιαφερόμενων μερών, που πραγματοποιούνται ειδικά για το περιεχόμενο του απολογισμού, των διαδικασιών καθορισμού του περιεχομένου του απολογισμού, της παρουσίασης των ουσιαστικών θεμάτων και ιεράρχησής τους, της χρήσης ευρέως αποδεκτών δεικτών σύγκρισης της επίδοσης που δύναται να συγκριθούν με κατάλληλα σημεία αναφοράς, της κάλυψης της επίδοσης των επιχειρήσεων με αναφορά στις ευρύτερες συνθήκες και τους στόχους βιώσιμης ανάπτυξης, του μεγέθους των επιδράσεων και της συμβολής τους σε κατάλληλα γεωγραφικά πλαίσια και τέλος της αναφοράς δυσμενών αποτελεσμάτων.

Το υψηλότερο ποσοστό ενσωμάτωσης, για τους ελληνικούς απολογισμούς ΕΚΕ, αφορούσε την αρχή της Τακτικής και Έγκαιρης Ενημέρωσης (79,1%) γεγονός που υποδηλώνει τη συνειδητοποίηση από μέρους των ελληνικών επιχειρήσεων, ν' ανταποκριθούν στην ανάγκη οι πληροφορίες σχετικά με την ΕΚΕ να είναι διαθέσιμες εγκαίρως, έτσι ώστε τα ενδιαφερόμενα μέρη να λαμβάνουν ενημερωμένες αποφάσεις. Τα χαμηλότερα ποσοστά αντίστοιχα αφορούσαν όπως και στην περίπτωση της Lamprinakí (2016) τις αρχές της Ακρίβειας (38,3%) και Αξιοπιστίας (41,3%), υποδηλώνοντας την υπονόμευση του βασικού στόχου της δημοσιοποίησης απολογισμών ΕΚΕ, για διαφάνεια, ειλικρίνεια και αξιοπιστία λογοδοσίας, απέναντι στα ενδιαφερόμενα μέρη κάθε επιχείρησης.

Από τη σύγκριση των ευρημάτων εφαρμογής των δύο μεθοδολογιών για το δείγμα των 10 εταιρικών απολογισμών, προέκυψε ότι το μέσο ποσοστό ενσωμάτωσης των δέκα βασικών αρχών των κατευθυντήριων οδηγιών του GRI-G4 ανά εταιρικό απολογισμό ανέρχεται στο 57,1%, με το αντίστοιχο μέσο ποσοστό ενσωμάτωσης των οδηγιών δημοσιοποίησης της διοικητικής προσέγγισης (μέσα από γενικούς και ειδικούς δείκτες) για τα ουσιαστικότερα θέματα να ανέρχεται στο 35,6%. Αντίστοιχα αποτελέσματα παρατηρούνται και σε κλαδικό επίπεδο με το μέσο ποσοστό ενσωμάτωσης των αρχών να είναι 59,7% και αυτό των οδηγιών δημοσιοποίησης της διοικητικής προσέγγισης για τα ουσιαστικότερα θέματα να φτάνει μόλις στο 36,6%.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι αν και οι εταιρικοί απολογισμοί κοινωνικής υπευθυνότητας των ελληνικών επιχειρήσεων, ενσωματώνουν σε σημαντικό ποσοστό της περισσότερες από τις βασικές αρχές των κατευθυντήριων οδηγιών του GRI-G4, δεν φαίνεται να διασφαλίζουν την πληρότητα, αποτελεσματικότητα, αξιοπιστία ακρίβεια και ισορροπία στη δημοσιοποίηση των ουσιαστικότερων θεμάτων, γεγονός που υπονομεύει τη διαφάνεια και αξιοπιστία της λογοδοσίας απέναντι στα ενδιαφερόμενα μέρη και τη βασική λογική κάλυψης των κατευθυντήριων οδηγιών του GRI-G4.

Επίσης προσδιορίζει ότι η υψηλή τελική βαθμολόγηση ενός εταιρικού απολογισμού δεν σημαίνει απαραίτητα υψηλή βαθμολόγηση σε όλες τις επιμέρους πτυχές του και ακόμη περισσότερο σε αυτές που είναι πιο σημαντικές, όπως επίσης δεν διασφαλίζει την πραγματική εταιρική επίδοση κοινωνικής υπευθυνότητας, ειδικά αν

δεν υπάρχει εξωτερική διασφάλιση υψηλού επιπέδου, κάτι το οποίο δεν είναι σίγουρο ότι επιθυμούν όλες οι επιχειρήσεις.

Σε γενικές γραμμές θα μπορούσε να λεχθεί ότι η υστέρηση των εταιρικών απολογισμών ως προς την επίτευξη του στόχου κάλυψης του συνόλου των απαιτούμενων δεικτών δημοσιοποίησης δεδομένων επίδοσης για τα ουσιαστικότερα θέματα με υψηλό βαθμό πληρότητας, ακρίβειας, συγκρισιμότητας, σαφήνειας και αξιοπιστίας, προσδιορίζει μία περισσότερο επιφανειακή προσέγγιση δημοσιοποίησης επιδόσεων που καλύπτει μεν σε ικανοποιητικό βαθμό την ενσωμάτωση των οδηγιών για τη κάλυψη των αρχών, αποφεύγει όμως στην πραγματικότητα να αποδώσει σε βάθος το σύνολο των ποιοτικών και ποσοτικών πληροφοριών επίδοσης ειδικά για τα πιο ουσιαστικά θέματα, στα οποία και θα έπρεπε να εστιάσει.

Σε σχέση με τις αιτίες ή τα πιθανά κίνητρα των επιχειρήσεων ως προς το συγκεκριμένο επίπεδο δημοσιοποίησης θα μπορούσαν ν' αναφερθούν ως τέτοια, είτε η απουσία εξειδικευμένου προσωπικού, είτε η απουσία χρήσης των απαιτούμενων πρωτοκόλλων συλλογής και μέτρησης δεδομένων, είτε η απουσία σχετικού προϋπολογισμού, (τα ανωτέρω αναφέρονται περισσότερο σε μικρομεσαίες επιχειρήσεις), είτε η απουσία κατανόησης της σημαντικότητας σύνταξης ενός ολοκληρωμένου απολογισμού κοινωνικής υπευθυνότητας, είτε η έλλειψη επαρκούς σαφήνειας εκ μέρους των κατευθυντήριων οδηγιών κάλυψης των επιμέρους δεικτών, είτε η ηθελημένη απόκρυψη για λόγους εταιρικού συμφέροντος ή πολιτικής, είτε συνδυασμός των παραπάνω.

Από την αξιολόγηση των ελληνικών απολογισμών ΕΚΕ (του δείγματος), προέκυψε επίσης ότι ως ουσιαστικότερα θέματα για αυτές αναγνωρίζονται (με την εμπλοκή των ενδιαφερόμενων μερών), η Οικονομική Επίδοση, η Ασφάλεια και Υγεία Εργαζομένων, η Προστασία Προσωπικών Δεδομένων, η Προσφορά στην Κοινωνία η Ασφάλεια και Υγεία Πελατών, η Εκπαίδευση και Ανάπτυξη Εργαζομένων και η Διαχείριση Αποβλήτων. Ως επισήμανση θα μπορούσαμε ν' αναφέρουμε το σημαντικό ποσοστό ανομοιογένειας ως προς τα ουσιαστικότερα θέματα μεταξύ εταιριών του ίδιου κλάδου.

Επίσης από την κατηγοριοποίηση των κλάδων των επιχειρήσεων του δείγματος σε δύο ομάδες (μεταποίηση παραγωγή και διάθεση προϊόντων & παροχής υπηρεσιών) και τη σύγκριση των βαθμολογιών των δύο ομάδων δεν προκύπτει καμία σχεδόν διαφοροποίηση ως προς τα βασικά συμπεράσματα. Στο επίπεδο όμως των επιμέρους κλάδων, φαίνεται οι κλάδοι της Ενέργειας, των κατασκευών, των καθαρά χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, των τηλεπικοινωνιών και των υπηρεσιών αεροδρομίων να ενσωματώνουν σε μεγαλύτερο ποσοστό τις βασικές αρχές και αντίστοιχα από αυτούς που αξιολογήθηκαν σχετικά, αυτοί της Ενέργειας των καθαρά χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων και των τηλεπικοινωνιών να ενσωματώνουν σε μεγαλύτερο ποσοστό τις οδηγίες δημοσιοποίησης των δεικτών διοικητικής προσέγγισης για τα ουσιαστικότερα θέματα. Τέλος το μέγεθος των επιχειρήσεων, φαίνεται να συνδέεται σε κάποιο βαθμό με το ποσοστό ενσωμάτωσης των αρχών των κατευθυντήριων οδηγιών του GRI-G4.

Σε κάθε περίπτωση οι ελληνικοί απολογισμοί ΕΚΕ φαίνεται να βελτιώνονται στη πάροδο του χρόνου σε σχέση με τα αποτελέσματα παλαιότερων μελετών ακολουθώντας την παγκόσμια τάση σε θέματα εμπλοκής των ενδιαφερόμενων μερών, ουσιαστικότητας, σαφήνειας πληρότητας ακόμη και αξιοπιστίας χρησιμοποιώντας παράλληλα όλο και περισσότερο επιπλέον του GRI ευρέως αποδεκτά πρωτόκολλα σύνταξης απολογισμών και υποβάλλοντας εκθέσεις συμμόρφωσης ή προόδου σύμφωνα με τις αρχές ή τα κριτήρια είτε του Οικουμενικού Συμφώνου του ΟΗΕ (UN Global Compact) είτε του Ελληνικού Κώδικα Βιωσιμότητας.

Απαιτείται όμως μεγαλύτερη εστίαση στην αξιοπιστία και στην ακρίβεια καταγραφής και παρουσίασης των επιδόσεων, καθώς και στη σαφή χρήση ευρέως αποδεκτών δεικτών μέτρησης και σύγκρισης διεθνώς αναγνωρισμένων σημείων αναφοράς σε όλους τους τομείς. Και αυτό προκειμένου να επιτευχθεί μεγαλύτερο ποσοστό διαφάνειας και αξιοπιστίας στη λογοδοσία των επιχειρήσεων απέναντι στα ενδιαφερόμενα μέρη.

Η συγκεκριμένη διατριβή θεωρείται ότι συμβάλλει σημαντικά στη βιβλιογραφία σχετικά με την αξιολόγηση εταιρικών απολογισμών και ως προς την ανάπτυξη και εφαρμογή συγκεκριμένης μεθοδολογίας και ως προς τα συμπεράσματα που προκύπτουν, ειδικά και σε ότι αφορά την πληρότητα, διαφάνεια και αξιοπιστία των απολογισμών ΕΚΕ στον ελλαδικό χώρο .

Στο επίπεδο της μελλοντικής έρευνας θεωρείται ότι απαιτείται αξιολόγηση του συνόλου των εταιρικών απολογισμών που συντάχθηκαν στη βάση των κατευθυντήριων οδηγιών του GRI-G4 το 2016, προκειμένου να προκύψουν ολοκληρωμένα συμπεράσματα και ως προς το βαθμό ενσωμάτωσης των βασικών αρχών του GRI και ως προς το βαθμό ενσωμάτωσης των οδηγιών δημοσιοποίησης των δεικτών διοικητικής προσέγγισης για τα ουσιαστικότερα θέματα κάθε ελληνικής επιχείρησης που τις ακολούθησε. Ένα επιπλέον ερευνητικό ζητούμενο θα μπορούσε να είναι αυτό της επιβεβαίωσης ή απόρριψης των αιτιών ή κινήτρων που αναφέρθηκαν παραπάνω σχετικά με τα χαμηλά ποσοστά ενσωμάτωσης των αρχών της Ακρίβειας και Αξιοπιστίας και κατ' επέκταση της ενσωμάτωσης κάλυψης των δεικτών διοικητικής προσέγγισης για τα ουσιαστικότερα θέματα κάθε απολογισμού ΕΚΕ.

Αναφορές-Βιβλιογραφία

Ξενόγλωσση

Adams, C.A., 2002. *Internal organizational factors influencing corporate social and ethical reporting: beyond current theorizing*. *Account. Audit. Account. J.* 15 (2), 223-250.

Adams, C. A., 2004. *The ethical, social and environmental reporting-performance portrayal gap*. *Account. Audit. Account. J.* 17(5), 731–757.

Alazzani, A., Wan-Hussin, W. N., 2013. *Global Reporting Initiative's environmental reporting: A study of oil and gas companies*. *Ecological Indicators* 32:19-24.

Battaglia, M., Bianchi, L., Frey, M., Iraldo, F., 2010. *An innovative model to promote CSR among SMEs operating in industrial clusters: evidence from an EU project*. *Corp. Soc. Responsib. Environ. Manag.* 17 (3), 133-141.

Battisti, M., Perry, M., 2011. *Walking the talk? Environmental responsibility from the perspective of small-business owners*. *Corp. Soc. Responsib. Environ. Manag.* 18 (3), 172-185.

Bebbington, J., 2001. *Sustainable development: a review of the international development, business and accounting literature*. *Account. Forum* 25 (2), 128-157.

Boesso, G., & Kumar, K., 2009. *Stakeholder prioritization and reporting: Evidence from Italy and the US*. *Account. Forum.* 33 (2), 162–175.

Borga, F., Citterio, A., Noci, G., Pizzurno, E., 2009. *Sustainability report in small enterprises: case studies in Italian furniture companies*. *Bus. Strategy Environ.* 18 (3), 162-176.

Borga, F., Citterio, A., Noci, G., Pizzurno, E., 2009. *Sustainability report in small enterprises: case studies in Italian furniture companies*. *Bus. Strategy Environ.* 18 (3), 162-176.

Bouten, L., Everaert, P., Van Liedekerke, L., De Moor, L., & Christiaens, J., 2011. *Corporate social responsibility reporting: A comprehensive picture?* *Account. Forum.* 35 (3), 187–204.

Bowen, H. (1953) *Social Responsibilities of the Businessman*, Harper: New York.

Brammer, S., & Pavelin, S., 2004. *Building a good reputation*. *European Management Journal.* 22 (6), 704–713.

Bravo, R., Matute, J., & Pina, J., 2012. *Corporate social responsibility as a vehicle to reveal the corporate identity: A study focused on the websites of Spanish financial entities*. *Journal of Business Ethics* 107:129–146.

Brown, H. S., de Jong, M., Levy, D. L., 2009a. *Building institutions based on information disclosure: lessons from GRI's sustainability reporting*. *J. Clean. Prod.* 17 (6), 571-580.

Brown, H. S., De Jong, M., & Lessidrenska, T., 2009b. *The Rise of the Global Reporting Initiative: A Case of Institutional Entrepreneurship*. *Environmental Politics* pp.182-200.

Brunk, K. H., & Blümelhuber, C., 2011. One strike and you're out: Qualitative insights into the formation of consumers' ethical company or brand perceptions. *J. Bus. Res.* 64 (2), 134–141.

Calabrese, A., Costa, R., Rosati F., 2015. A feedback-based model for CSR assessment and materiality analysis. *Accounting Forum*, 39:312–327

Calabrese, A., Costa, R., Leviardi, N., Menichini, T., 2016. A fuzzy analytic hierarchy process method to support materiality assessment in sustainability reporting. *Journal of Cleaner Production* 121:248-264

Capriotti, P., & Moreno, A., 2007. Corporate citizenship and public relations: The importance and interactivity of social responsibility issues on corporate websites. *Public Relat. Rev.* 33 (1), 84–91.

Castaldo, S., Perrini, F., Misani, N., & Tencati, A., 2009. The missing link between corporate social responsibility and consumer trust: The case of fair trade products. *J. Bus. Eth.* 84 (1), 1–15.

Carroll, A. B., 1979. A three dimensional conceptual model of corporate social performance. *Academy of Management Rev.* 4 (4), 497-505.

Carroll, A., 1999. Corporate Social Responsibility: Evolution of a Definitional Construct. *Bus. Soc.* 38 (3), 268-295.

Carroll AB. 2000. A commentary and an overview of key questions on corporate social performance measurement. *Bus Soc.* 39 (4), 466–478.

Carroll, A., 2007. A history of corporate social responsibility: concepts and practices, in *The Oxford Handbook of Corporate Social Responsibility*, eds A. Crane, A. McWilliams, D. Matten, J. Moon & D. Siegel, Oxford University Press, Oxford.

Carroll, A. B., & Shabana, K. M., 2010. The business case for corporate social responsibility: A review of concepts, research and practice. *Int. J. Manag. Rev.* 12 (1), 85–105.

Chih, H.-L., Chih, H.-H., & Chen, T.-Y., 2010. On the determinants of corporate social responsibility: International evidence on the financial industry. *Journal of Business Ethics* 93: 115–135.

Daub, C.H., 2007. Assessing the quality of sustainability reports: an alternative methodological approach. *Journal of Cleaner Production* 15:75–85.

Davis, K., Blomstrom, R. L., 1966. *Business and its Environment*. New York: McGraw-Hill. 403 pp.

Davis, K., 1973. The case for and against business assumption of social responsibilities", *Academy of Management Journal* 16 (2), 312-322.

Deegan C, Rankin M., 1996. Do Australian companies report environmental news objectively? *Account Audit Account J.* 9 (2), 50–67.

De Villiers, C., & van Staden, C. J., 2010. Shareholders' requirements for corporate environmental disclosures: A cross country comparison. *Br. Account. Rev.* 42 (4), 227–240.

Elkington, J., 1997. *Cannibals with Forks: the Triple Bottom Line of the 21st Century*. Capstone Publishing, Oxford.

Epstein, E.M., 1987. The corporate social policy process: beyond business ethics, corporate social responsibility, and corporate responsiveness", *California Management Review* 29 (3), 99-114.

Escrig-Olmedo, E., Munoz-torres, M.J., Fernandez-Izquierdo, M.A., Rivera-lirio, J.M., 2014. Lights and shadows on sustainability rating scoring. *Rev. Manag. Sci.* 8 (4), 559-574.

Escrig-Olmedo, E., Munoz-torres, M.J., Fernandez-izquierdo, M.A., Rivera-lirio, J.M., 2014. Lights and shadows on sustainability rating scoring. *Rev. Manag. Sci.* 8 (4), 559-574.

Ernst & Young (E.Y.), in association with the Global Reporting Initiative (GRI), 2014. *Sustainability reporting – the time is now*. Ernst & Young Global Limited.

Ernst & Young (E.Y.), 2015. *Sustainability reporting practices in Greece A desk research of published sustainability reports*. Ernst & Young Greece, Vol.2.

European Commission. 2015. *Non-Financial Reporting*. (Online). Via http://ec.europa.eu/finance/accounting/non-financial_reporting/index_en.htm (Πρόσβαση στις 28 Δεκ. 2016)

Evangelinos, K., Skouloudis, A., Jones, N., Isaac, D., Sfakianaki, E., 2016. Exploring the status of corporate social responsibility disclosure in the UK building and construction industry, *International Journal of Global Environmental Issues* 15 (4).

Gail T., Nowak M., 2006. "Historical definitions of CSR", *Corporate Social Responsibility: A definition* 62 (1), 3-14.

Global Reporting Initiative, 2011. *Sustainability Reporting Guidelines. Version 3.1*, Amsterdam.

GRI-Global Reporting Initiative, 2013a. *G4, Part1, Reporting Principles and Standard Disclosure* available at: www.globalreporting.org.

GRI-Global Reporting Initiative, 2013b. *G4, Part2, Implementation Manual* available at: www.globalreporting.org.

GRI-Global Reporting Initiative, 2013c. *Sustainability Reporting Policies Worldwide* available at: www.globalreporting.org

Hahn, R., Kühnen, M., 2013. Determinants of sustainability reporting: a review of results, trends, theory, and opportunities in an expanding field of research. *J. Clean. Prod.* 59:5-21.

Hofstede, G., 1991. *Cultures and Organizations: Software of the Mind*. New York, NY: McGraw-Hill.

Hofstede, G., 2001. *Cultures Consequences: Comparing Values, Behaviours, institutions, and Organizations Across Nations*. Thousand Oaks, CA: Sage Publications.

Harwood, I., Humby, S., & Harwood, A., 2011. *On the resilience of Corporate Social Responsibility*. *Eur. Manag. J.* 29 (4), 283–290.

Hsu, C. W., Lee, W. H., & Chao, W. C., 2013. *Materiality analysis model in sustainability reporting: A case study at Lite – On Technology Corporation*. *J. Clean. Prod.* 57:142–151.

Jankalova, M., 2016. *Approaches to the evaluation of Corporate Social Responsibility*, *Procedia Economics and Finance* 39:580 – 587

Jones, T. M., 1980. *Corporate Social Responsibility revisited, redefined*. California Management Review. University of California Press.

KPMG, 2005. *KPMG international survey of corporate sustainability reporting 2005*. KPMG, Holland.

KPMG, 2013. *The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting 2013*. KPMG, Holland.

Kolk A., 2003. *Trends in sustainability reporting by the Fortune Global 250*. *Business Strategy and the Environment* 12:279–291

Kolk, A., & Pinkse, J., 2010. *The integration of corporate governance in corporate social responsibility disclosures*. *Corpor. Soc. Responsib. Environ. Manag.* 17 (1), 15–26.

