УДК 657.9:659.4.011
JEL M41, M14, D80
ORCID ID: https://orcid.org/0000-0003-0114-4746
ORCID ID: https://orcid.org/0000-0001-8224-5113
DOI https://doi.org/10.17721/tppe.2025.51.8

Дерун І.А., к.е.н.,
доцент кафедри обліку та аудиту,
Київський національний університет імені Тараса Шевченка
derun@knu.ua
Тарасенко Л.О.,
доктор філософії з економіки,
асистент кафедри економіки підприємства,
Київський національний університет імені Тараса Шевченка
liliia.tarasenko@knu.ua

КОРПОРАТИВНА ПРАКТИКА ЗВІТУВАННЯ ПРО ПРАЦІВНИКІВ У ЛАНЦЮЖКУ СТВОРЕННЯ ВАРТОСТІ: ОСНОВНІ ВИМОГИ, МЕТРИКИ ТА ШЛЯХИ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ

Впровадження політики сталого розвитку на підприємстві визначається стратегією та бізнес-моделлю, яка забезпечує ефективне управління бізнес-процесами, що виражається у максимізації прибутку та зростанні ринкової вартості. Водночас сучасні умови характеризуються зростанням інформаційних запитів з боку розширеного кола стейкхолдерів, що зумовлює необхідність висвітлення у корпоративній звітності (зокрема, у звітності зі сталого розвитку) взаємовпливів господарської діяльності на довкілля та суспільство, а також пов'язаних з цим ризиків і можливостей. У цьому контексті особливої ваги набуває інформація про працівників у ланцюжку створення вартості (ПЛСВ), задіяних на етапах закупівлі ресурсів, виробництва, розподілу та реалізації, оскільки її якість може істотно впливати на репутацію компанії. Мета статті полягає у визначенні вимог щодо розкриття інформації про таких працівників у звітності зі сталого розвитку відповідно до ESRS S2 «Працівники у ланцюжку створення вартості», а також в обґрунтуванні заходів для належної його імплементації у бізнес-модель компанії. Для досягнення мети використано аналіз, аналогію, порівняння, дедукцію та контент-аналіз. У статті розкрито роль Директиви (EU) 2022/2464 (CSRD) та структуру ESRS. Визначено значення інформації про ПЛСВ, що може мати як негативний, так і позитивний вплив на ефективність бізнесу. Проведено критичний аналіз норм SBM-2 і SBM-3 в межах імплементації ESRS S2, а також його основних вимог, цілей і метрик. Встановлено, що стандарт містить переважно описові метрики, що зумовлює потребу у розширенні якісних і кількісних показників. У зв'язку з цим запропоновано додаткові індикатори до кожної вимоги стандарту. На основі контент-аналізу звітів іноземних корпорацій сформовано стратегію впровадження ESRS S2 для українських компаній, що підтверджує його значний практичний ефект.

Ключові слова: *бізнес-модель, працівники у ланцюжку створення вартості, звітність зі сталого розвитку, соціальні аспекти, стратегія, CSRD, ESRS S2.*

Постановка проблеми. У сучасних глобальних ланцюгах створення вартості зберігається низка проблем, пов'язаних із неналежним дотриманням прав працівників. Серед найпоширеніших викликів варто відзначити експлуатацію, примусову працю, небезпечні умови праці, дискримінацію та недобросовісні практики найму. Значною мірою їх існування зумовлене браком ефективних механізмів контролю, прозорого звітування та відповідальності компаній за порушення прав людини у власних бізнес-моделях і в діяльності контрагентів.

З метою подолання цих викликів Європейський Союз запровадив Директиву (EU) 2022/2464 (англ. – Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD) та Європейські стандарти звітності зі сталого розвитку (англ. – European Sustainability Reporting Standards – ESRS), що орієнтовані на інтеграцію принципів сталого розвитку в бізнес-практики та забезпечення відповідального ставлення не лише до власних працівників компаній, але й до персоналу постачальників, підрядників, дистриб'юторів, які формують ланцюг створення вартості. Виконання таких вимог потребує від підприємств не лише формального дотримання нових правил, а й реальної трансформації бізнес-моделей, розробки процедур, механізмів взаємодії та їх практичного впровадження у відносини з контрагентами.