Krut R, Munis K., 1998. *Sustainable industrial development: benchmarking environmental policies and reports*. *Greener Management International* 21:87–98

Lambrinaki, V.V., 2016. *Corporate Social Responsibility Reporting using the GRI G4 Guidelines: The Case of the Greek Reporters (MSc Unpublished Thesis)*. International Hellenic University, School of Economics, Business Administration & Legal Studies.

Lee, K. H., & Shin, D., 2010. *Consumers' responses to CSR activities: The linkage between increased awareness and purchase intention*. *Public Relat. Rev.* 36 (2), 193–195.

Mathews Mr., 1995. *Social and environmental accounting: a practical demonstration of ethical concern?* *Journal of Business Ethics* 14:663–671

Mohr, L. A., & Webb, D. J., 2005. *The effects of corporate social responsibility and price on consumer responses*. *J. Consum. Aff.* 39 (1), 121–147.

Moneva, J. M., Archel, P., & Correa, C., 2006. *GRI and the camouflaging of corporate unsustainability*. *Account. Forum* 30:121–137.

Moon J., Crane A., Matten D., 2005. *Can corporations be citizens? Corporate citizenship as a metaphor for business participation in society*. *Bus Ethics Q.* 15 (3), 427–451.

Morhardt JE., Baird S., Freeman K., (2002) *Scoring Corporate Environmental and Sustainability Reports Using GRI 2000, ISO 14031 and other Criteria*. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management* 9:215–233

Morhardt, J.E., Baird, S., Freeman, K., 2002. Scoring corporate environmental and sustainability reports using GRI 2000, ISO 14031 and other criteria. *Corp Soc Responsib Environ Manage.* 9 (4), 215–233.

Nikolaou I, Evangelinos K., 2009. Towards a generally accepted CSR accounting framework: a literature mapping. *J World Rev Entrep. Manage. Sustain. Dev.* 5 (1), 26–41.

Nikolaou, E., Evangelinos, K., 2010. Classifying current social responsibility accounting methods for assisting a dialogue between business and society. *Social Responsibility Journal* 6 (4), 562–579.

O'Dwyer, B., Unerman, J., & Hession, E., 2005. User needs in sustainability reporting: Perspectives of stakeholders in Ireland. *Eur. Account. Rev.* 14 (4), 759–787.

Porter, M.E., Kramer, M.R., 2006. Strategy and society: the link between competitive advantage and corporate social responsibility. *Harv. Bus. Rev.* 84 (12), 78-92.

Preston, L.E. and Post, J.E., 1975. *Private Management and Public Policy: The Principle of Public Responsibility*, Prentice Hall, Englewood Cliffs, NJ.

Rasche A, Esser DE., 2006. From stakeholder management to stakeholder accountability. *Journal of Business Ethics* 65:251–267

Roberts, S., Lawson, R., Nicholls, J., 2006. Generating regional-scale improvements in SME corporate responsibility performance: lessons from responsibility Northwest. *J. Bus. Ethics* 67 (3), 275-286.

Rupp, D., Ganapathi, J., Aguilera, R. and Williams, C., 2006. Employee reactions to corporate social responsibility: an organizational justice framework. *Journal of Organizational Behaviour*, 27 (4), 537-543.

Schadewitz, H., Niskala, M., 2010. Communication via responsibility reporting and its effect on firm value in Finland. *Corp. Soc. Responsib. Environ. Manag.* 17:96-106.

Sethi, S. P., Martell, F. T., Demir M., 2015. An Evaluation of the Quality of Corporate Social Responsibility Reports by Some of the World's Largest Financial Institutions, *Bus Ethics DOI* 10.1007/s10551-015-2878-8

Schwartz MS, Carroll A. B., 2003. Corporate social responsibility: three-domain approach. *Bus Ethics Q.* 13 (4), 503–530.

Spence, L. J., 2007. CSR and small business in a European policy context: the five “C” of CSR and small business research agenda 2007. *Bus. Soc. Rev.* 112 (4), 533-552.

Skouloudis, A., Evangelinos, K., Kourmousis, F., 2009. Development of an evaluation methodology for triple bottom line reports using international standards on reporting. *Environmental Management* pp. 298-311.

Skouloudis A, Evangelinos K., 2012. A research design for mapping national CSR terrains. *Int J Sustainable Dev World Ecol.* 19:130–143.

Skouloudis, A. & Evangelinos, K., 2014. Exogenously driven CSR: insights from the consultants' perspective, *Business Ethics: A European Review* 23 (3), 258-271.

Skouloudis A, Avlonitis, J., G., Malesios C., Evangelinos K., 2015, *Priorities and perceptions of corporate social responsibility*, *Management Decision* 53 (2), 375 – 401.

Skouloudis, A., Evangelinos, K., Isaac, D., 2016. Revisiting the national corporate social responsibility index, *International Journal of Sustainable Development & World Ecology*, 23 (1), 61-70

Spanos, M. & Mylonakis, J., 2006. Internet corporate reporting in Greece. *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences* 7:131–144.

SustainAbility/UNEP, 1998. *The Non-reporting Report. Engaging Stakeholders 1998*, London.

Swanson, D.L., 1995. Addressing a theoretical problem by reorienting the corporate social performance model. *Academy of Management Review*, 20 (1), 43-64.

Turker, D., 2009. Measuring corporate social responsibility: a scale development study. *Journal of Business Ethics* 85 (4), 411-427.

Unerman, J., & Bennett, M., (2004). Increased stakeholder dialogue and the Internet: Towards greater corporate accountability or reinforcing capitalist hegemony? *Account. Org. Soc.*, 29 (7), 685–707.

Weber, R.P., 1988. *Basic Content Analysis, Sage University Paper Series on Quantitative Applications in the Social Sciences, Series No.07-049*, Sage, London.

Weber, R. P., 1990. *Basic content analysis (Vol. 49) Thousand Oaks, CA: SAGE Publications Inc.*

Weber, M., 2008. The business case for corporate social responsibility: A company-level measurement approach for CSR. *Eur. Manag. J.*, 26 (4), 247–261.

Wigley, S., 2008. Gauging consumers' responses to CSR activities: Does increased awareness make cents? *Public Relat. Rev.* 34 (3), 306–308.

World Business Council for Sustainable Development (WBCSD), 2002. *Sustainable development reporting: striking the balance*. World Business Council for Sustainable Development, Geneva

Wotruba, T.R., 1997. Industry self-regulation: a review and extension to a global setting. *Journal of Public Policy and Marketing*, 16 (1), 38–54.

Wood, D., 1991. Corporate social performance revisited", *Academy of Management Review*,. 16 (4), 691-718.

Van Marrewijk, M., 2003. Concepts and Definitions of CSR and Corporate Sustainability: Between Agency and Communion. *Journal of Business Ethics* 44 (95).

Venturelli, A., Caputo, F., Leopizzi, R., Mastroleo, G., Mio, C., 2016. How can CSR identity be evaluated? A pilot study using a Fuzzy Expert System. *Journal of Cleaner Production* 141:1000-1010

Vogel, D., 1992. The globalization of business ethics: why America remains distinctive. *California Management Review* 35 (1), 30-49.

Zhao, X., Hwang, B., Gao, Y., 2016. A fuzzy synthetic evaluation approach for risk assessment: a case of Singapore's green projects. *J. Clean. Prod.* 115:203-213.

Ελληνόγλωσση

Θανόπουλος, Ν.Γ., 2003. *Επιχειρηματική Ηθική & Δεοντολογία*. Εκδόσεις Interbooks, Αθήνα.

Πονηράκη, Α., 2015. *Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη και Επιχειρηματικότητα (Διπλωματική Εργασία)*. Εθνικό Μετσόβιο Πολυτεχνείο.

Ζησιμοπούλου, Χ., 2013. *Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη και Κρίση. Οι Τάσεις στο Ελληνικό Εταιρικό Τοπίο (Διπλωματική Εργασία)*. Χαροκόπειο Πανεπιστήμιο.

Ελληνικό Δίκτυο για την Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη, 2014. Η Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη στην Ελλάδα. Θέματα και Προοπτικές (Έρευνα). Πάντειο Πανεπιστήμιο

Ernst & Young (E.Y.), (χ.χ.). *AA1000 Πρότυπο Αρχών Υπευθυνότητας 2008*. Ελληνική Μετάφραση του AA1000APS (2008)

Ιστοσελίδες

Elsevier, (2016) <http://www.sciencedirect.com/>, (ημερομηνία πρόσβασης 18-25 Σεπτεμβρίου 2016)

ΕΥ, (2016) www.europa.eu, (ημερομηνία πρόσβασης 15-22 Οκτωβρίου 2016)

Google scholar, (2016) <https://scholar.google.gr/>, (ημερομηνία πρόσβασης 20-30 Αυγούστου 2016)

Scopus, (2016) <http://www.scopus.com/home.url>, (ημερομηνία πρόσβασης 18-25 Σεπτεμβρίου 2016, 20-30 Νοεμβρίου 2016, 20-30 Δεκεμβρίου 2016)

Springerlink, (2016) <http://www.springerlink.com>, (ημερομηνία πρόσβασης 18-25 Σεπτεμβρίου 2016, 20-30 Νοεμβρίου 2016)

web of Knowledge, (2016) <http://www.webofknowledge.com>, (ημερομηνία πρόσβασης 18-25 Σεπτεμβρίου 2016, 20-30 Νοεμβρίου 2016)

Ελληνικός Κώδικας Βιωσιμότητας (The Sustainability code) (<http://greekcode.sustainablegreece2020.com/gr/sustainability-code/o-kwdikas.13.html>). (ημερομηνία πρόσβασης 20-30 Νοεμβρίου 2016)

GRI-Database of Disclosure Reports. <http://database.globalreporting.org/>
<http://database.globalreporting.org/search/>. (ημερομηνία πρόσβασης 1 Οκτωβρίου 18
Δεκεμβρίου 2016)

Παραρτήματα:

Παράρτημα Ι: Πρώτη Μεθοδολογία Αξιολόγησης-Κριτήρια Αρχών

Α. ΣΥΜΜΕΤΟΧΙΚΟΤΗΤΑ ΕΝΔΙΑΦΕΡΟΜΕΝΩΝ ΜΕΡΩΝ:

Αρχή: Ο Οργανισμός θα πρέπει να προσδιορίσει τα ενδιαφερόμενα μέρη του, και να εξηγήσει πώς έχει ανταποκριθεί στις εύλογες προσδοκίες, απαιτήσεις, ανάγκες και ενδιαφέροντα τους.

ΚΡΙΤΗΡΙΑ:

A.1: Παρουσίαση λίστας των ενδιαφερόμενων μερών που συνεργάζονται με τον οργανισμό.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Δεν υπάρχει κατάλογος με τα ενδιαφερόμενα μέρη του οργανισμού
“1”	Αναφέρονται επιγραμματικά ή αποσπασματικά βασικές μόνο ομάδες ενδιαφέροντος
“2”	Αναφέρονται (συγκεντρωτικά), αλλά μόνο επιγραμματικά, όλα τα ενδιαφερόμενα μέρη
“3”	Παρουσιάζονται σε μορφή καταλόγου όλα τα ενδιαφερόμενα μέρη του οργανισμού, καθώς και βασικές πληροφορίες-ιδιότητες για κάθε ένα από αυτά
“4”	Παρουσιάζονται σε μορφή καταλόγου όλα τα ενδιαφερόμενα μέρη του οργανισμού, βασικές πληροφορίες-ιδιότητες για κάθε ένα από αυτά καθώς και οι σχέση τους με τον οργανισμό (Π.χ. απαιτήσεις, προσδοκίες, ανάγκες, υποχρεώσεις)

A.2: Βάση προσδιορισμού ενδιαφερόμενων μερών (γενικό κριτήριο/ ορισμός) και διαδικασίες επιλογής τους.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Δεν παρέχονται σχετικά στοιχεία για τον προσδιορισμό των ενδιαφερομένων μερών του οργανισμού
“1”	Η αναφορά είναι ασαφής
“2”	Αναφέρεται το γενικό κριτήριο/ορισμός βάση του οποίου προσδιορίζονται τα ενδιαφερόμενα μέρη
“3”	Αναφέρεται το γενικό κριτήριο/ορισμός βάση του οποίου προσδιορίζονται τα ενδιαφερόμενα μέρη και συνοπτικά οι διαδικασίες που ακολουθεί κατά την επιλογή τους για διαβούλευση
“4”	Αναφέρεται το γενικό κριτήριο/ορισμός βάση του οποίου προσδιορίζονται τα ενδιαφερόμενα μέρη και οι διαδικασίες που ακολουθεί κατά την επιλογή τους για διαβούλευση, περιγράφονται επαρκώς διαδικασίες για τον προσδιορισμό των ενδιαφερομένων μερών μείζονος σημασίας

A.3: Αναφορά προσέγγισης διαβούλευσης και εμπλοκής του οργανισμού με τα ενδιαφερόμενα μέρη, συμπεριλαμβανομένης της συχνότητας της συμμετοχής με βάση τον τύπο και την ομάδα ενδιαφερόμενων μερών, καθώς και μια ένδειξη για το αν οποιοδήποτε δέσμευση αναλήφθηκε ειδικά ως μέρος της διαδικασίας προετοιμασίας της έκθεσης.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
"0"	Δεν υπάρχει αναφορά στις επιμέρους προσεγγίσεις διαβούλευσης με τα ενδιαφερόμενα μέρη
"1"	Η αναφορά στις προσεγγίσεις διαβούλευσης είναι γενική, ασαφής
"2"	Αναφέρονται προσεγγίσεις διαβούλευσης ορισμένων μόνο ενδιαφερομένων μερών
"3"	Παρουσιάζονται προσεγγίσεις διαβούλευσης με όλα τα ενδιαφερόμενα μέρη
"4"	Παρουσιάζονται προσεγγίσεις διαβούλευσης με όλα τα ενδιαφερόμενα μέρη και επιπλέον αναφέρεται η συχνότητα των διαβουλεύσεων κατά τύπο και ομάδα ενδιαφέροντος ή διευκρινίζεται εάν οποιαδήποτε ενέργεια συμμετοχής πραγματοποιήθηκε στο πλαίσιο της διαδικασίας κατάρτισης του απολογισμού

A.4: Αναφορά των βασικών θεμάτων και προβληματισμών που προέκυψαν από το διάλογο με τα ενδιαφερόμενα μέρη, και πώς ο οργανισμός ανταποκρίθηκε σε αυτά και τα συμπεριέλαβε στον απολογισμό του. Αναφορά των βασικών θεμάτων και προβληματισμών που έθεσε κάθε ενδιαφερόμενη ομάδα.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
"0"	Δεν υπάρχουν πληροφορίες για θέματα που προέκυψαν από τη διαβούλευση με τα ενδιαφερόμενα μέρη του οργανισμού
"1"	Η αναφορά για θέματα που προέκυψαν από τη διαβούλευση με τα ενδιαφερόμενα μέρη του οργανισμού και την ενδεχόμενη χρήση των σχετικών συμπερασμάτων είναι σύντομη, ασαφής
"2"	Αναφέρεται ρητά η πολιτική του οργανισμού για χρήση των πληροφοριών που προκύπτουν από τη διαβούλευση με τα ενδιαφερόμενα μέρη ή αναφέρονται συνοπτικά ζητήματα που προέκυψαν από τη συμμετοχή των ομάδων ενδιαφέροντος
"3"	Αναφέρεται η πολιτική του οργανισμού για χρήση των πληροφοριών που προκύπτουν από τη διαβούλευση με τα ενδιαφερόμενα μέρη, καθώς και τρόποι αξιοποίησης τέτοιων πληροφοριών (Π.χ. η επιλογή κριτηρίων συγκριτικής αξιολόγησης της επίδοσης ή ο επηρεασμός συγκεκριμένων αποφάσεων σχετικά με την πολιτική ή τις λειτουργίες) ή αναφέρονται συνοπτικά ζητήματα που προέκυψαν από τη συμμετοχή των ομάδων ενδιαφέροντος και ο τρόπος με τον οποίο ο οργανισμός ανταποκρίθηκε σε ορισμένα από αυτά
"4"	Αναφέρεται η πολιτική του οργανισμού για χρήση των πληροφοριών που προκύπτουν από τη διαβούλευση με τα ενδιαφερόμενα μέρη, γίνεται αναφορά σε πρακτικά αποτελέσματα από τη χρήση των πληροφοριών διαβούλευσης με τα ενδιαφερόμενα μέρη (Π.χ. ποιες αποφάσεις ή λειτουργίες του οργανισμού τελικά επηρεάστηκαν ή τι έδειξαν τα αποτελέσματα της συγκριτικής επίδοσης

	βάση των κριτηρίων που προέκυψαν από τις διαβουλεύσεις) ή αναφέρονται ζητήματα που προέκυψαν από τη συμμετοχή των ομάδων ενδιαφέροντος και ο τρόπος με τον οποίο ο οργανισμός ανταποκρίθηκε σε όλα αυτά τα θέματα
--	---

A.5: Το περιεχόμενο του απολογισμού αξιοποιεί τα αποτελέσματα των διαδικασιών συμμετοχής των ενδιαφερομένων μερών που χρησιμοποιούνται από τον οργανισμό με τις τρέχουσες δραστηριότητές του, όπως απαιτείται από το νομικό και θεσμικό πλαίσιο μέσα στο οποίο λειτουργεί.

Η διαδικασία διαβούλευσης με τα ενδιαφερόμενα μέρη μπορεί να λειτουργήσει ως εργαλείο για την κατανόηση των ευλόγων προσδοκιών και συμφερόντων των ενδιαφερομένων μερών. Οι οργανισμοί συνήθως παρέχουν διάφορες ευκαιρίες διαβούλευσης με τα ενδιαφερόμενα μέρη στο πλαίσιο των συνηθισμένων δραστηριοτήτων τους, από τις οποίες μπορούν να τροφοδοτήσουν με χρήσιμο υλικό τη λήψη αποφάσεων σχετικά με τον απολογισμό. Σε αυτές μπορεί να περιλαμβάνεται, για παράδειγμα, η διαβούλευση με τα ενδιαφερόμενα μέρη για τον σκοπό της συμμόρφωσης με διεθνώς αναγνωρισμένα πρότυπα ή η άντληση πληροφοριών στις οποίες θα στηριχθούν τρέχουσες οργανωτικές ή επιχειρηματικές διαδικασίες. Είναι σημαντικό να τεκμηριωθεί η διαδικασία της συμμετοχής των ενδιαφερομένων μερών. Ο οργανισμός τεκμηριώνει πώς όρισε τα ενδιαφερόμενα μέρη που συμμετείχαν στη διαβούλευση, πώς και πότε συμμετείχαν, και πώς η διαβούλευση έχει επηρεάσει το περιεχόμενο του απολογισμού και τις δραστηριότητες βιωσιμότητας του οργανισμού. Επιπλέον, η διαβούλευση με τα ενδιαφερόμενα μέρη μπορεί να υλοποιείται ειδικά για τη διαδικασία κατάρτισης του απολογισμού. Οι οργανισμοί μπορούν επίσης να χρησιμοποιούν άλλα μέσα, όπως τα ΜΜΕ, η επιστημονική κοινότητα, ή οι συνεργατικές δραστηριότητες με ομοειδείς οργανισμούς και ενδιαφερόμενα μέρη. Τα μέσα αυτά βοηθούν τον οργανισμό να κατανοεί καλύτερα τις εύλογες προσδοκίες και τα συμφέροντα των ενδιαφερομένων μερών.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Ο Απολογισμός δεν παρέχει πληροφορίες σχετικά με τις διαδικασίες συμμετοχής των ενδιαφερομένων μερών που χρησιμοποιούνται από τον οργανισμό με τις τρέχουσες δραστηριότητές του, οι οποίες έχουν επηρεάσει το περιεχόμενο του.
“1”	Ο Απολογισμός αναφέρει συνοπτικά τις διαδικασίες δέσμευσης των ενδιαφερομένων μερών, οι οποίες αντικατοπτρίζονται στο περιεχόμενο του.
“2”	Ο Οργανισμός αναφέρει τις διαδικασίες συμμετοχής των ενδιαφερομένων μερών που αποτυπώνονται στο περιεχόμενο του απολογισμού, αλλά σημαντικά κενά και ασάφειες είναι εμφανή.
“3”	Ο Οργανισμός περιγράφει επαρκώς τις διαδικασίες συμμετοχής των ενδιαφερομένων μερών που αποτυπώνονται στο περιεχόμενο του Απολογισμού.
“4”	Ο Οργανισμός περιγράφει λεπτομερώς τις διαδικασίες συμμετοχής των ενδιαφερομένων μερών που αποτυπώνονται στο περιεχόμενο του Απολογισμού.

A.6: Το περιεχόμενο του απολογισμού αξιοποιεί τα αποτελέσματα των διαδικασιών συμμετοχής των ενδιαφερομένων μερών που χρησιμοποιούνται από τον οργανισμό

ειδικά ως προς το καθορισμό και τη σύνδεση του περιεχομένου με τα θέματα βιωσιμότητας.

Επιπλέον, η διαβούλευση με τα ενδιαφερόμενα μέρη μπορεί να υλοποιείται ειδικά για τη διαδικασία κατάρτισης του απολογισμού. Οι οργανισμοί μπορούν επίσης να χρησιμοποιούν άλλα μέσα, όπως τα ΜΜΕ, η επιστημονική κοινότητα, ή οι συνεργατικές δραστηριότητες με ομοειδείς οργανισμούς και ενδιαφερόμενα μέρη. Τα μέσα αυτά βοηθούν τον οργανισμό να κατανοεί καλύτερα τις εύλογες προσδοκίες και τα συμφέροντα των ενδιαφερόμενων μερών. Όταν η διαδικασία διαβούλευσης με τα ενδιαφερόμενα μέρη χρησιμοποιείται για τους σκοπούς του απολογισμού, θα πρέπει να βασίζεται σε συστηματικές ή γενικά αποδεκτές προσεγγίσεις, μεθοδολογίες ή αρχές. Η συνολική προσέγγιση θα πρέπει να είναι επαρκώς αποτελεσματική ώστε να διασφαλίζει ότι οι ανάγκες πληροφόρησης των ενδιαφερόμενων μερών είναι κατανοητές. Για την αξιοπιστία του απολογισμού είναι σημαντικό να τεκμηριωθεί η διαδικασία διαβούλευσης με τα ενδιαφερόμενα μέρη. Ο οργανισμός τεκμηριώνει πώς όρισε τα ενδιαφερόμενα μέρη που συμμετείχαν στη διαβούλευση, πώς και πότε συμμετείχαν, και πώς η διαβούλευση έχει επηρεάσει το περιεχόμενο του απολογισμού και τις δραστηριότητες βιωσιμότητας του οργανισμού.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Ο Απολογισμός δεν παρέχει πληροφορίες σχετικά με τις διαδικασίες συμμετοχής των ενδιαφερόμενων μερών που πραγματοποιούνται ειδικά για το περιεχόμενο του για θέματα βιωσιμότητας.
“1”	Ο Απολογισμός αναφέρει συνοπτικά τις διαδικασίες συμμετοχής των ενδιαφερόμενων μερών που πραγματοποιούνται ειδικά για το περιεχόμενο του για θέματα βιωσιμότητας.
“2”	Ο Απολογισμός αναφέρει τις διαδικασίες συμμετοχής των ενδιαφερόμενων μερών που πραγματοποιούνται ειδικά για το περιεχόμενο του για θέματα βιωσιμότητας ΑΛΛΑ σημαντικά κενά και ασάφειες είναι εμφανείς.
“3”	Ο Οργανισμός περιγράφει επαρκώς τις διαδικασίες συμμετοχής των ενδιαφερόμενων μερών που πραγματοποιούνται ειδικά για το περιεχόμενο του για θέματα βιωσιμότητας.
“4”	Ο Οργανισμός περιγράφει λεπτομερώς τις διαδικασίες συμμετοχής των ενδιαφερόμενων μερών που πραγματοποιούνται ειδικά για το περιεχόμενο του για θέματα βιωσιμότητας.

Β. ΠΛΑΙΣΙΟ ΒΙΩΣΙΜΟΤΗΤΑΣ

Αρχή: Ο απολογισμός θα πρέπει να παρουσιάζει την επίδοση του οργανισμού στο ευρύτερο πλαίσιο της βιωσιμότητας.

ΚΡΙΤΗΡΙΑ:

B.1: Ο οργανισμός παρουσιάζει το πώς κατανοεί τη βιώσιμη ανάπτυξη και χρησιμοποιεί αντικειμενικές και διαθέσιμες πληροφορίες καθώς και μέτρα βιώσιμης ανάπτυξης για τα θέματα που καλύπτει ο απολογισμός.

Οι πληροφορίες για την επίδοση θα πρέπει να τοποθετούνται στο αντίστοιχο πλαίσιο. Το βαθύτερο θέμα των απολογισμών βιωσιμότητας είναι το πώς ο οργανισμός συμβάλλει –ή σκοπεύει να συμβάλλει μελλοντικά– στη βελτίωση ή επιδείνωση των οικονομικών, περιβαλλοντικών και κοινωνικών συνθηκών, εξελίξεων και τάσεων σε τοπικό, περιφερειακό ή παγκόσμιο επίπεδο. Η αναφορά μόνο σε τάσεις επίδοσης σε μεμονωμένους τομείς (ή στην αποτελεσματικότητα του οργανισμού) ουσιαστικά αγνοεί αυτό το βαθύτερο θέμα. Έτσι, οι απολογισμοί θα πρέπει να προσπαθούν να παρουσιάσουν την επίδοση σε σχέση με ευρύτερες έννοιες της βιωσιμότητας. Για να γίνει αυτό, πρέπει να συζητηθεί η επίδοση του οργανισμού εντός των ορίων και των απαιτήσεων που τίθενται στους περιβαλλοντικούς ή κοινωνικούς πόρους σε κλαδικό, τοπικό, περιφερειακό ή παγκόσμιο επίπεδο. Για παράδειγμα, αυτό μπορεί να σημαίνει ότι εκτός από το να αναφερθεί στις τάσεις στην οικολογική αποτελεσματικότητα, ένας οργανισμός μπορεί επίσης να παρουσιάσει το απόλυτο ρυπαντικό φορτίο του οργανισμού σε σχέση με την ικανότητα του περιφερειακού οικοσυστήματος να απορροφά τον αντίστοιχο ρύπο.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Ο Οργανισμός δεν παρουσιάζει μέσα από τον Απολογισμό το πώς κατανοεί το πλαίσιο της αειφόρου ανάπτυξης και δεν αναφέρει πληροφορίες που λειτουργούν ως μέτρα αειφόρου ανάπτυξης για τα θέματα που καλύπτει η έκθεση
“1”	Ο Οργανισμός παρουσιάζει ελάχιστα μέσα από τον Απολογισμό το πώς κατανοεί το πλαίσιο της αειφόρου ανάπτυξης και δεν αναφέρει πληροφορίες που λειτουργούν ως μέτρα αειφόρου ανάπτυξης για τα θέματα που καλύπτει η έκθεση
“2”	Ο Οργανισμός επιχειρεί να παρουσιάσει μέσα από τον Απολογισμό το πώς κατανοεί το πλαίσιο της αειφόρου ανάπτυξης και αναφέρει πληροφορίες που λειτουργούν ως μέτρα αειφόρου ανάπτυξης για τα θέματα που καλύπτει η έκθεση, αλλά σημαντικά κενά και ασάφειες είναι εμφανείς.
“3”	Ο Οργανισμός παρουσιάζει επαρκώς μέσα από τον Απολογισμό το πώς κατανοεί το πλαίσιο της αειφόρου ανάπτυξης και αναφέρει πληροφορίες που λειτουργούν ως κατάλληλα μέτρα αειφόρου ανάπτυξης για τα θέματα που καλύπτει η έκθεση
“4”	Ο Οργανισμός παρουσιάζει διεξοδικά μέσα από τον Απολογισμό το πώς κατανοεί το πλαίσιο της αειφόρου ανάπτυξης και αναφέρει πληροφορίες που λειτουργούν ως μέτρα –στόχοι επίτευξης της αειφόρου ανάπτυξης για τα θέματα που καλύπτει η έκθεση.

B.2: Ο Οργανισμός παρουσιάζει την επίδοσή του με αναφορά στις ευρύτερες συνθήκες και τους στόχους βιώσιμης ανάπτυξης, όπως παρουσιάζονται σε αναγνωρισμένες κλαδικές, τοπικές, περιφερειακές ή παγκόσμιες δημοσιεύσεις.

Για παράδειγμα, ένας οργανισμός μπορεί να αναφερθεί στους μισθούς των εργαζομένων και στα επίπεδα των κοινωνικών επιδομάτων σε σχέση με το εθνικό ελάχιστο και μέσο εισόδημα, και στην ικανότητα των κοινωνικών πολιτικών να φροντίσουν όσους ζουν κοντά ή κάτω από το όριο της φτώχειας.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Δεν υπάρχει καμία σύνδεση μεταξύ της απόδοσης του οργανισμού και τις ευρύτερες προϋποθέσεις βιώσιμης ανάπτυξης και των στόχων επίτευξης της.
“1”	Ορισμένες πτυχές της απόδοσης του οργανισμού συνδέονται αόριστα με ευρύτερες συνθήκες βιώσιμης ανάπτυξης και των στόχων επίτευξης της.
“2”	Οι περισσότερες από τις σημαντικές πτυχές της απόδοσης του οργανισμού συνδέονται με τις ευρύτερες συνθήκες βιώσιμης ανάπτυξης και των στόχων επίτευξης της.
“3”	Ο Οργανισμός παρουσιάζει επαρκώς τις σημαντικότερες πτυχές της απόδοσης του σε σχέση με τις ευρύτερες προϋποθέσεις και τους στόχους της βιώσιμης ανάπτυξης, εξηγώντας πώς αυτά συνδέονται μεταξύ τους.
“4”	Ο Οργανισμός παρουσιάζει διεξοδικά τις σημαντικότερες πτυχές της απόδοσης του σε σχέση με τις ευρύτερες προϋποθέσεις και τους στόχους της βιώσιμης ανάπτυξης, εξηγώντας πώς αυτά συνδέονται μεταξύ τους.

B.3: Ο οργανισμός παρουσιάζει την επίδοσή του με τρόπο που επιχειρεί να κοινοποιήσει το μέγεθος των επιδράσεων και της συμβολής του σε κατάλληλα γεωγραφικά πλαίσια.

Οι οργανισμοί που δραστηριοποιούνται σε πλήθος διαφορετικών περιοχών, μεγεθών και κλάδων θα πρέπει να αναλογιστούν πώς μπορούν να εντάξουν τη συνολική τους επίδοση στο ευρύτερο πλαίσιο της βιωσιμότητας. Αυτό ίσως απαιτεί τον διαχωρισμό των θεμάτων ή παραγόντων που έχουν παγκόσμιες επιδράσεις (όπως η κλιματική αλλαγή) και αυτών που έχουν περισσότερο περιφερειακές ή τοπικές επιδράσεις (όπως η ανάπτυξη της τοπικής κοινότητας).

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Ο Οργανισμός δεν κάνει καμία προσπάθεια να επικοινωνήσει το μέγεθος των επιπτώσεων και τη συμβολή του σε κατάλληλα γεωγραφικά πλαίσια.
“1”	Ο Οργανισμός παρουσιάζει ορισμένες πτυχές των επιπτώσεων του και της συμβολής του σε κατάλληλα γεωγραφικά πλαίσια
“2”	Ο Οργανισμός παρουσιάζει κρίσιμες πτυχές του αντίκτυπου και της συμβολής του σε κατάλληλα γεωγραφικά πλαίσια ΑΛΛΑ σημαντικά κενά και ασάφειες είναι εμφανείς.
“3”	Ο Οργανισμός παρουσιάζει επαρκώς τις πιο κρίσιμες πτυχές του αντίκτυπου και της συμβολής του σε κατάλληλα γεωγραφικά πλαίσια
“4”	Ο Οργανισμός παρουσιάζει διεξοδικά τις κρίσιμες πτυχές του αντίκτυπου και της συμβολής του σε κατάλληλα γεωγραφικά πλαίσια

B.4: Ο οργανισμός περιγράφει πως συσχετίζονται τα θέματα βιωσιμότητας με τη μακροπρόθεσμη στρατηγική του, τους κινδύνους και τις ευκαιρίες, συμπεριλαμβανομένου της εφοδιαστικής αλυσίδας.

Η βιωσιμότητα και η επιχειρηματική στρατηγική του ίδιου του οργανισμού αποτελούν το πλαίσιο για την ανάλυση της επίδοσης. Η σχέση ανάμεσα στη βιωσιμότητα και τη στρατηγική του οργανισμού θα πρέπει να αποσαφηνίζεται, όπως και το πλαίσιο εντός του οποίου αναφέρεται η επίδοση.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Ο Οργανισμός δεν παρουσιάζει καμία σύνδεση ανάμεσα στα θέματα αειφορίας και της μακροπρόθεσμης οργανωτικής στρατηγικής του, συμπεριλαμβανομένου της εφοδιαστικής αλυσίδας, σε συνάρτηση με τους κινδύνους και τις ευκαιρίες που διαγράφονται.
“1”	Πολύ λίγα θέματα βιωσιμότητας παρουσιάζονται αόριστα σε σύνδεση με τη μακροπρόθεσμη οργανωτική στρατηγική, τους κινδύνους και τις ευκαιρίες που διαγράφονται.
“2”	Παρουσιάζονται τα κρίσιμα θέματα αειφορίας που συνδέονται με τη μακροχρόνια οργανωτική στρατηγική, τους κινδύνους και τις ευκαιρίες που διαγράφονται. αλλά σημαντικά κενά και ασάφειες είναι εμφανείς
“3”	Τα πιο πολλά κρίσιμα θέματα βιωσιμότητας παρουσιάζονται επαρκώς συνδεδεμένα με τη μακροπρόθεσμη οργανωτική στρατηγική, τους κινδύνους και τις ευκαιρίες που διαγράφονται.
“4”	Όλα τα κρίσιμα θέματα βιωσιμότητας παρουσιάζονται καλά συνδεδεμένα με τη μακροπρόθεσμη οργανωτική στρατηγική, συμπεριλαμβανομένου της εφοδιαστικής αλυσίδας, σε συνάρτηση με τους κινδύνους και τις ευκαιρίες που διαγράφονται.

B.5: Να παρατεθεί δήλωση του υψηλότερα ιστάμενου υπευθύνου λήψης αποφάσεων του οργανισμού (π.χ. του Διευθύνοντα Συμβούλου, του Προέδρου ή άλλου ανώτερου στελέχους) σχετικά με τη σημασία της βιωσιμότητας για τον οργανισμό και τη στρατηγική του οργανισμού για τη βιωσιμότητα.

Η δήλωση θα πρέπει να παρουσιάζει το συνολικό όραμα και τη βραχυπρόθεσμη, μεσοπρόθεσμη και μακροπρόθεσμη στρατηγική, ιδιαίτερα όσον αφορά στη διαχείριση των σημαντικών οικονομικών, περιβαλλοντικών και κοινωνικών επιδράσεων που ο οργανισμός προκαλεί ή στις οποίες συμβάλλει, ή των επιδράσεων που μπορούν να συνδεθούν με τη δραστηριότητά του ως αποτέλεσμα των σχέσεών του με άλλους (π.χ. προμηθευτές, άτομα ή οργανισμούς στις τοπικές κοινότητες). Η δήλωση θα πρέπει να περιλαμβάνει:

- Στρατηγικές προτεραιότητες και σημαντικά θέματα με βραχυπρόθεσμο ή μεσοπρόθεσμο ορίζοντα αναφορικά με τη βιωσιμότητα, συμπεριλαμβανομένης και της τήρησης διεθνώς αναγνωρισμένων προτύπων και του πώς τα πρότυπα αυτά σχετίζονται με τη μακροπρόθεσμη στρατηγική και την επιτυχία του οργανισμού
- Ευρύτερες τάσεις (π.χ. μακροοικονομικές ή πολιτικές) που επηρεάζουν τον οργανισμό και τις προτεραιότητές του σε θέματα βιωσιμότητας

- Σημαντικά γεγονότα, επιτεύγματα και αποτυχίες κατά την περίοδο αναφοράς
- Απόψεις για την επίδοση σε σχέση με τους στόχους
- Πρόβλεψη για τις βασικές προκλήσεις και τους στόχους του οργανισμού κατά το επόμενο έτος και στόχοι για τα ερχόμενα 3–5 χρόνια
- Άλλα θέματα που αφορούν στη στρατηγική προσέγγιση του οργανισμού

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Η δήλωση του ανώτερου στελέχους του οργανισμού δεν πετυχαίνει να παρουσιάσει το συνολικό όραμα και τη στρατηγική αναφορικά με την αντιμετώπιση των σημαντικότερων προκλήσεων που σχετίζονται με την οικονομική, την περιβαλλοντική και την κοινωνική επίδοση.
“1”	Η δήλωση του ανώτερου στελέχους του οργανισμού είναι σύντομη, γενικόλογη. Υπάρχουν ασάφειες στην παρουσίαση του οράματος και της στρατηγικής του οργανισμού για την αντιμετώπιση των σημαντικότερων προκλήσεων που σχετίζονται με την οικονομική, την περιβαλλοντική και την κοινωνική επίδοση. Αναφέρεται ένα μόνο από τα παραπάνω 6 κριτήρια που προτείνουν οι Οδηγίες GRI-G4.
“2”	Η δήλωση του ανώτερου στελέχους του οργανισμού παρέχει ορισμένα στοιχεία που σκιαγραφούν το όραμα και τη στρατηγική αναφορικά με την αντιμετώπιση των σημαντικότερων προκλήσεων που σχετίζονται με την οικονομική, την περιβαλλοντική και την κοινωνική επίδοση. Όμως, υπάρχουν σημαντικά κενά στην διασαφήνιση της έννοιας της αειφορίας για τον οργανισμό. Καλύπτονται μόνο 3 από τα 6 κριτήρια που προτείνουν οι Οδηγίες GRI-G4.
“3”	Η δήλωση του ανώτερου στελέχους του οργανισμού είναι σαφής και καταφέρνει να αποδώσει επαρκώς το όραμα και τη στρατηγική αναφορικά με την αντιμετώπιση των σημαντικότερων προκλήσεων που σχετίζονται με την οικονομική, την περιβαλλοντική και την κοινωνική επίδοση. Καλύπτονται 5 από τα 6 κριτήρια που προτείνουν οι Οδηγίες GRI-G4.
“4”	Η δήλωση του ανώτερου στελέχους του οργανισμού μπορεί να χαρακτηριστεί ως πλήρης αφού αποδίδει εύστοχα και με σαφή τρόπο όλα τα στοιχεία που προτείνουν οι Οδηγίες GRI-G4.

B.6: Να περιγραφούν οι βασικές επιδράσεις, κίνδυνοι και ευκαιρίες. Ο οργανισμός θα πρέπει να συντάξει δύο συνοπτικές περιγραφές των βασικών επιδράσεων, κινδύνων και ευκαιριών.