Для України, яка взяла курс на європейську інтеграцію, особливої актуальності набуває вивчення підходів до сталого звітування, а також визначення ефективності механізмів імплементації стандарту ESRS S2 «Працівники у ланцюжку створення вартості» (Workers in the value chain) у вітчизняну практику.

Аналіз останніх публікацій. Проблемою відображення інформації, пов'язаної із соціальними аспектами, у звітності зі сталого розвитку займається низка науковців, зокрема, В. Богдан [1], М. Д. Манджюк [2], Г. Мисака [3], Л. М. Падовані [4], А. Сальєне [5], Є. Яструшембська [6], Ф. Вітолла [7] тощо. Низка праць спрямована на впровадження у практику підприємств CSRD [2; 4; 5; 6; 7], тоді як інші дослідження присвячені більш вузьким темам – відображенню у нефінансовій звітності інформації про соціальну сторону бізнесу [1; 3]. Наприклад, М. Д. Манджюк та М. Каджітчі досліджують еволюцію звітності зі сталого розвитку від добровільного до обов'язкового її формування згідно із CSRD, використовуючи теорію легітимності, інституційну теорію та теорію стейкхолдерів [2]. Інша група науковців досліджує дотримання компаніями ЄС вимог ESRS у своїх інтегрованих звітах, а також вплив на це розміру підприємства та чутливості виду економічної діяльності до екологічних факторів, за результатами чого було визначено, що компанії посередньо дотримуються цих вимог [7]. Тоді як Є. Яструшембська, Б. Крик та А. Лулевич-Сас здійснивши оцінку відповідності корпоративної звітності польських лістингових компаній нормам ESRS, дійшли висновку, що підприємства не готові до повної імплементації CSRD та ESRS [6]. П. Каррабба, Л. М. Падовані та Б. Ді Джованні розробили кількісну методологію оцінки ефективності сталого розвитку на прикладі італійських електроенергетичних компаній,

які публікують звітність зі сталого розвитку відповідно до Global Reporting Initiative (GRI) [4].

Інша група науковців у своєму дослідженні здійснила оцінку прозорості та якості звітності зі сталого розвитку та інтегрованої звітності румунських лістингових компаній у частині ланцюга поставок та створення вартості за допомогою контент-аналізу та методу бальних оцінок. Результат засвідчив, що найкраще у такій звітності відображається інформація про політику ланцюга поставок та кодекс ділової поведінки, тоді як найменш прозорими темам є критерії ESG, інтегровані в управління ланцюгом поставок та вибір постачальників, а також механізми комунікації та розгляду скарг [1]. Натомість Г. Мисака та І. Дерун досліджують кількісні та якісні показники соціальних аспектів ведення бізнесу компанії відповідно до GRI [3].

Невирішені частини проблеми. У частині надання інформації стейкхолдерам щодо соціальних аспектів особливу увагу приділяється персоналу компанії та її клієнтам. Разом з тим суттєвий вплив на репутацію, а отже, і на вартість суб'єкта господарювання може здійснювати й інформація про те, на скільки відповідає підходам сталого розвитку діяльність його бізнес-партнерів, зокрема щодо їх працівників, які складають ланцюжок створення вартості у межах таких бізнес-процесів, як закупівлі та реалізація продукції чи послуг, що залишається недостатньо дослідженим у науковій літературі.

Метою статті є визначення основних вимог щодо розкриття інформації про працівників, залучених до ланцюга створення вартості, у звітності зі сталого розвитку відповідно до вимог ESRS S2, а також обґрунтування підходів та заходів, які необхідно реалізувати для належної його імплементації у власну бізнес-модель компанії.