Η πρώτη θα πρέπει να εστιάζει στις βασικές επιδράσεις του οργανισμού στη βιωσιμότητα και στα ενδιαφερόμενα μέρη, συμπεριλαμβανομένων και των δικαιωμάτων τους όπως αυτά ορίζονται από την εθνική νομοθεσία και τα σχετικά διεθνώς αναγνωρισμένα πρότυπα. Θα πρέπει να ληφθούν υπόψη οι εύλογες προσδοκίες και τα συμφέροντα των ενδιαφερόμενων μερών του οργανισμού. Η ενότητα θα πρέπει να περιλαμβάνει:

- Περιγραφή των σημαντικών οικονομικών, περιβαλλοντικών και κοινωνικών επιδράσεων του οργανισμού και των σχετικών προκλήσεων και ευκαιριών. Σε αυτήν την περιγραφή περιλαμβάνονται οι επιδράσεις στα δικαιώματα των ενδιαφερόμενων μερών όπως ορίζονται από την εθνική νομοθεσία και τα διεθνώς αναγνωρισμένα πρότυπα και αρχές

- Εξήγηση της προσέγγισης για την ιεράρχηση αυτών των προκλήσεων και ευκαιριών
- Βασικά συμπεράσματα για την πρόοδο στην αντιμετώπιση αυτών των θεμάτων και τη σχετική επίδοση κατά την περίοδο αναφοράς. Σε αυτά περιλαμβάνεται και η αξιολόγηση των λόγων που οδήγησαν σε επίδοση χαμηλότερη ή υψηλότερη των προσδοκιών
- Περιγραφή των βασικών διαδικασιών αντιμετώπισης της επίδοσης και των σχετικών αλλαγών

Η δεύτερη θα πρέπει να εστιάζει στην επίδραση των τάσεων, των κινδύνων και των ευκαιριών βιωσιμότητας στις μακροπρόθεσμες προοπτικές και στη χρηματοοικονομική επίδοση του οργανισμού. Θα πρέπει να επικεντρώνεται ειδικά σε πληροφορίες που αφορούν σε όσους ενδιαφέρονται για τα χρηματοοικονομικά ή όσους μπορεί να ενδιαφερθούν στο μέλλον. Η δεύτερη ενότητα θα πρέπει να περιλαμβάνει:

- Περιγραφή των σημαντικότερων κινδύνων και ευκαιριών για τον οργανισμό που προκύπτουν από τις τάσεις βιωσιμότητας
- Ιεράρχηση των βασικών θεμάτων βιωσιμότητας ως κινδύνων και ευκαιριών, ανάλογα με τη σημασία τους για τη μακροπρόθεσμη στρατηγική του οργανισμού, την ανταγωνιστική του θέση, και τους ποιοτικούς –και, ει δυνατόν, ποσοτικούς– παράγοντες δημιουργίας χρηματοοικονομικής αξίας
- Πίνακες που να συνοψίζουν: Στόχους, επίδοση έναντι των στόχων και διδάγματα από την τρέχουσα περίοδο αναφοράς
- Στόχους για την επόμενη περίοδο αναφοράς και μεσοπρόθεσμους σκοπούς και στόχους (3–5 ετών) αναφορικά με βασικούς κινδύνους και ευκαιρίες
- Συνοπτική περιγραφή των υφιστάμενων μηχανισμών διακυβέρνησης που έχουν υιοθετηθεί από την επιχείρηση ειδικά για τη διαχείριση αυτών των κινδύνων και ευκαιριών και την αναγνώριση άλλων σχετικών κινδύνων και ευκαιριών

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Η έκθεση δεν περιέχει κάποια περιγραφή των επιδράσεων, κινδύνων και ευκαιριών που έχει τυχόν επισημάνει ο οργανισμός.
“1”	Η αναφορά είναι σύντομη, επιγραμματική ή ασαφής. Δεν διευκρινίζονται οι βασικοί κίνδυνοι που αντιμετωπίζει ο οργανισμός ούτε οι ευκαιρίες που τυχόν προκύπτουν με άξονα την αειφόρο επίδοση. Υπάρχουν αποσπασματικές αναφορές σχετικά με τις επιδράσεις του οργανισμού στα ενδιαφερόμενα μέρη. Καλύπτεται μόνο 1 από τα 8 παραπάνω κριτήρια που προτείνουν οι Οδηγίες GRI-G4.
“2”	Η αναφορά στις επιδράσεις του οργανισμού στα ενδιαφερόμενα μέρη και την επίτευξη της αειφορίας, στους κινδύνους και τις επιδράσεις που αναδύονται, είναι μερική, αποσπασματική. Υπάρχουν κενά και δεν αποσαφηνίζεται πλήρως η προσέγγιση του οργανισμού στο ζήτημα. Καλύπτονται 3 από τα 8 κριτήρια που προτείνουν οι Οδηγίες GRI-G4.
“3”	Η αναφορά καταφέρνει να αποδώσει την προσέγγιση του οργανισμού στις κύριες επιδράσεις, τους κινδύνους και τις ευκαιρίες που τυχόν προκύπτουν με άξονα την αειφόρο επίδοση. Καλύπτονται 5 από τα 8 κριτήρια που προτείνουν οι Οδηγίες GRI-G4.
	Η αναφορά καλύπτει κατά τον πληρέστερο δυνατό τρόπο τις κύριες επιδράσεις,

“4”	τους κινδύνους και τις ευκαιρίες που τυχόν προκύπτουν για τον οργανισμό με άξονα την αειφόρο επίδοση. Καλύπτονται όλα τα κριτήρια που προτείνουν οι Οδηγίες GRI-G4.
-----	---

Γ. ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΟΤΗΤΑ

Αρχή: Ο απολογισμός θα πρέπει να καλύπτει Θέματα που: α) Αντανακλούν τις σημαντικές οικονομικές, περιβαλλοντικές και κοινωνικές επιδράσεις του οργανισμού ή β) επηρεάζουν ουσιαστικά τις αξιολογήσεις και τις αποφάσεις των ενδιαφερόμενων μερών.

ΚΡΙΤΗΡΙΑ:

C.1: Λίστα όλων των επιχειρήσεων που περιλαμβάνονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του οργανισμού ή των ισοδύναμων εγγράφων και αναφορά κατά πόσον κάθε φορέας/οντότητα που περιλαμβάνεται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του οργανισμού ή στα ισοδύναμα έγγραφα δεν καλύπτεται στον απολογισμό.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Οι επιμέρους οντότητες που περιλαμβάνονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του οργανισμού ή σε ισοδύναμα έγγραφα δεν περιλαμβάνονται στην έκθεση απολογισμού.
“1”	Μόνο οι μεγάλες επιμέρους οντότητες που περιλαμβάνονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του οργανισμού ή σε ισοδύναμα έγγραφα αναφέρονται στην έκθεση απολογισμού.
“2”	Οι μεγάλες επιμέρους οντότητες που περιλαμβάνονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του οργανισμού ή σε ισοδύναμα έγγραφα, αναφέρονται στην έκθεση και περιγράφονται λεπτομερώς
“3”	Όλες οι επιμέρους οντότητες που περιλαμβάνονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του οργανισμού ή σε ισοδύναμα έγγραφα αναφέρονται στην έκθεση απολογισμού
“4”	Όλες οι επιμέρους οντότητες που περιλαμβάνονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του οργανισμού ή σε ισοδύναμα έγγραφα, αναφέρονται στην έκθεση απολογισμού και διευκρινίζεται εάν οποιαδήποτε οντότητα που περιλαμβάνεται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του οργανισμού ή ισοδύναμων εγγράφων δεν καλύπτεται από την έκθεση.

C.2: Περιγραφή της διαδικασίας καθορισμού του περιεχομένου του Απολογισμού και των ορίων των ουσιαστικών θεμάτων για τον Οργανισμό, καθώς και του πως ο Οργανισμός έχει υιοθετήσει τις Αρχές Καθορισμού Περιεχομένου του Απολογισμού σύμφωνα με το Εγχειρίδιο Εφαρμογής του GRI-G4.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
	Καμία σχετική εξήγηση δεν παρέχεται στην έκθεση Απολογισμού.

“0”	
“1”	Η διαδικασία για τον καθορισμό του περιεχομένου του απολογισμού ή/και των ορίων των θεμάτων αναφέρονται συνοπτικά / Επιγραμματικά.
“2”	Η διαδικασία για τον καθορισμό του περιεχομένου του απολογισμού και των ορίων των θεμάτων διευκρινίζονται ΑΛΛΑ σημαντικά κενά και ασάφειες είναι εμφανείς
“3”	Η διαδικασία για τον καθορισμό του περιεχομένου του απολογισμού και των ορίων των θεμάτων διευκρινίζονται επαρκώς.
“4”	Η διαδικασία για τον καθορισμό του περιεχομένου του απολογισμού και των ορίων των θεμάτων διευκρινίζονται καλά, καθώς και το πώς ο Οργανισμός έχει υιοθετήσει τις Αρχές Καθορισμού Περιεχομένου του Απολογισμού σύμφωνα με το Εγχειρίδιο Εφαρμογής του GRI-G4

C.3: Λίστα με όλα τα ουσιαστικά θέματα που αναγνωρίστηκαν κατά τη διαδικασία για τον καθορισμό του περιεχομένου του απολογισμού.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Τα ουσιαστικά θέματα που προσδιορίζονται στο πλαίσιο της διαδικασίας για τον καθορισμό του περιεχομένου του απολογισμού δεν περιλαμβάνονται στην έκθεση απολογισμού.
“1”	Τα ουσιαστικά θέματα που προσδιορίζονται στο πλαίσιο της διαδικασίας για τον καθορισμό του περιεχομένου του απολογισμού αναφέρονται εν συντομία / Επιγραμματικά και όχι σε μορφή καταλόγου
“2”	Τα ουσιαστικά θέματα που προσδιορίζονται στο πλαίσιο της διαδικασίας για τον καθορισμό του περιεχομένου του απολογισμού παρουσιάζονται στην έκθεση απολογισμού, αλλά σημαντικά κενά και ασάφειες είναι εμφανείς
“3”	Τα ουσιαστικά θέματα που προσδιορίζονται στο πλαίσιο της διαδικασίας για τον καθορισμό του περιεχομένου του απολογισμού παρουσιάζονται επαρκώς στην έκθεση απολογισμού
“4”	Τα ουσιαστικά θέματα που προσδιορίζονται στο πλαίσιο της διαδικασίας για τον καθορισμό του περιεχομένου του απολογισμού παρουσιάζονται στην έκθεση απολογισμού διεξοδικά και αναλυτικά

C.4: Η έκθεση απολογισμού ιεραρχεί τα ουσιαστικά θέματα και τους Δείκτες

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Δεν υπάρχει ιεράρχηση των ουσιαστικών θεμάτων και των δεικτών.
“1”	Η ιεράρχηση των ουσιαστικών θεμάτων είναι ασαφής και αποσπασματική.
“2”	Η έκθεση απολογισμού ιεραρχεί τα ουσιαστικά θέματα, αλλά σημαντικά κενά και ασάφειες είναι εμφανείς.
“3”	Η έκθεση απολογισμού αποτυπώνει την ιεράρχηση των ουσιαστικών θεμάτων με τον κατάλληλο τρόπο.
“4”	Η έκθεση απολογισμού αποτυπώνει την ιεράρχηση των ουσιαστικών θεμάτων και των δεικτών με ένα συστηματικό, σαφή και συνεπή τρόπο.

Δ. ΠΛΗΡΟΤΗΤΑ

Αρχή: Ο απολογισμός θα πρέπει να καλύπτει τα ουσιαστικά θέματα και τα Όριά τους, έτσι ώστε να αντανακλά τις σημαντικές οικονομικές, περιβαλλοντικές και κοινωνικές επιδράσεις και να επιτρέπει στα ενδιαφερόμενα μέρη να αξιολογήσουν την επίδοσή τους κατά την περίοδο αναφοράς.

ΚΡΙΤΗΡΙΑ:

D.1: Για κάθε ουσιαστικό θέμα, να αναφερθούν τα όρια των θεμάτων εντός του οργανισμού και να αναφερθεί κάθε ειδικός περιορισμός όσον αφορά αυτά τα Οριακά θέματα εντός του οργανισμού.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Καμία αναφορά στα όρια των θεμάτων εντός του οργανισμού για κάθε ουσιαστικό θέμα δεν παρουσιάζεται στην έκθεση απολογισμού
“1”	Τα όρια των θεμάτων εντός του οργανισμού για τα επιλεγμένα ουσιαστικά θέματα αναφέρονται επιγραμματικά.
“2”	Τα όρια των θεμάτων εντός του οργανισμού για τα επιλεγμένα ουσιαστικά θέματα αναφέρονται ΑΛΛΑ σημαντικά κενά και ασάφειες είναι εμφανείς
“3”	Τα όρια των θεμάτων εντός του οργανισμού για τα επιλεγμένα ουσιαστικά θέματα αναφέρονται επαρκώς
“4”	Τα όρια των θεμάτων εντός του οργανισμού για τα επιλεγμένα ουσιαστικά θέματα αναφέρονται σε συνάρτηση με τις απαραίτητες διευκρινήσεις σε ότι αφορά ειδικούς περιορισμούς σχετικά με τα όρια των θεμάτων εντός του οργανισμού

D.2: Για κάθε ουσιαστικό θέμα, να αναφερθούν τα όρια των θεμάτων εκτός του οργανισμού και να αναφερθεί κάθε ειδικός περιορισμός όσον αφορά αυτά τα Οριακά θέματα εκτός του οργανισμού.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Καμία αναφορά στα όρια των θεμάτων εκτός του οργανισμού για κάθε ουσιαστικό θέμα δεν παρουσιάζεται στην έκθεση απολογισμού
“1”	Τα όρια των θεμάτων εκτός του οργανισμού για τα επιλεγμένα ουσιαστικά θέματα αναφέρονται επιγραμματικά.
“2”	Τα όρια των θεμάτων εκτός του οργανισμού για τα επιλεγμένα ουσιαστικά θέματα αναφέρονται ΑΛΛΑ σημαντικά κενά και ασάφειες είναι εμφανείς
“3”	Τα όρια των θεμάτων εκτός του οργανισμού για τα επιλεγμένα ουσιαστικά θέματα αναφέρονται επαρκώς
“4”	Τα όρια των θεμάτων εκτός του οργανισμού για τα επιλεγμένα ουσιαστικά θέματα αναφέρονται σε συνάρτηση με τις απαραίτητες διευκρινήσεις σε ότι

	αφορά ειδικούς περιορισμούς σχετικά με τα όρια των θεμάτων εκτός του οργανισμού
--	---

D.3: Αναφέρεται η επίδραση τυχόν αναδιατυπώσεων των πληροφοριών που παρέχονται στις προηγούμενες εκθέσεις απολογισμού, καθώς και οι λόγοι για τις αντίστοιχες αναθεωρήσεις.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Δεν υπάρχει σχετική αναφορά για αναθεώρηση πληροφοριών που συμπεριλήφθηκαν σε προγενέστερους απολογισμούς
“1”	Η αναφορά είναι πολύ σύντομη, επιγραμματική ή/και ασαφής
“2”	Αναφέρονται στοιχεία σχετικά με την αναθεώρηση πληροφοριών που συμπεριλήφθηκαν σε προγενέστερους απολογισμούς αλλά υπάρχουν σημαντικά κενά στην αποσαφήνιση του ζητήματος. (Π.χ. αναφέρονται διευκρινήσεις για τις επιπτώσεις των αναθεωρήσεων των πληροφοριών που συμπεριλήφθηκαν σε προγενέστερους απολογισμούς αλλά δεν αποσαφηνίζονται οι λόγοι για αυτή την αναθεώρηση ή το αντίστροφο)
“3”	Υπάρχει επαρκής εξήγηση για τις επιπτώσεις των αναθεωρήσεων των πληροφοριών που συμπεριλήφθηκαν σε προγενέστερους απολογισμούς και τους λόγους για αυτή την αναθεώρηση (Δηλ. αναφέρονται τόσο διευκρινήσεις για τις επιπτώσεις των αναθεωρήσεων των πληροφοριών που συμπεριλήφθηκαν σε προγενέστερους απολογισμούς όσο και οι λόγοι για αυτή την αναθεώρηση)
“4”	Η εξήγηση για τις επιπτώσεις των αναθεωρήσεων των πληροφοριών που συμπεριλήφθηκαν σε προγενέστερους απολογισμούς και τους λόγους για αυτή την αναθεώρηση μπορεί να χαρακτηριστεί πλήρης – αναφέρονται εκτενώς και με σαφήνεια τυχόν διευκρινήσεις για τις επιπτώσεις των αναθεωρήσεων των πληροφοριών που συμπεριλήφθηκαν σε προγενέστερους απολογισμούς όσο και οι λόγοι για αυτή την αναθεώρηση. <u>Η αναφέρεται με σαφήνεια ότι δεν υπάρχει αναθεώρηση πληροφοριών που συμπεριλήφθηκαν σε προγενέστερους απολογισμούς</u>

E. ΙΣΟΡΡΟΠΙΑ

Αρχή: Ο απολογισμός θα πρέπει να εμφανίζει τις θετικές και αρνητικές πτυχές των επιδόσεων του οργανισμού, ώστε να επιτρέπει μια αιτιολογημένη αξιολόγηση της συνολικής επίδοσης.

ΚΡΙΤΗΡΙΑ:

E.1: Η έκθεση απολογισμού αποκαλύπτει τόσο θετικά όσο και αρνητικά (δυσμενή) αποτελέσματα επί των επιδόσεων των ουσιαστικών θεμάτων.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
	Δεν περιλαμβάνονται δυσμενή αποτελέσματα στην έκθεση απολογισμού.

“0”	
“1”	Λίγα δυσμενή αποτελέσματα αναφέρονται εν συντομία στην έκθεση απολογισμού, αλλά οι πληροφορίες που γνωστοποιούνται είναι ασαφείς, σύντομες ή / και διφορούμενες
“2”	Τα δυσμενή αποτελέσματα που περιλαμβάνονται στην έκθεση απολογισμού, συνοδεύονται από περιορισμένες πληροφορίες σχετικά με το μέγεθος και τις επιπτώσεις τους, αλλά σημαντικά κενά και ασάφειες είναι εμφανείς.
“3”	Υπάρχει μια επαρκή περιγραφή των δυσμενών αποτελεσμάτων στην έκθεση Απολογισμού ωστόσο, τα ευνοϊκά αποτελέσματα είναι σημαντικά περισσότερα.
“4”	Η παρουσίαση των δυσμενών αποτελεσμάτων είναι πλήρης και σαφής.

Ε.2: Οι πληροφορίες στην έκθεση απολογισμού παρουσιάζονται σε μορφή που επιτρέπει στους χρήστες την παρακολούθηση των θετικών και αρνητικών τάσεων των επιδόσεων από έτος σε έτος σε συνάρτηση με το έτος βάσης.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Οι πληροφορίες στην έκθεση απολογισμού παρουσιάζονται σε μορφή που δεν επιτρέπει στους χρήστες να παρακολουθήσουν τις θετικές και αρνητικές τάσεις των επιδόσεων από έτος σε έτος σε συνάρτηση με το έτος βάσης.
“1”	Οι πληροφορίες στην έκθεση απολογισμού παρουσιάζονται σε μορφή που απλώς επιτρέπει στους χρήστες να παρακολουθήσουν τις θετικές και αρνητικές τάσεις των επιδόσεων από έτος σε έτος σε συνάρτηση με το έτος βάσης.
“2”	Οι πληροφορίες στην έκθεση απολογισμού παρουσιάζονται σε μορφή που απλώς επιτρέπει στους χρήστες να παρακολουθήσουν τις θετικές και αρνητικές τάσεις των επιδόσεων από έτος σε έτος σε συνάρτηση με το έτος βάσης., αλλά σημαντικά κενά και ασάφειες είναι εμφανείς.
“3”	Οι πληροφορίες στην έκθεση απολογισμού παρουσιάζονται σε μορφή που επαρκώς επιτρέπει στους χρήστες να παρακολουθήσουν τις θετικές και αρνητικές τάσεις των επιδόσεων από έτος σε έτος σε συνάρτηση με το έτος βάσης.
“4”	Οι πληροφορίες στην έκθεση απολογισμού παρουσιάζονται σε μορφή που επιτρέπει στους χρήστες να παρακολουθήσουν τις θετικές και αρνητικές τάσεις των επιδόσεων από έτος σε έτος σε συνάρτηση με το έτος βάσης. διεξοδικά, σε συμφωνία μεταξύ τους και με σαφή τρόπο

Ε.3: Η έμφαση στις διάφορες πτυχές των ουσιαστικών θεμάτων στην έκθεση απολογισμού είναι ανάλογη με τη σχετική σημαντικότητα τους.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Η έμφαση στις διάφορες πτυχές των ουσιαστικών θεμάτων στην έκθεση απολογισμού δεν είναι ανάλογη με τη σχετική σημαντικότητα/ουσιαστικότητα τους
“1”	Η έκθεση απολογισμού καλύπτει τις πτυχές της απόδοσης, αλλά όχι σε σχέση με την ουσιαστικότητα
“2”	Η έκθεση απολογισμού δίνει έμφαση στα κρίσιμα ζητήματα της απόδοσης, αλλά όχι σε σχέση με την ουσιαστικότητα

“3”	Η έκθεση απολογισμού δίνει έμφαση στις σημαντικές/ουσιαστικές πτυχές της απόδοσης, σε σχέση με την ουσιαστικότητα.
“4”	Η έκθεση απολογισμού δίνει έμφαση στις πιο σημαντικές/ουσιαστικές πτυχές της απόδοσης με συνεπή και σαφή τρόπο.

ΣΤ. ΣΥΓΚΡΙΣΙΜΟΤΗΤΑ

Αρχή: Ο οργανισμός θα πρέπει να επιλέγει, να συνθέτει και να αναφέρει τις πληροφορίες με συνέπεια. Οι αναφερόμενες πληροφορίες θα πρέπει να παρουσιάζονται με τρόπο που να επιτρέπει στα ενδιαφερόμενα μέρη να αναλύουν τις διαχρονικές αλλαγές στη επίδοση του οργανισμού και να προσφέρουν για ανάλυση σε αντιπαραβολή με άλλους οργανισμούς.

ΚΡΙΤΗΡΙΑ:

F.1: Η επιδόσεις του οργανισμού μπορούν να συγκριθούν με κατάλληλα σημεία αναφοράς.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Δεν υπάρχει ευρέως αποδεκτός δείκτης ή μετρητής στην έκθεση απολογισμού για να καταστεί δυνατή η σύγκριση των επιδόσεων του οργανισμού με τα κατάλληλα σημεία αναφοράς.
“1”	Πολύ λίγοι ευρέως αποδεκτοί δείκτες-μετρητές καταγράφονται, που επιτρέπουν μια πολύ περιορισμένη σύγκριση των επιδόσεων του οργανισμού με τα κατάλληλα σημεία αναφοράς.
“2”	Η έκθεση απολογισμού χρησιμοποιεί ευρέως αποδεκτούς δείκτες που αντανακλούν τις επιδόσεις του οργανισμού ΑΛΛΑ σημαντικά κενά και ασάφειες του οργανισμού είναι εμφανής και δεν επιτρέπουν την ουσιαστική σύγκριση των επιδόσεων του οργανισμού με τα κατάλληλα σημεία αναφοράς.
“3”	Η έκθεση απολογισμού χρησιμοποιεί έναν επαρκή αριθμό ευρέως αποδεκτών δεικτών που αντανακλούν τις επιδόσεις του οργανισμού και επιτρέπουν μερική σύγκριση των επιδόσεων του οργανισμού με τα κατάλληλα σημεία αναφοράς.
“4”	Όπου είναι δυνατόν, οι επιδόσεις του οργανισμού παρουσιάζονται μέσω ενός εκτεταμένου αριθμού ευρέως αποδεκτών δεικτών που επιτρέπουν την ουσιαστική σύγκριση των συνολικών επιδόσεων του οργανισμού με κατάλληλα σημεία αναφοράς.

F.2: Ο απολογισμός χρησιμοποιεί –αν υπάρχουν– γενικά αποδεκτά πρωτόκολλα για τη σύνταξη, τη μέτρηση και την παρουσίαση πληροφοριών (AA1000, τομεακές πρωτοβουλίες, κ.λπ.), συμπεριλαμβανομένων των πληροφοριών στις Κατευθυντήριες Οδηγίες του GRI.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Ο Οργανισμός δεν χρησιμοποιεί είτε γενικώς αποδεκτά πρωτόκολλα για την κατάρτιση, τη μέτρηση και παρουσίαση των πληροφοριών ή πληροφορίες που

	περιέχονται στις κατευθυντήριες γραμμές του GRI
“1”	Ο Οργανισμός χρησιμοποιεί EN ΜΕΡΕΙ είτε γενικώς αποδεκτά πρωτόκολλα για την κατάρτιση, τη μέτρηση και παρουσίαση πληροφοριών ή πληροφορίες που περιέχονται στις κατευθυντήριες γραμμές του GRI
“2”	Ο Οργανισμός χρησιμοποιεί EN ΜΕΡΕΙ γενικώς αποδεκτά πρωτόκολλα για την κατάρτιση, τη μέτρηση και παρουσίαση των πληροφοριών και τις πληροφορίες που περιέχονται στις κατευθυντήριες γραμμές του GRI
“3”	Ο Οργανισμός χρησιμοποιεί EN ΜΕΡΕΙ γενικώς αποδεκτά πρωτόκολλα για την κατάρτιση, τη μέτρηση και παρουσίαση πληροφοριών και πλήρως τις πληροφορίες που περιέχονται στις κατευθυντήριες γραμμές του GRI ή το αντίθετο (δηλαδή ΠΛΗΡΩΣ χρησιμοποιεί γενικώς αποδεκτά πρωτόκολλα για την κατάρτιση, τη μέτρηση και παρουσίαση των πληροφοριών και εν μέρει τις πληροφορίες που περιέχονται στις κατευθυντήριες γραμμές του GRI)
“4”	Ο Οργανισμός χρησιμοποιεί πλήρως και τα δύο και γενικώς αποδεκτά πρωτόκολλα για την κατάρτιση, τη μέτρηση και παρουσίαση των πληροφοριών καθώς και τις πληροφορίες που περιέχονται στις κατευθυντήριες γραμμές του GRI-G4.

F.3: Η έκθεση απολογισμού χρησιμοποιεί Κλαδικές Δημοσιοποιήσεις GRI, όταν είναι διαθέσιμες. (Προσοχή: Δεν ισχύει για την περίπτωση όπου οι κλαδικές δημοσιοποιήσεις εκδόθηκαν το έτος αναφοράς).

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Ο Απολογισμός δεν χρησιμοποιεί Κλαδικές Δημοσιοποιήσεις επιδόσεων κατά GRI.
“1”	Ο Απολογισμός χρησιμοποιεί ελάχιστα Κλαδικές Δημοσιοποιήσεις επιδόσεων κατά GRI Τομέα
“2”	Ο Απολογισμός χρησιμοποιεί Κλαδικές Δημοσιοποιήσεις επιδόσεων κατά GRI Τομέα
“3”	Ο Απολογισμός χρησιμοποιεί σε επαρκή αριθμό Κλαδικές Δημοσιοποιήσεις επιδόσεων κατά GRI Τομέα
“4”	Οι Κλαδικές Δημοσιοποιήσεις κατά GRI αξιοποιούνται πλήρως στο πλαίσιο της έκθεσης απολογισμού

F.4: Η έκθεση απολογισμού και οι πληροφορίες που περιέχονται σε αυτή μπορούν να συγκριθούν με προηγούμενα έτη (ως έτος αναφοράς). (Σημείωση: αναφέρεται σε πληροφορίες που σχετίζονται με τις επιδόσεις)

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Η έκθεση απολογισμού και οι πληροφορίες που περιέχονται σε αυτή δεν μπορούν να συγκριθούν με προηγούμενα έτη (ως έτος αναφοράς).
“1”	Πολύ λίγες πληροφορίες που περιέχονται στην έκθεση απολογισμού μπορούν να συγκριθούν με προηγούμενα έτη (ως έτος αναφοράς).
“2”	Ορισμένες πληροφορίες που περιέχονται στην έκθεση απολογισμού μπορούν να συγκριθούν με προηγούμενα έτη (ως έτος αναφοράς), αλλά σημαντικά κενά και ασάφειες είναι προφανές ότι δεν διευκολύνουν τη συγκρισιμότητα

“3”	Επαρκή ποσότητα των πληροφοριών που περιέχονται στην έκθεση απολογισμού μπορούν να συγκριθούν με προηγούμενα έτη (ως έτος αναφοράς).
“4”	Οι περισσότερες από τις πληροφορίες που περιέχονται στην έκθεση απολογισμού μπορούν να συγκριθούν με προηγούμενα έτη (ως έτος αναφοράς).

F.5: Αναφέρονται οποιεσδήποτε σημαντικές αλλαγές κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς όσον αφορά το μέγεθος του οργανισμού, τη δομή, την ιδιοκτησία, ή την εφοδιαστική αλυσίδα της, συμπεριλαμβανομένων των:

- Αλλαγών στη τοποθεσία εγκατάστασης τους, ή στις λειτουργικές αλλαγές, συμπεριλαμβανομένων των ανοιγμάτων νέων εγκαταστάσεων/υπηρεσιών ή αντίστοιχα κλεισίματος εγκαταστάσεων, καθώς και επεκτάσεις
- Αλλαγών στη μετοχική και κεφαλαιακή σύνθεση, τη διατήρηση, και τις λειτουργίες μεταβολές (για τους οργανισμούς του ιδιωτικού τομέα)
- Αλλαγών τοποθεσίας των προμηθευτών, η της δομής της αλυσίδας εφοδιασμού, ή στις σχέσεις με τους προμηθευτές, συμπεριλαμβανομένης της επιλογής και του τερματισμού.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Δεν αναφέρονται σχετικές αλλαγές σε σχέση με τις προγενέστερες περιόδους απολογισμών
“1”	Η αναφορά είναι πολύ σύντομη, επιγραμματική ή/και ασαφής
“2”	Ο οργανισμός αναφέρει συνοπτικά αλλαγές που έχουν πραγματοποιηθεί κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς όσον αφορά το μέγεθος του οργανισμού, τη δομή, την ιδιοκτησία, ή την εφοδιαστική αλυσίδα της αλλά σημαντικά κενά και ασάφειες είναι εμφανείς
“3”	Ο οργανισμός αναφέρει εκτενώς σχετικές αλλαγές που έχουν πραγματοποιηθεί κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς όσον αφορά το μέγεθος του οργανισμού, τη δομή, την ιδιοκτησία, ή την εφοδιαστική αλυσίδα της
“4”	Ο οργανισμός αναφέρει αναλυτικά και με σαφήνεια σχετικές αλλαγές που έχουν πραγματοποιηθεί κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς όσον αφορά το μέγεθος του οργανισμού, τη δομή, την ιδιοκτησία, ή την εφοδιαστική αλυσίδα της <u>ή διευκρινίζει ότι δεν υπάρχουν σχετικές αλλαγές σε σχέση με προγενέστερες περιόδους</u>

F.6: Κάθε σημαντική διαφοροποίηση μεταξύ απολογισμών στα Όρια των Θεμάτων, στο Αντικείμενο, στην περίοδο αναφοράς ή στις πληροφορίες που περιέχει ο απολογισμός μπορεί να αναγνωριστεί και να εξηγηθεί.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Δεν αναφέρονται σχετικές αλλαγές σε σχέση με τις προγενέστερες περιόδους απολογισμών

“1”	Η αναφορά είναι πολύ σύντομη, επιγραμματική ή/και ασαφής
“2”	Ο οργανισμός αναφέρει σχετικές αλλαγές που έχουν πραγματοποιηθεί στο πεδίο ή στο όριο των δραστηριοτήτων του οργανισμού που καλύπτονται στον απολογισμό αλλά υπάρχουν κενά στην αποσαφήνιση του ζητήματος
“3”	Ο οργανισμός αναφέρει επαρκώς σχετικές αλλαγές που έχουν πραγματοποιηθεί στο πεδίο <i>ή</i> στο όριο των δραστηριοτήτων του οργανισμού που καλύπτονται στον απολογισμό
“4”	Ο οργανισμός αναφέρει αναλυτικά και με σαφήνεια σχετικές αλλαγές που έχουν πραγματοποιηθεί στο πεδίο ή/και στο όριο που εφαρμόζονται στον απολογισμό <i>ή διευκρινίζει ότι δεν υπάρχουν αλλαγές στο πεδίο και το όριο σε σχέση με προγενέστερες περιόδους</i>

Z. ΑΚΡΙΒΕΙΑ

Αρχή: Οι πληροφορίες του απολογισμού θα πρέπει να είναι αρκετά ακριβείς και λεπτομερείς ώστε να επιτρέπουν στα ενδιαφερόμενα μέρη να αξιολογήσουν την επίδοση του οργανισμού.

ΚΡΙΤΗΡΙΑ:

G.1: Οι τεχνικές μέτρησης των δεδομένων και οι βάσεις υπολογισμού τους περιγράφονται επαρκώς, και μπορούν να αναπαραχθούν με παρόμοια αποτελέσματα

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Δεν υπάρχει καμία περιγραφή των τεχνικών μέτρησης δεδομένων και των βάσεων υπολογισμού.
“1”	Οι τεχνικές μέτρησης των δεδομένων και των βάσεων υπολογισμού απλώς περιγράφονται, και δεν μπορούν να αναπαραχθούν με παρόμοια αποτελέσματα
“2”	Οι τεχνικές μέτρησης των δεδομένων και των βάσεων υπολογισμού περιγράφονται αλλά σημαντικά κενά και ασάφειες είναι εμφανείς.
“3”	Οι τεχνικές μέτρησης των δεδομένων και των βάσεων υπολογισμού περιγράφονται επαρκώς και μπορούν να αναπαραχθούν σε κάποιο βαθμό με παρόμοια αποτελέσματα
“4”	Οι τεχνικές μέτρησης των δεδομένων και των βάσεων υπολογισμού απλώς περιγράφονται λεπτομερώς, και διευκολύνουν την αναπαραγωγή με παρόμοια αποτελέσματα

G.2: Ο απολογισμός αναφέρει ποια στοιχεία έχουν εκτιμηθεί και ποιες υποκείμενες παραδοχές και τεχνικές χρησιμοποιήθηκαν για τις εκτιμήσεις, ή πού μπορούν να βρεθούν οι πληροφορίες αυτές.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
	Δεν υπάρχει καμία ένδειξη ποια στοιχεία έχουν εκτιμηθεί.

“0”	
“1”	Η έκθεση απολογισμού αναφέρει αόριστα ποια δεδομένα έχουν εκτιμηθεί και δεν παρέχει καμία χρήσιμη πληροφορία σχετικά με ποιες υποκειμενικές παραδοχές και τεχνικές χρησιμοποιήθηκαν για τις εκτιμήσεις, ή που μπορούν να βρεθούν αυτές οι πληροφορίες.
“2”	Η έκθεση απολογισμού αναφέρει μερικώς ποια δεδομένα έχουν εκτιμηθεί και παρέχει μερικές γενικές πληροφορίες σχετικά με ποιες υποκειμενικές παραδοχές και τεχνικές χρησιμοποιήθηκαν για τις εκτιμήσεις, ή που μπορούν να βρεθούν αυτές οι πληροφορίες, αλλά σημαντικά κενά και ασάφειες είναι εμφανείς.
“3”	Η έκθεση απολογισμού αναφέρει επαρκώς ποια δεδομένα έχουν εκτιμηθεί και παρέχει επαρκείς πληροφορίες σχετικά με ποιες υποκειμενικές παραδοχές και τεχνικές χρησιμοποιήθηκαν για τις εκτιμήσεις, ή που μπορούν να βρεθούν αυτές οι πληροφορίες. Επιπροσθέτως, περιλαμβάνει τις πηγές από τις οποίες έχουν συλλεχθεί τα δεδομένα.
“4”	Η έκθεση απολογισμού αναφέρει με σαφήνεια ποια δεδομένα έχουν εκτιμηθεί και παρέχει λεπτομερή και συνεκτική πληροφορία σχετικά με ποιες υποκειμενικές παραδοχές και τεχνικές χρησιμοποιήθηκαν για τις εκτιμήσεις, ή που μπορούν να βρεθούν αυτές οι πληροφορίες. Επιπλέον, η έκθεση περιλαμβάνει τις πηγές από τις οποίες έχουν συλλεχθεί τα δεδομένα.

G.3: Οι ποιοτικές δηλώσεις του απολογισμού ισχύουν με βάση άλλες πληροφορίες του απολογισμού και άλλα διαθέσιμα στοιχεία.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Οι ποιοτικές δηλώσεις του απολογισμού δεν έχουν καμία επικύρωση με βάση άλλες πληροφορίες του απολογισμού και άλλα διαθέσιμα στοιχεία.
“1”	Πολύ λίγες ποιοτικές δηλώσεις του απολογισμού αναφέρονται εν συντομία σε πηγές άλλων πληροφοριών στις οποίες βασίζονται.
“2”	Ορισμένες ποιοτικές δηλώσεις του απολογισμού είναι έγκυρες με βάση άλλες πληροφορίες του απολογισμού και άλλα διαθέσιμα στοιχεία., αλλά σημαντικά κενά και ασάφειες είναι εμφανείς.
“3”	Ένας σημαντικός αριθμός ποιοτικών δηλώσεις στον απολογισμό υποστηρίζονται επαρκώς με βάση άλλες κατάλληλες πληροφορίες του απολογισμού και άλλα διαθέσιμα στοιχεία.
“4”	Οι περισσότερες ποιοτικές δηλώσεις υποστηρίζονται με σαφήνεια και συνέπεια με βάση άλλες κατάλληλες πληροφορίες του απολογισμού και άλλα διαθέσιμα στοιχεία. Σε αντίθετη περίπτωση, ο αναγνώστης είναι εφοδιασμένος με εξωτερικούς συνδέσμους προς τις πηγές όπου η πληροφορία μπορεί να βρεθεί.

Η. ΤΑΚΤΙΚΗ ΚΑΙ ΕΓΚΑΙΡΗ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ

Αρχή: Ο οργανισμός θα πρέπει να συντάσσει απολογισμούς σε τακτική βάση, ώστε οι πληροφορίες να είναι διαθέσιμες εγκαίρως, έτσι ώστε τα ενδιαφερόμενα μέρη να λαμβάνουν ενημερωμένες αποφάσεις.

ΚΡΙΤΗΡΙΑ:

H.1: Οι πληροφορίες του απολογισμού δημοσιοποιούνται όταν είναι πρόσφατες σε σχέση με την περίοδο αναφοράς.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Η έκθεση απολογισμού περιέχει υπερβολικές πληροφορίες σχετικά με τις επιδόσεις του οργανισμού κατά τα προηγούμενα έτη
“2”	Η έκθεση απολογισμού περιέχει πληροφορίες σχετικά με τις επιδόσεις του οργανισμού κατά τα προηγούμενα έτη, ωστόσο, αφορά κυρίως τα τελευταία χρόνια και ουσιαστικά συνδέεται με την τρέχουσα περίοδο απόδοσης του οργανισμού.
“4”	Η έκθεση απολογισμού περιλαμβάνει κυρίως πληροφορίες σχετικά με τις επιδόσεις του οργανισμού κατά τη διάρκεια των τελευταίων ετών λειτουργίας του, καθώς και πληροφορίες σχετικά με την απόδοση των προηγούμενων ετών οι οποίες χρησιμοποιούνται αποτελεσματικά για σκοπούς συγκρισιμότητας.

H.2 : Περίοδος αναφοράς (όπως φορολογικό ή ημερολογιακό έτος) για τις παρεχόμενες πληροφορίες.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Δεν διευκρινίζεται η περίοδος απολογισμού
“2”	Δεν προσδιορίζεται με σαφήνεια η περίοδος του απολογισμού
“4”	Αναφέρεται με σαφήνεια η περίοδος απολογισμού (οικονομικό/ ημερολογιακό έτος)

H.3: Ημερομηνία του πιο πρόσφατου προγενέστερου απολογισμού (εάν υπάρχει).

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Δεν αναφέρεται η ημερομηνία του τελευταίου χρονικά απολογισμού
“4”	Αναφέρεται με σαφήνεια η ημερομηνία του τελευταίου χρονικά απολογισμού <u>ή ο οργανισμός δηλώνει με σαφήνεια ότι ο συγκεκριμένος απολογισμός είναι ο πρώτος που δημοσιεύει</u>

H.4: Αναφορά κύκλου έκδοσης απολογισμού (όπως η ετήσια, διετή).

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Δεν αναφέρονται στοιχεία σχετικά με τον κύκλο κατάρτισης εκθέσεων αειφορίας που εφαρμόζει ο οργανισμός
“2”	Δεν προσδιορίζεται με απόλυτη σαφήνεια ο κύκλος κατάρτισης εκθέσεων αειφορίας που εφαρμόζει ο οργανισμός
“4”	Αναφέρεται με σαφήνεια ο κύκλος κατάρτισης εκθέσεων αειφορίας που εφαρμόζει ο οργανισμός

Θ. ΣΑΦΗΝΕΙΑ

Αρχή: Ο οργανισμός θα πρέπει να παρέχει πληροφορίες με τρόπο που να είναι κατανοητός και προσβάσιμος από τα ενδιαφερόμενα μέρη που χρησιμοποιούν τον απολογισμό.

ΚΡΙΤΗΡΙΑ

Θ.1: Ο απολογισμός περιέχει όση ποσότητα πληροφοριών απαιτούν τα ενδιαφερόμενα μέρη, αποφεύγοντας τις υπερβολικές και περιττές λεπτομέρειες.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Όλες οι πτυχές του απολογισμού καλύπτονται εκτενώς και παρουσιάζονται με υπερβολικές και περιττές λεπτομέρειες.
“1”	Τα περισσότερα από τα θέματα του απολογισμού καλύπτονται εκτενώς και παρουσιάζονται με υπερβολικές και περιττές λεπτομέρειες.
“2”	Λίγα θέματα καλύπτονται επαρκώς, ενώ πολλά από τα υπόλοιπα παρουσιάζονται με υπερβολικές και περιττές λεπτομέρειες.
“3”	Τα περισσότερα από τα θέματα του απολογισμού που καλύπτονται στην έκθεση παρουσιάζονται επαρκώς, ωστόσο υπάρχουν μερικές πτυχές ή θέματα που παρουσιάζονται με υπερβολικές και περιττές λεπτομέρειες και σε μεγαλύτερη κλίμακα από ό, τι ενδεχομένως απαιτείται από τους ενδιαφερόμενους.
“4”	Ο απολογισμός περιέχει το επίπεδο των πληροφοριών που απαιτούνται από τα ενδιαφερόμενα μέρη και αποφεύγει συστηματικά οποιαδήποτε υπερβολή, καθώς και περιττές λεπτομέρειες.

Θ.2: Τα ενδιαφερόμενα μέρη μπορούν να βρουν τις πληροφορίες που θέλουν χωρίς υπέρμετρο κόπο μέσα από πίνακες περιεχομένων, χάρτες, συνδέσμους ή άλλα βοηθήματα.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Υπάρχει παντελής έλλειψη πινάκων περιεχομένων, χαρτών, συνδέσμων, ή άλλων βοηθημάτων για τη διευκόλυνση των ενδιαφερομένων που κάνει την έκθεση απολογισμού φιλική προς τον αναγνώστη.
“1”	Είναι πολύ δύσκολο για τους ενδιαφερόμενους να βρουν τις συγκεκριμένες πληροφορίες που θέλουν χωρίς αδικαιολόγητη προσπάθεια μέσω μη πρακτικών πινάκων, περιεχομένων ή άλλων διφορούμενων βοηθημάτων
“2”	Η έκθεση περιλαμβάνει πίνακες περιεχομένων ή χάρτες και / ή συνδέσμους ή άλλα βοηθήματα για να διευκολύνει τον εντοπισμό των συγκεκριμένων πληροφοριών, αλλά αυτά τα διαθέσιμα βοηθήματα δεν είναι αποτελεσματικά και στερούνται σαφήνειας, έχουν σημαντικά κενά και οι ασάφειες είναι εμφανείς.
“3”	Η έκθεση περιλαμβάνει επαρκή αριθμό βοηθημάτων όσον αφορά τους πίνακες περιεχομένων, τους χάρτες, τους συνδέσμους ή άλλα βοηθήματα για να διευκολύνει τον εντοπισμό των συγκεκριμένων πληροφοριών
“4”	Οι ενδιαφερόμενοι μπορούν να βρουν εύκολα τις συγκεκριμένες πληροφορίες που θέλουν χωρίς αδικαιολόγητη προσπάθεια μέσα από μια σειρά

	αποτελεσματικών εργαλείων και οδηγιών όσον αφορά τους πίνακες περιεχομένων, τους χάρτες, συνδέσμους, ή άλλα βοηθήματα
--	---

Θ.3: Ο απολογισμός αποφεύγει τεχνικούς όρους, αρκτικόλεξα, τεχνική ορολογία ή άλλο περιεχόμενο που ενδέχεται να μη γνωρίζουν τα ενδιαφερόμενα μέρη, και περιλαμβάνει τις απαιτούμενες εξηγήσεις στην αντίστοιχη ενότητα ή σε γλωσσάρι.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Υπάρχουν πολλοί τεχνικοί όροι, ακρωνύμια, αργκό, ή άλλο περιεχόμενο που ενδέχεται να μην είναι οικείο στα ενδιαφερόμενα μέρη και που χρησιμοποιούνται σε όλη την έκθεση απολογισμού, ενώ καμία εξήγηση δεν παρέχεται, όπου είναι απαραίτητο.
“2”	Λίγοι τεχνικοί όροι, ακρωνύμια, αργκό, ή άλλο περιεχόμενο που ενδέχεται να μην είναι οικείο στα ενδιαφερόμενα μέρη που χρησιμοποιούν την έκθεση απολογισμού όταν είναι απαραίτητο, όμως καμία εξήγηση δεν παρέχεται, όπου απαιτείται.
“4”	Η έκθεση δεν περιέχει τεχνικούς όρους, αρκτικόλεξα, ορολογία, ή άλλο περιεχόμενο που ενδέχεται να μην είναι οικείο στα ενδιαφερόμενα μέρη και που χρησιμοποιούν την έκθεση απολογισμού. Σε ορισμένες περιπτώσεις όπου η χρήση τέτοιων όρων είναι απαραίτητο, υπάρχουν εξηγήσεις που περιλαμβάνονται στο σχετικό τμήμα ή με τη μορφή ενός σχετικού γλωσσάριου.