Методологія дослідження. Для вивчення практики звітування щодо працівників ланцюга створення вартості використано такі загальнонаукові та спеціальні методи пізнання: метод аналізу для визначення основних вимог та метрик щодо інформації у корпоративній звітності; методи дедукції, порівняння та аналогій для надання практичних рекомендацій щодо удосконалення таких вимог і метрик та формування стратегії для імплементації ESRS S2 у практику звітування українських підприємств; контент-аналіз для дослідження звітів зі сталого розвитку іноземних суб'єктів господарювання.

Результати дослідження. Відповідно до п. 12 преамбули CSRD [8] якісна звітність зі сталого розвитку дає можливість суб'єкту господарювання розширити доступ до фінансового капіталу, виявляти та управляти власними ризиками та можливостями, покращити комунікацію із зацікавленими сторонами, а також поліпшити свою репутацію за допомогою прозорості щодо наданої повної та достовірної інформації про результати господарської діяльності. Крім того, ст. 19a CSRD зобов'язує усіх суб'єктів господарювання (крім мікропідприємств), які становлять суспільний інтерес, до звіту з управління включати інформацію щодо впливу факторів сталого розвитку на їх діяльність (екологічних, соціальних та управлінських аспектів), яку можна відображати в окремій звітності зі сталого розвитку, що має публікуватися разом із фінансовою

звітністю. При цьому, як зазначається у ст. 29b CSRD, для підготовки звітності зі сталого розвитку слід використовувати спеціальні стандарти.

Стандарти для звітності зі сталого розвитку у країнах ЄС розробляє **Європейська консультативна група з фінансової звітності (англ. –** European Financial Reporting Advisory Group **– EFRAG**) – незалежна некомерційна організація, яка є розробником та консультантом Європейської комісії щодо фінансової та нефінансової звітності [9]. На сьогодні, такими стандартами виступають ESRS, які складаються із двох загальних стандартів та десяти тематичних стандартів, що охоплюють екологічні, соціальні та управлінські аспекти:

1. Загальні стандарти:
   1.1 General requirements ESRS 1 (Обов'язкові вимоги);
   1.2 General disclosures ESRS 2 (Обов'язкові розкриття).
2. Тематичні стандарти:
   2.1 Екологічні аспекти:
      2.1.1 Climate change ESRS E1 (Кліматичні зміни);
      2.1.2 Pollution ESRS E2 (Забруднення);
      2.1.3 Water and marine resources ESRS E3 (Водні та морські ресурси);
      2.1.4 Biodiversity and ecosystems ESRS E4 (Біорізноманіття та екосистеми);
      2.1.5 Resource use and circular economy ESRS E5 (Використання ресурсів та циркулярна економіка).
   2.2 Соціальні аспекти:
      2.2.1 Own workforce ESRS S1 (Власна робоча сила);
      2.2.2 Workers in the value chain ESRS S2 (Працівники у ланцюжку створення вартості);
      2.2.3 Affected communities ESRS S3 (Зачеплені (впливом) громади) (авт. – Громади, на які впливає діяльність суб'єкта господарювання);
      2.2.4 Consumers and end-users ESRS S4 (Споживачі та кінцеві користувачі).
   2.3 Управлінські аспекти:
      2.3.1 Business conduct ESRS G1 (Бізнес поведінка) [10].

Аналіз тематичних стандартів, які містять норми щодо надання інформації про соціальні аспекти діяльності суб'єкта господарювання, засвідчує, що ESRS S1 охоплює власних співробітників компанії, тоді як ESRS S2 пов'язаний із звітуванням про працівників у ланцюжку створення вартості (ПЛСВ), які не є штатними працівниками компанії. ESRS S3 зосереджується на питаннях, яким чином компанія взаємодіє з громадами, на які впливає її господарська діяльність, а ESRS S4 – на взаємовпливі компанії з користувачами її послуг та продуктів, зокрема кінцевими користувачами.