Θ.4: Τα δεδομένα και οι πληροφορίες του απολογισμού διατίθενται σε όλα ενδιαφερόμενα μέρη, ακόμη και σε όσα έχουν ιδιαίτερες ανάγκες προσβασιμότητας (π.χ. διαφορετικές δεξιότητες, γλώσσα ή τεχνολογία).

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Η έκθεση δεν είναι διαθέσιμη ούτε σε διαφορετικές γλώσσες, ούτε σε άτομα με προβλήματα όρασης.
“2”	Η έκθεση είναι διαθέσιμη σε διάφορες γλώσσες, με αποτέλεσμα να είναι διαθέσιμη σε ένα ευρύτερο φάσμα ενδιαφερομένων.
“4”	Η έκθεση είναι διαθέσιμη σε διάφορες γλώσσες, και έχει επίσης ένα χαρακτηριστικό ήχο για άτομα με προβλήματα όρασης ή χρησιμοποιεί άλλα εργαλεία / εφαρμογές / εναλλακτικές εκδόσεις στην παρουσίαση των δεδομένων και των πληροφοριών για τα εν λόγω ενδιαφερόμενα μέρη με ιδιαίτερες ανάγκες προσβασιμότητας.

Θ.5: Να αναφερθεί το Ευρετήριο Περιεχομένου των δεικτών του GRI-G4 για τα επιλεγμένα κριτήρια και τα κριτήρια “συμφωνίας” που έχει επιλέξει ο οργανισμός

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Δεν υπάρχει Ευρετήριο Περιεχομένου των δεικτών του GRI-G4 που να περιλαμβάνεται στην έκθεση απολογισμού.
“2”	Το ευρετήριο Περιεχομένου των δεικτών του GRI-G4 καλύπτει μόνο τους δείκτες απόδοσης ή περιλαμβάνει μόνο όνομα / αριθμό του σημείου/ενότητας όπου μπορούν να βρεθούν κάθε στοιχείο / δείκτης GRI-G4
“4”	Το ευρετήριο Περιεχομένου των δεικτών του GRI-G4 περιλαμβάνει το όνομα / αριθμό του σημείου/ενότητας και τη σελίδα όπου μπορεί να βρεθεί κάθε

στοιχείο / δείκτης GRI-G4

Θ.6: Να αναφερθεί ο υπεύθυνος επικοινωνίας για ερωτήματα αναφορικά με τον απολογισμό ή το περιεχόμενό του.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Δεν παρέχεται διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου ή ιστοσελίδα
“1”	Αναφέρεται μόνο η (φυσική) διεύθυνση του οργανισμού
“2”	Υπάρχει παραπομπή στη κεντρική ιστοσελίδα του οργανισμού
“3”	Αναφέρεται διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου ή το πρόσωπο/α επικοινωνίας για τον απολογισμό και η διεύθυνση του οργανισμού
“4”	Αναφέρεται ονομαστικά το πρόσωπο/α επικοινωνίας για τον απολογισμό, με παράθεση διεύθυνσης ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τη σχετική ιστοσελίδα του οργανισμού

I. ΑΞΙΟΠΙΣΤΙΑ

Αρχή: Ο οργανισμός θα πρέπει να συλλέγει, να καταγράφει, να συντάσσει, να αναλύει και να δημοσιοποιεί τις πληροφορίες και τις διαδικασίες που χρησιμοποιούνται για τη σύνταξη του απολογισμού με τέτοιο τρόπο ώστε να μπορούν να ελεγχθούν και να αποδεικνύουν την ποιότητα και την ουσιαστικότητα των πληροφοριών.

ΚΡΙΤΗΡΙΑ:

I.1: Προσδιορίζεται το αντικείμενο και το εύρος της εξωτερικής διασφάλισης.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Δεν είναι διαθέσιμος εξωτερικός μηχανισμός ελέγχου ή διασφάλισης
“1”	Το πεδίο εφαρμογής και η έκταση της εξωτερικής διασφάλισης περιγράφεται πολύ συνοπτικά
“2”	Το πεδίο εφαρμογής και η έκταση της εξωτερικής διασφάλισης περιγράφεται αλλά σημαντικά κενά και ασάφειες είναι εμφανείς.
“3”	Το πεδίο εφαρμογής και η έκταση της εξωτερικής διασφάλισης περιγράφεται επαρκώς.

“4”	Το πεδίο εφαρμογής και η έκταση της εξωτερικής διασφάλισης έχει προσδιοριστεί πλήρως, σαφώς και με λεπτομέρειες.
-----	--

Ι.2: α. Να αναφερθεί η πολιτική και η υφιστάμενη πρακτική του οργανισμού αναφορικά με την αναζήτηση εξωτερικής διασφάλισης για τον απολογισμό.

β. Εάν δεν περιλαμβάνεται στην έκθεση διασφάλισης που συνοδεύει τον απολογισμό βιωσιμότητας, να αναφερθεί το αντικείμενο και η βάση της εξωτερικής διασφάλισης που παρασχέθηκε.

γ. Να αναφερθεί η σχέση ανάμεσα στον οργανισμό και τους παρόχους διασφάλισης.

δ. Να αναφερθεί εάν στην αναζήτηση διασφάλισης για τον απολογισμό βιωσιμότητας του οργανισμού εμπλέκονται το ανώτατο όργανο διακυβέρνησης ή τα ανώτατα στελέχη του οργανισμού.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Καμία από τις απαιτούμενες γνωστοποιήσεις (α-δ)
“1”	Μία από τις απαιτούμενες γνωστοποιήσεις (α-δ)
“2”	Δύο από τις απαιτούμενες γνωστοποιήσεις (α-δ)
“3”	Τρεις από τις απαιτούμενες γνωστοποιήσεις (α-δ)
“4”	Όλες οι απαιτούμενες γνωστοποιήσεις (α-δ)

Παράρτημα II: Δεύτερη Μεθοδολογία Αξιολόγησης-Κριτήρια Δημοσιοποίησης Διοικητικής Προσέγγισης Ουσιαστικότερων Θεμάτων

A. Γενικές Δημοσιοποιήσεις Διοικητικής Προσέγγισης G4-DMA

Αρχή: Σκοπός της Δημοσιοποίησης της Διοικητικής Προσέγγισης είναι να δώσει στον οργανισμό την ευκαιρία να εξηγήσει πώς διαχειρίζεται τις οικονομικές, περιβαλλοντικές και κοινωνικές επιδράσεις που σχετίζονται με τα ουσιαστικά θέματα. Η Δημοσιοποίηση της Διοικητικής Προσέγγισης αφηγείται πώς ο οργανισμός αναγνωρίζει, αναλύει και αποκρίνεται στις –υφιστάμενες και πιθανές– ουσιαστικές οικονομικές, περιβαλλοντικές και κοινωνικές επιδράσεις του.

ΚΡΙΤΗΡΙΑ

Τίτλος Ουσιαστικότερου Θέματος σύμφωνα με την ιεράρχηση της επιχείρησης:

A.1: Να αναφερθεί γιατί είναι ουσιαστικό το θέμα (οικονομικό-περιβαλλοντικό-κοινωνικό) και ποιες είναι οι θετικές ή αρνητικές επιδράσεις (υφιστάμενες ή πιθανές) του Οργανισμού που καθιστούν αυτό το θέμα ουσιαστικό.

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Καμία αναφορά στα παραπάνω
“1”	Η αναφορά στο γιατί το θέμα είναι ουσιαστικό και ποιες οι θετικές ή αρνητικές επιδράσεις (υφιστάμενες ή πιθανές) του Οργανισμού που το καθιστούν ουσιαστικό περιγράφονται μερικώς
“2”	Η αναφορά στο γιατί το θέμα είναι ουσιαστικό και ποιες οι θετικές ή αρνητικές επιδράσεις (υφιστάμενες ή πιθανές) του Οργανισμού που το καθιστούν ουσιαστικό περιγράφονται με κενά και ασάφειες
“3”	Η αναφορά στο γιατί το θέμα είναι ουσιαστικό και ποιες οι θετικές ή αρνητικές επιδράσεις (υφιστάμενες ή πιθανές) του Οργανισμού που το καθιστούν ουσιαστικό περιγράφονται επαρκώς με αναφορά σε διαδικασίες (π.χ. ενδεδειγμένου ελέγχου και αξιολόγησης) που ακολούθησε για την αναγνώριση υφιστάμενων και πιθανών επιδράσεων του.
“4”	Η αναφορά στο γιατί το θέμα είναι ουσιαστικό και ποιες οι θετικές ή αρνητικές επιδράσεις (υφιστάμενες ή πιθανές) του Οργανισμού που το καθιστούν ουσιαστικό περιγράφονται πλήρως. Περιγράφονται επαρκώς οι διαδικασίες (π.χ. ενδεδειγμένου ελέγχου και αξιολόγησης) που ακολούθησε ο Οργανισμός για την αναγνώριση υφιστάμενων και πιθανών επιδράσεων του.

A.2: Να αναφερθεί πώς διαχειρίζεται ο οργανισμός το ουσιαστικό θέμα ή/και τις επιδράσεις του. Να δοθούν επαρκείς πληροφορίες ώστε οι χρήστες του απολογισμού να κατανοήσουν πώς προσεγγίζει ο οργανισμός τη διαχείριση του ουσιαστικού θέματος και των επιδράσεων του μέσα από συγκεκριμένες

συνιστώσες. Να περιγράφουν οι συνιστώσες της διοικητικής προσέγγισης στις οποίες συγκαταλέγονται οι παρακάτω (χωρίς συγκεκριμένη σειρά):

- Πολιτικές
- Δεσμεύσεις
- Σκοποί και στόχοι
- Ευθύνες
- Πόροι
- Συγκεκριμένες ενέργειες

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
"0"	Ο Οργανισμός δεν παρέχει καμία πληροφορία για το πώς προσεγγίζει το ουσιαστικό θέμα ή/και τις επιδράσεις του
"1"	Ο Οργανισμός δεν διαθέτει διοικητική προσέγγιση για το ουσιαστικό θέμα, αλλά αναφέρει αν σχεδιάζεται η υλοποίηση διοικητικής προσέγγισης (ή τους λόγους για την ανυπαρξία της) ή η διαχείριση του ουσιαστικού θέματος και των επιδράσεων του αναφέρεται συνοπτικά ή/και περιγράφεται επαρκώς τουλάχιστον μία από τις συνιστώσες.
"2"	Ο Οργανισμός παρέχει πληροφορίες για το πώς προσεγγίζει τη διαχείριση του ουσιαστικού θέματος και περιγράφει αν έχει σκοπό να αποτρέψει, να μετριάσει ή να αποκαταστήσει τις αρνητικές επιδράσεις ή να ενισχύσει τις θετικές επιδράσεις. Περιγράφονται επαρκώς τουλάχιστον δύο από τις συνιστώσες της διοικητικής προσέγγισης.
"3"	Ο Οργανισμός παρέχει επαρκείς πληροφορίες για το πώς προσεγγίζει τη διαχείριση του ουσιαστικού θέματος και περιγράφει αν έχει σκοπό να αποτρέψει, να μετριάσει ή να αποκαταστήσει τις αρνητικές επιδράσεις ή να ενισχύσει τις θετικές επιδράσεις. Περιγράφονται επαρκώς τουλάχιστον τέσσερις από τις συνιστώσες της διοικητικής προσέγγισης.
"4"	Ο Οργανισμός παρέχει πλήρεις πληροφορίες για το πώς προσεγγίζει τη διαχείριση του ουσιαστικού θέματος και περιγράφει αν έχει σκοπό να αποτρέψει, να μετριάσει ή να αποκαταστήσει τις αρνητικές επιδράσεις ή να ενισχύσει τις θετικές επιδράσεις. Περιγράφονται όλες οι συνιστώσες της διοικητικής προσέγγισης.

A.3: Να αναφερθεί πώς αξιολογείται η διοικητική προσέγγιση, συμπεριλαμβάνοντας:

- Τους μηχανισμούς αξιολόγησης της αποτελεσματικότητας της διοικητικής προσέγγισης
- Τα αποτελέσματα της αξιολόγησης της διοικητικής προσέγγισης
- Τυχόν σχετικές προσαρμογές της διοικητικής προσέγγισης

Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
"0"	Ο Οργανισμός δεν παρέχει καμία πληροφορία για το πώς αξιολογείται η διοικητική προσέγγιση
"1"	Ο Οργανισμός παρέχει πληροφορίες αξιολόγησης της διοικητικής προσέγγισης οι οποίες είναι συνοπτικές ή καλύπτουν μερικώς μόνο το ένα από τα παραπάνω τρία κριτήρια
"2"	Ο Οργανισμός παρέχει πληροφορίες αξιολόγησης της διοικητικής προσέγγισης οι οποίες όμως παρουσιάζουν κενά και ασάφειες ή καλύπτουν πλήρως μόνο το

	ένα από τα παραπάνω τρία κριτήρια
“3”	Ο Οργανισμός παρέχει επαρκείς πληροφορίες αξιολόγησης της διοικητικής προσέγγισης οι οποίες καλύπτουν επαρκώς και τα τρία από τα παραπάνω κριτήρια
“4”	Ο Οργανισμός παρέχει πλήρεις πληροφορίες αξιολόγησης της διοικητικής προσέγγισης οι οποίες καλύπτουν και τα τρία από τα παραπάνω κριτήρια

B. Ειδικές Δημοσιοποιήσεις Διοικητικής Προσέγγισης G4-Δείκτες

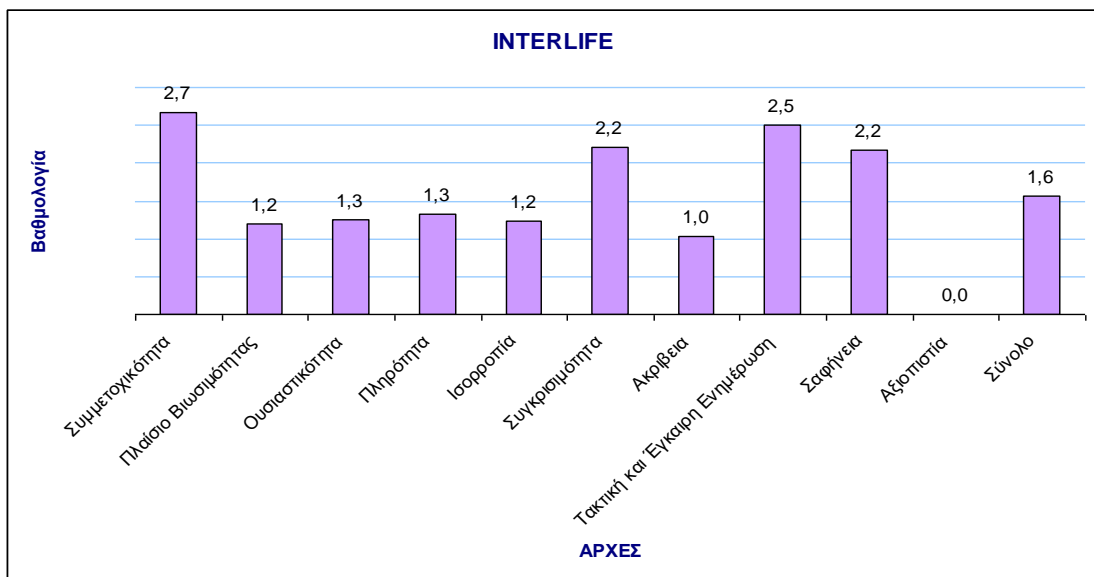
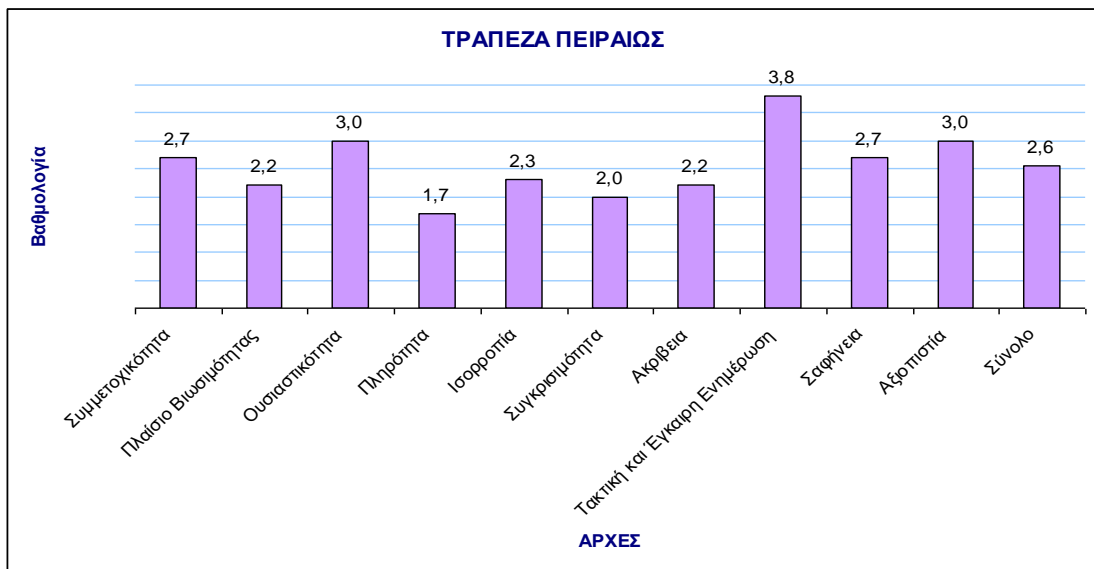
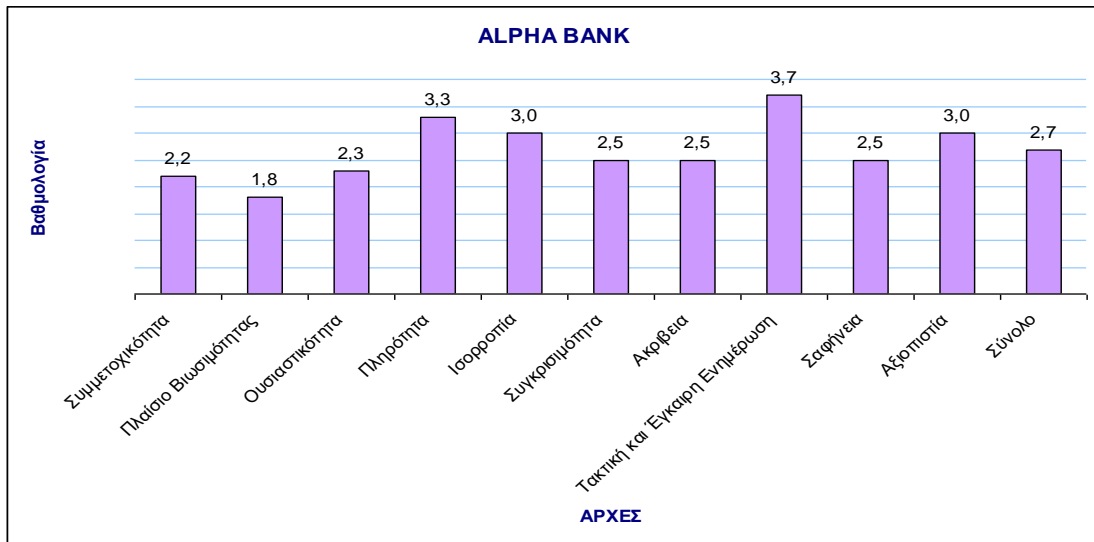
B. δ: Κάλυψη δεικτών που αναφέρονται στο ουσιαστικό θέμα/δείκτη

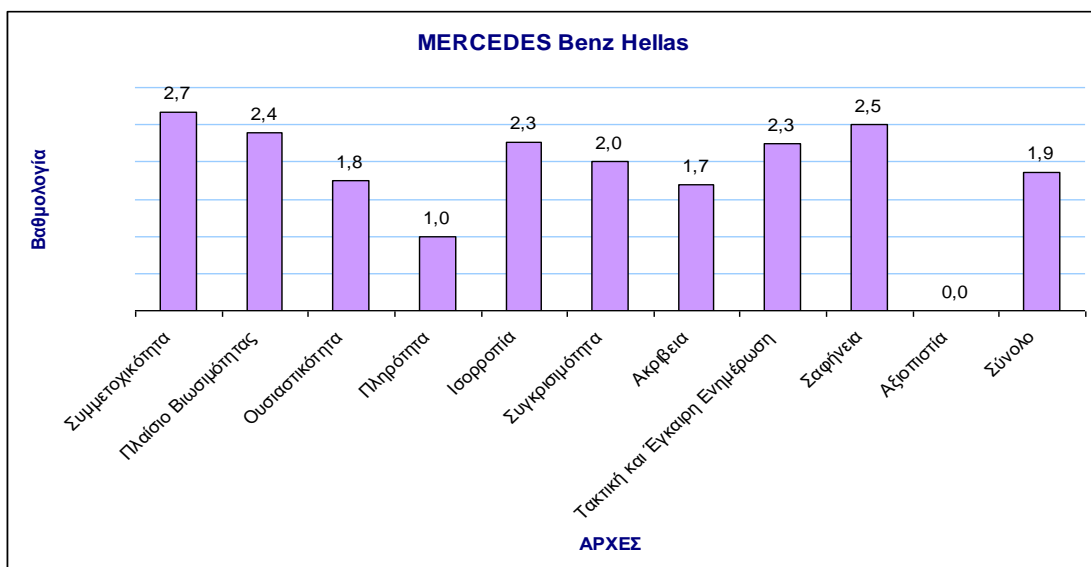
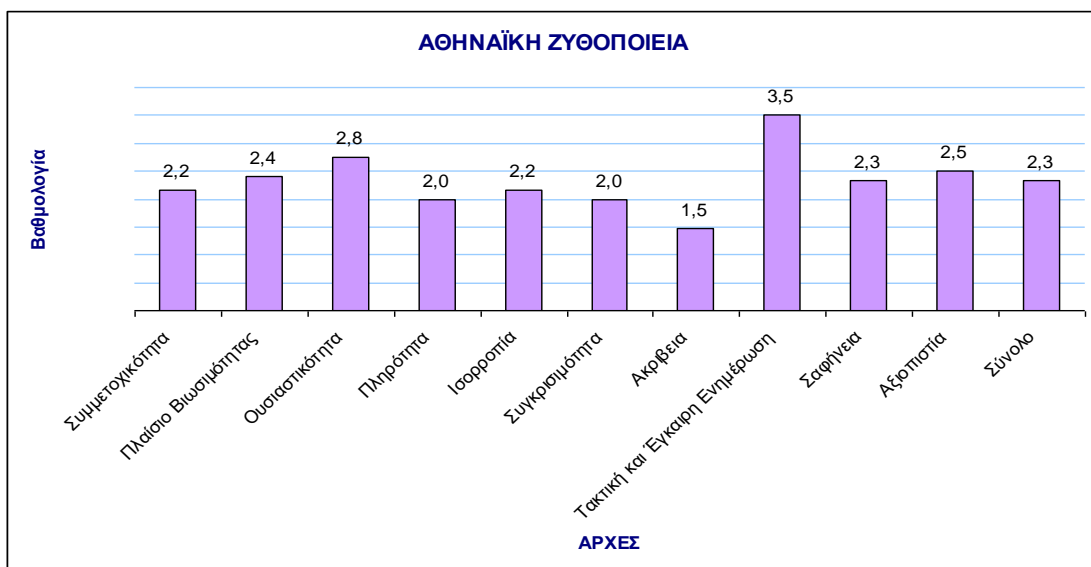
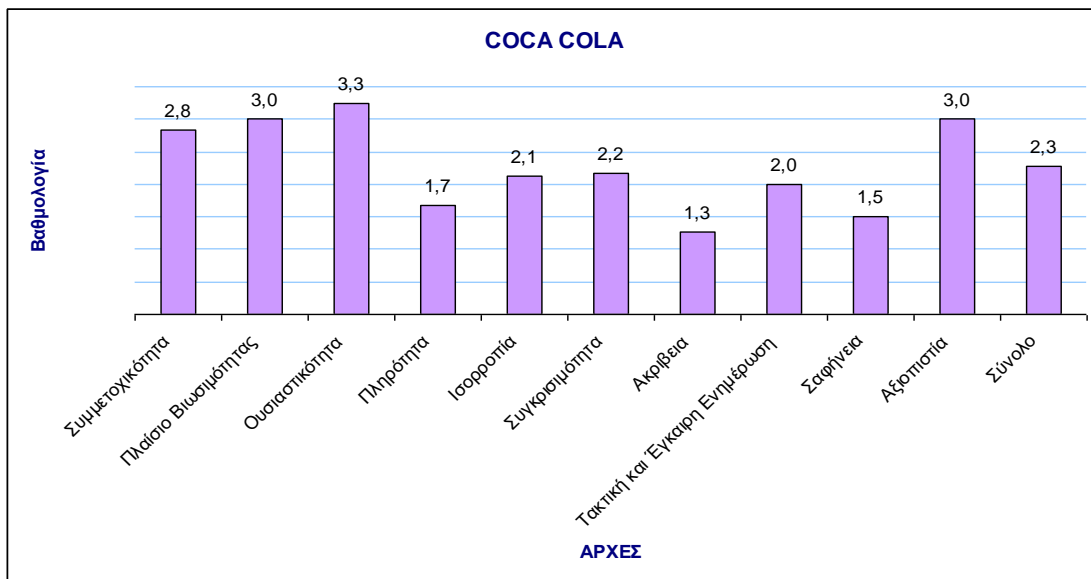
Βαθμός	Κριτήριο Βαθμολόγησης
“0”	Δεν υπάρχει αναφορά σε δείκτες αν και διατίθενται
“1”	Δεν καλύπτεται το σύνολο των δεικτών και όσοι περιγράφονται, παρουσιάζονται με κενά και ασάφειες ή συνοπτικά / επιγραμματικά ή καλύπτονται επαρκώς λιγότεροι από τους μισούς δείκτες.
“2”	Καλύπτεται το σύνολο των δεικτών σύμφωνα με τις οδηγίες του GRI-G4 συνοπτικά με κενά ή ασάφειες ή καλύπτονται επαρκώς τουλάχιστον οι μισοί δείκτες
“3”	Καλύπτεται επαρκώς το σύνολο των δεικτών σύμφωνα με τις οδηγίες του GRI-G4
“4”	Καλύπτεται πλήρως το σύνολο των δεικτών σύμφωνα με τις οδηγίες του GRI-G4

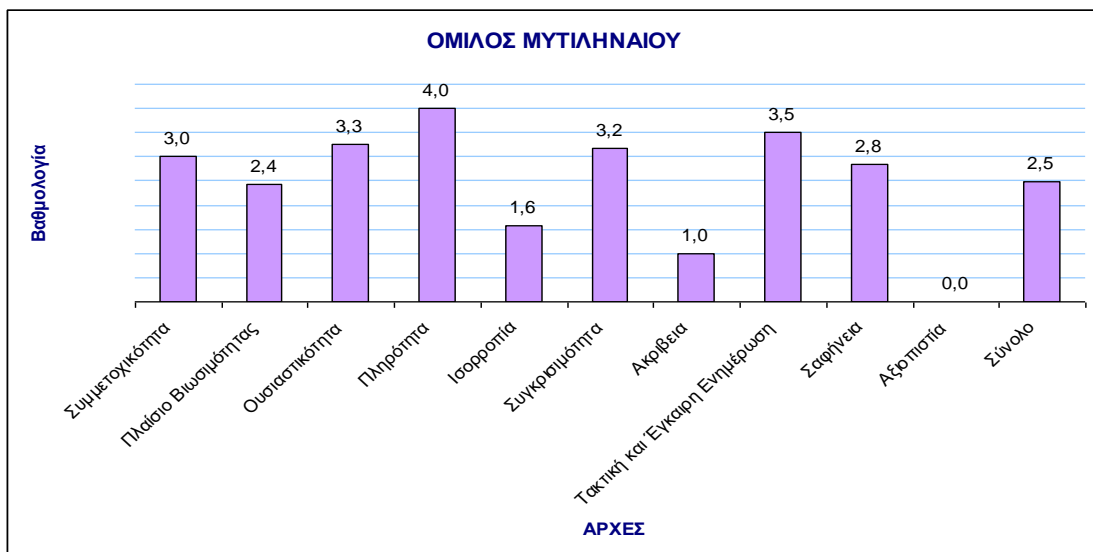
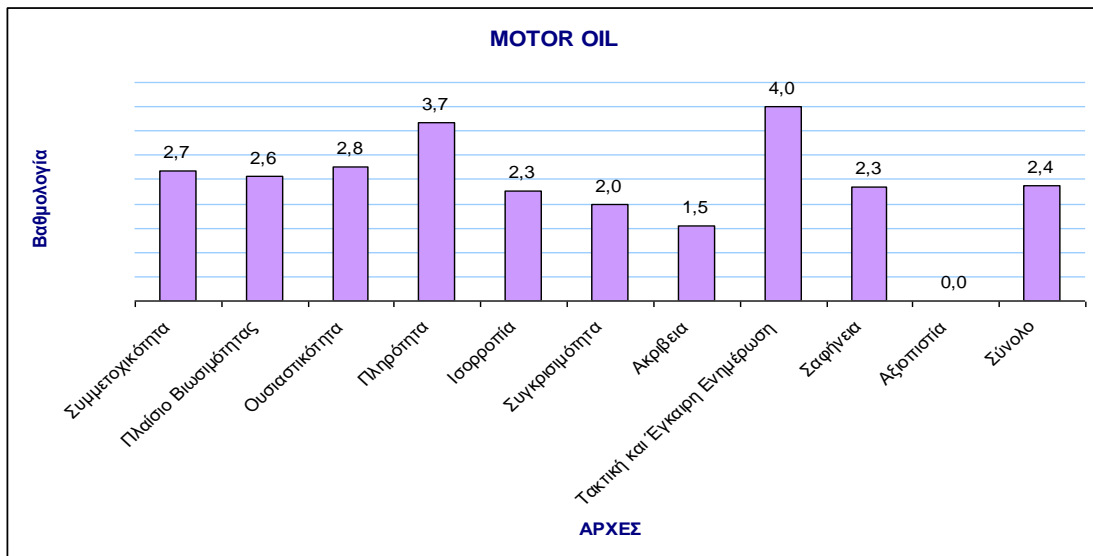
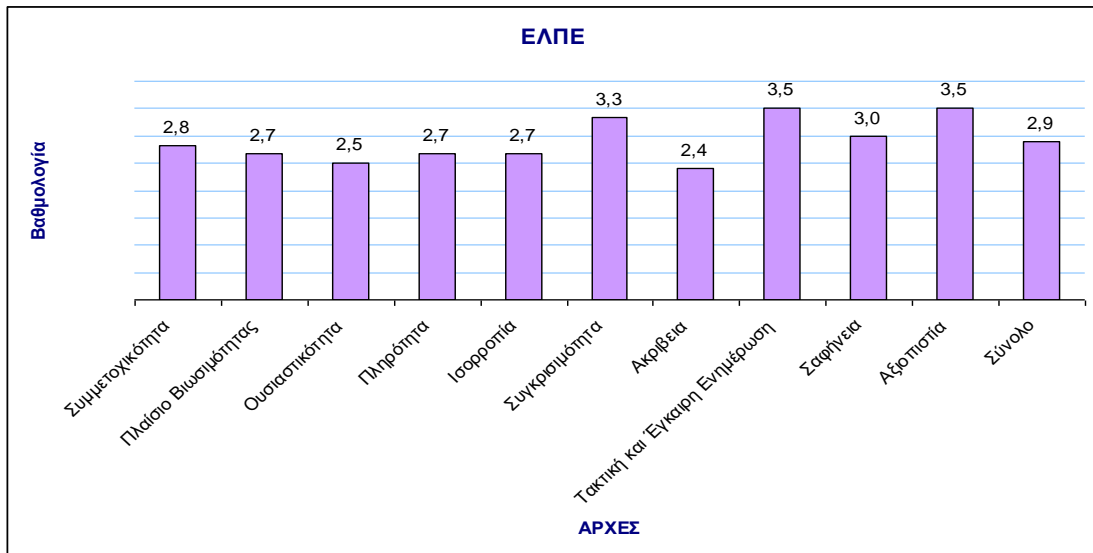
Παράρτημα III: Αποτελέσματα αξιολόγησης εταιρικών απολογισμών ως προς την ενσωμάτωση των βασικών αρχών σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες του GRI-G4.

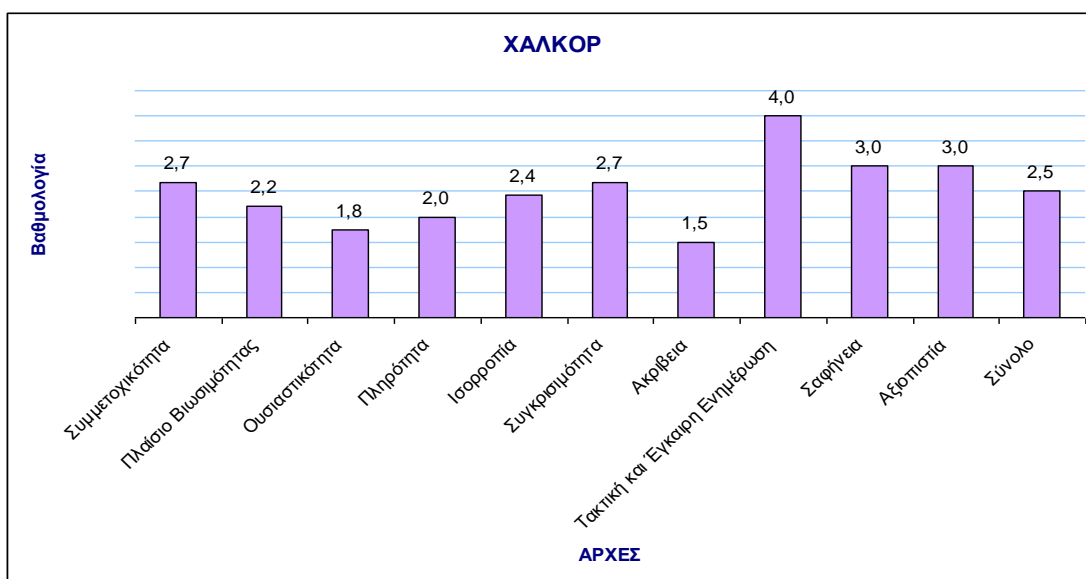
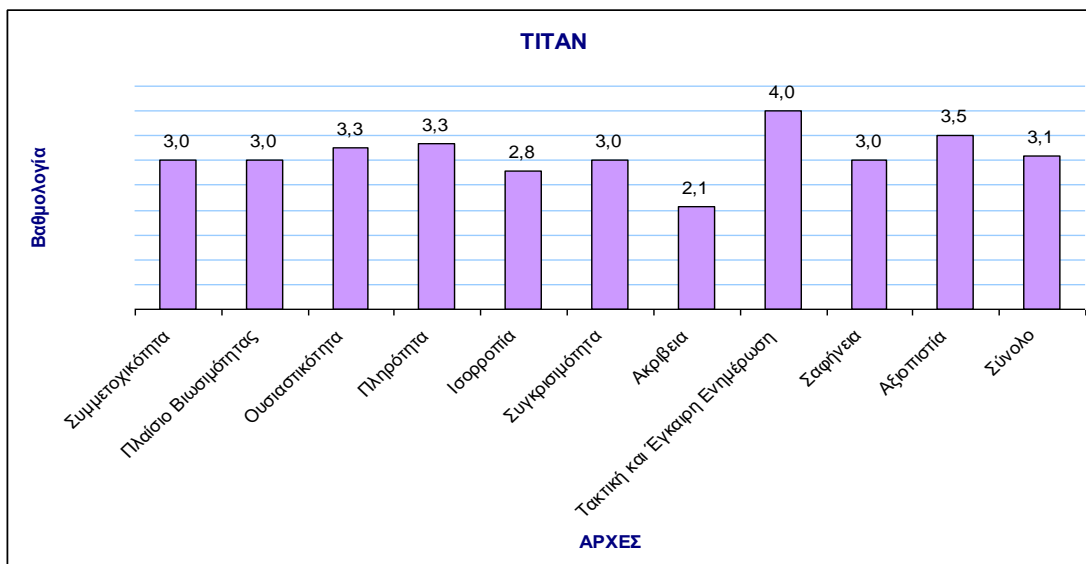
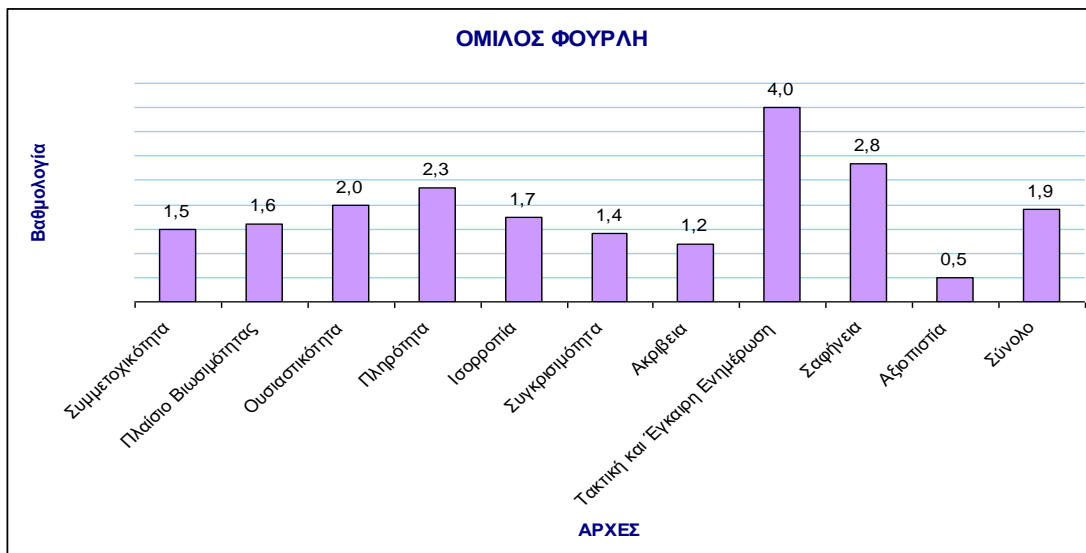
Πίνακας Α: Εταιρίες που αξιολογήθηκαν και οι ιστοσελίδες τους

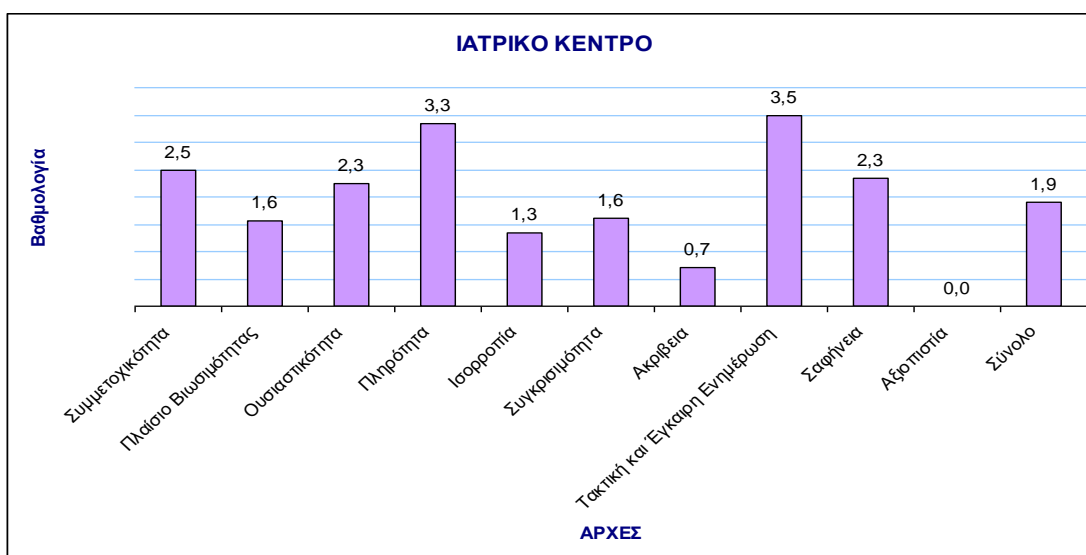
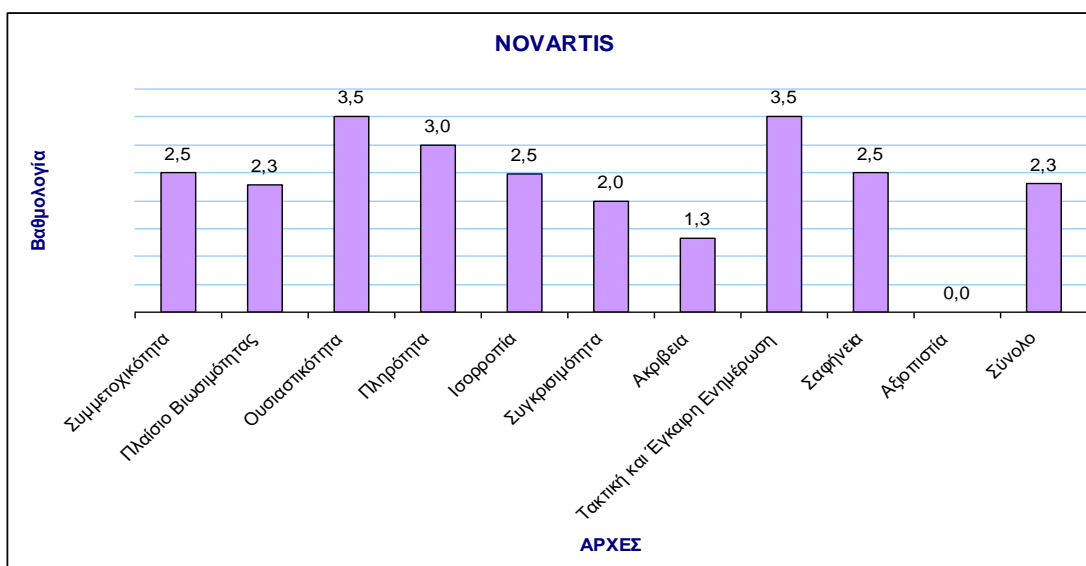
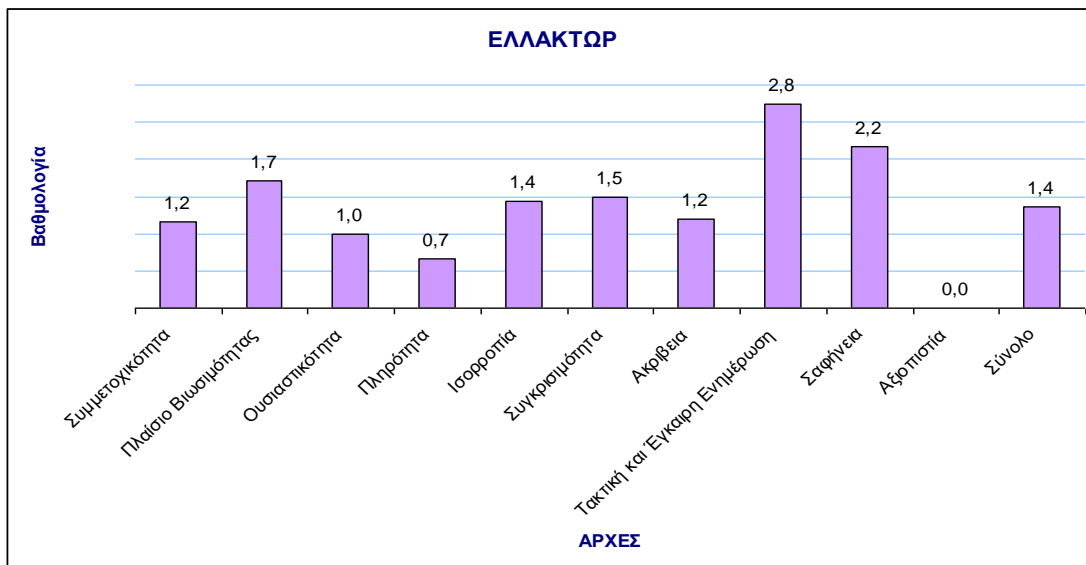
	Organization name	Web address
1	ALPHA BANK	www.alpha.gr
2	ATHENS AIRPORT	www.aia.gr
3	FOURLIS GROUP	www.fourlis.gr
4	HALKOR	http://www.halcor.gr/
5	HELLENIC PETROLEUM	www.helpe.gr
6	MILI LULI	www.loulismills
7	MITILINEOS GROUP	www.mytilineos.gr
8	MOTOROIL	www.moh.gr
9	OTE-COSMOTE	www.cosmote.gr
10	PIREOS BANK	www.piraeusbank.gr
11	TITAN	www.titan.gr
12	VODAFONE	www.vodafone.gr
13	WIND	www.wind.gr
14	NOVARTIS	www.novartis.gr/
15	INTERLIFE	www.interlife.gr
16	MERCEDES Benz Hellas	www.mercedes-benz.gr
17	OPAP	www.opap.gr
18	ATHENIAN BREWERY	www.athenianbrewery.gr
19	ATTIKES DIADROMES	www.aodos.gr
20	ELLAKTOR	www.ellaktor.gr
21	IATRIKO AUHNVN GROUP	www.iatriko.gr
22	PAEGAE LOGISTICS	www.paegae.gr
23	COCA COLA 3E	www.coca-cola.gr

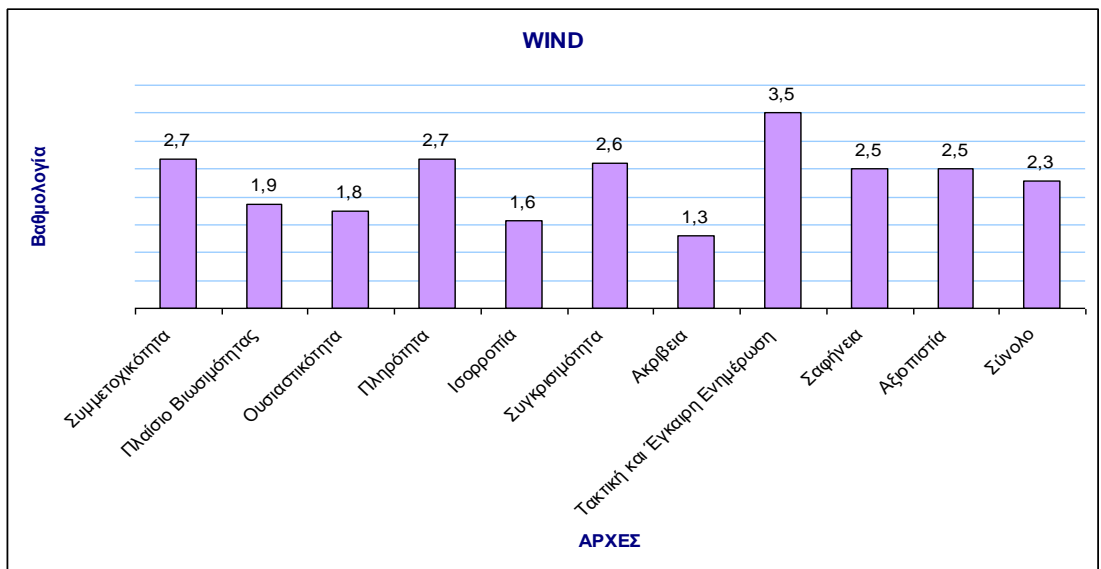
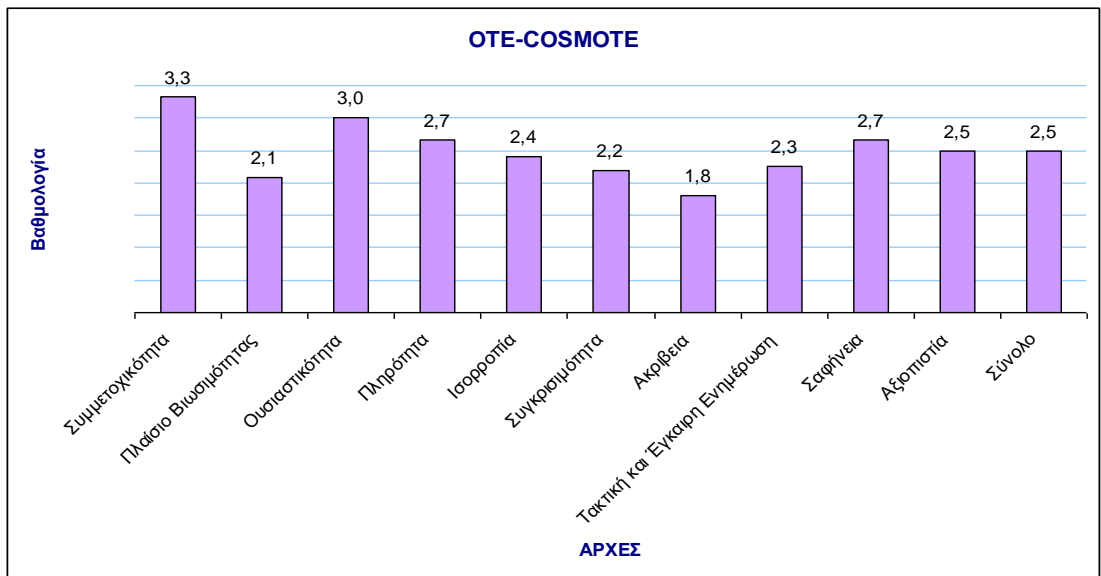
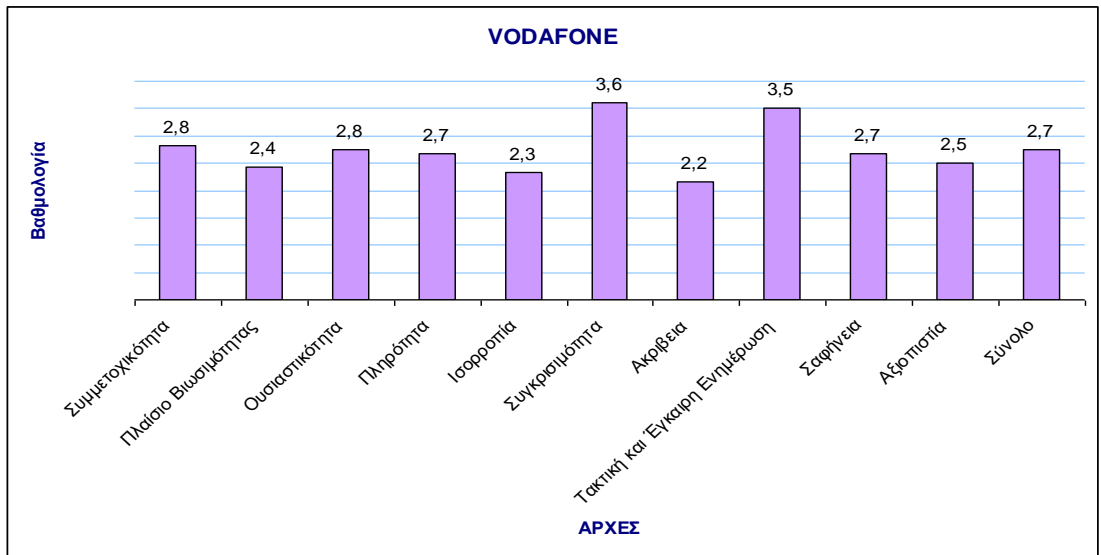


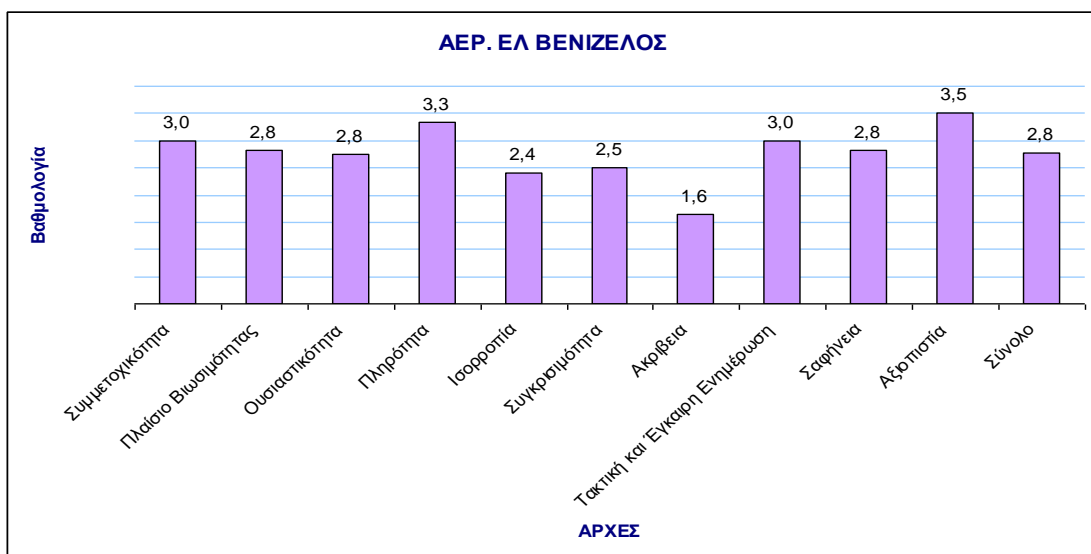
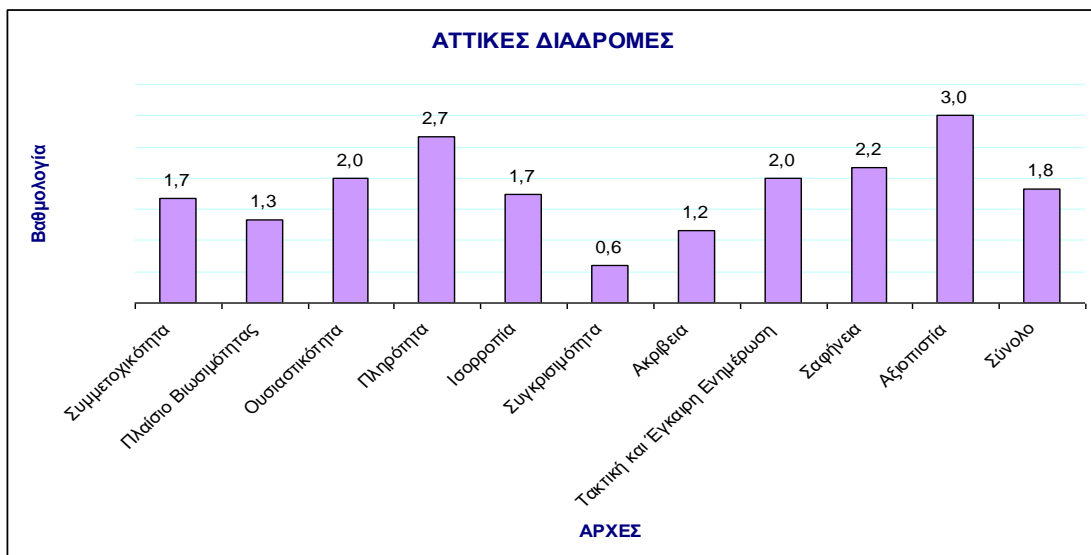
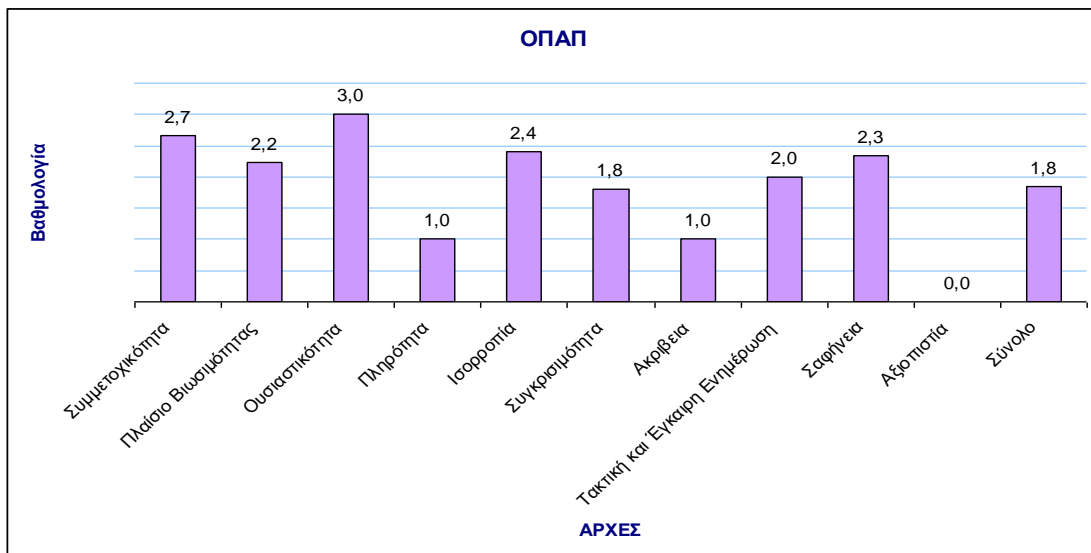


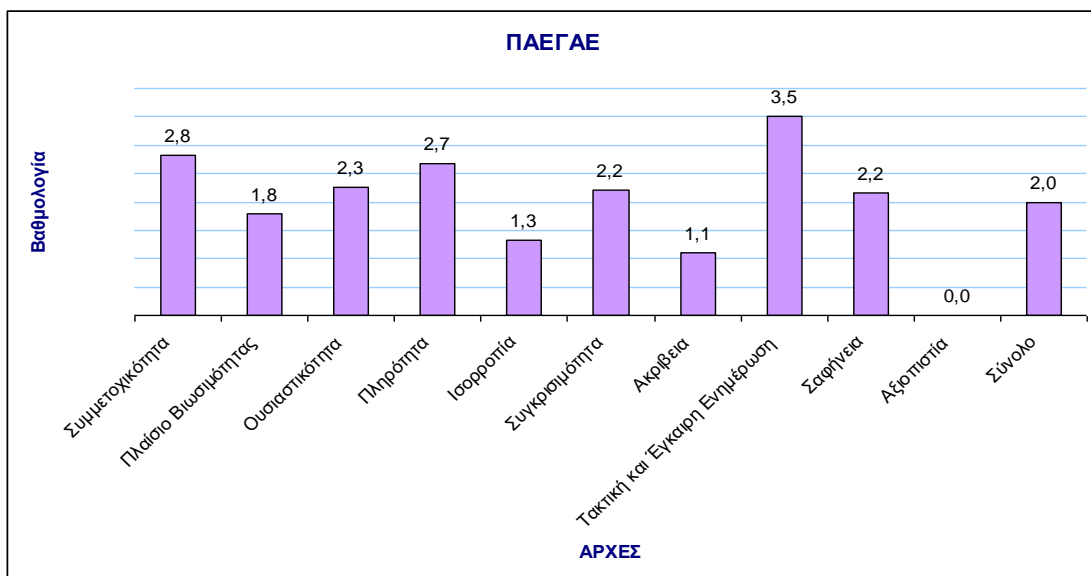
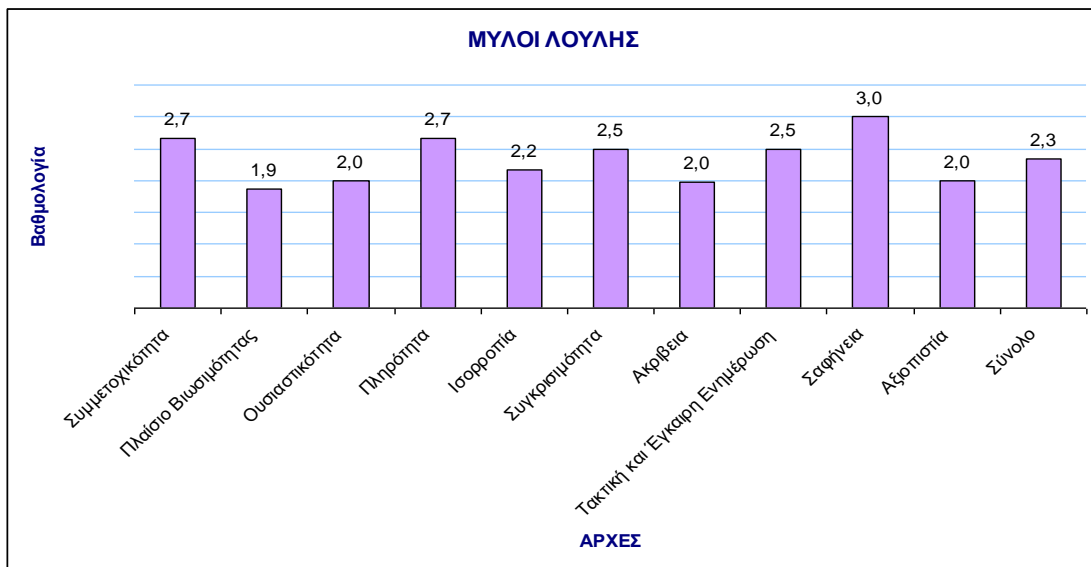












(τα ανωτέρω διαγράμματα αποτελούν προϊόν προσωπικής επεξεργασίας)