В цілому, ESRS з розкриття соціальних аспектів спрямовані на стандартизацію звітності зі сталого розвитку (або як її ще називають ESG звітності) з метою вимірювання та порівнянності соціальних показників між компаніями, що підвищує прозорість такої звітності і дозволяє стейкхолдерам отримувати вільний доступ до

якісної інформації про показники сталого розвитку компанії в межах соціальної сфери. Однак варто зауважити, що показники, які наводяться у ESRS S1, мають кількісне вираження, тоді як в інших соціальних стандартах, які висвітлюють інформацію про соціальні аспекти, показники відображаються у якісному вираженні, що можна пояснити важкістю кількісного виміру таких речей, як добробут працівників чи вплив на громаду.

П. 3 ст. 19a CSRD вимагає, аби у звітності зі сталого розвитку наводилися дані про ланцюжок створення вартості підприємства, включаючи його продукти та послуги, ділові відносини та його ланцюг постачання [8]. Це пов'язано з тим, що репутація суб'єктів господарювання істотно залежить від того, як їх сприймають зацікавлені сторони. У рамках створення ланцюга вартості компанії, крім споживачів, в останні десятиріччя на репутацію компанії також стрімко почало впливати розширене коло стейкхолдерів (громадянське суспільство, засоби масової інформації, міжнародні організації тощо), яке прагне мати відкритий доступ до інформації не тільки щодо господарської діяльності компанії у рамках публічної фінансової звітності, але й щодо політики бізнес-партнерів такого суб'єкта господарювання. Тому для посилення комунікативної функції корпоративної звітності, яка реалізується між підприємством та різними зацікавленими сторонами з фінансовим інтересом та без фінансового інтересу в частині взаємовпливу результатів господарської діяльності компанії та ПЛСВ і був запроваджений ESRS S2.

Цей стандарт регулює підготовку інформації компанії щодо ПЛСВ (виключаючи штатних працівників) на підставі даних щодо її продуктів та послуг, які вона надає, її ділові відносини з бізнес-партнерами, а також ризики та можливості, які з цим можуть бути пов'язані. Варто наголосити, що така інформація має містити дані про те:

- який позитивний та негативний вплив компанія здійснює на ПЛСВ;
- яких вжито заходів щодо мінімізації, нейтралізації та запобігання фактичних і потенційних негативних наслідків впливу на ПЛСВ;
- який результат таких заходів;
- який характер та масштаб суттєвих ризиків та можливостей компанії, пов'язаних із впливом та залежністю від ПЛСВ;
- як підприємство керує такими суттєвими ризиками та можливостями;
- який фінансовий вплив на компанію у коротко-, середньо- та довгостроковій перспективах здійснюють суттєві ризики та можливості, пов'язані з ПЛСВ, а також залежності цього підприємства від них [10].

При цьому у звітності зі сталого розвитку мають пояснюватися також і загальні підходи до виявлення та суттєвого фактичного та потенційного впливу на ПЛСВ щодо:

- умов праці (наприклад, гарантована зайнятість, адекватна заробітна плата за роботу, наявність соціального діалогу, колективні переговори, баланс між робочим та вільним часом, охорона праці тощо);

- рівного ставлення та можливостей для всіх (гендерна рівність у роботі та оплаті праці, навчання та розвиток, працевлаштування людей з інвалідністю, політика та дії проти насильства на робочому місці тощо);
- інших прав, пов'язаних з працею (дитяча та примусова праця, санітарія, право на приватність тощо).

У рамках вимог SBM-2, які є елементом обов'язкових розкриттів ESRS 2, підприємство у власній звітності зі сталого розвитку повинно пояснити, як фактори сталого розвитку інтегруються у її стратегію та бізнес-модель, тобто, на скільки тісно пов'язані між собою сталий розвиток з довгостроковими цілями такого суб'єкта господарювання у частині ПЛСВ. Якщо деталізувати, тоді з урахуванням вимог SBM-2 компанія повинна інформувати стейкхолдерів в частині:

- як бізнес-рішення та трансакції впливають на права, погляди та інтереси ПЛСВ;
- як компанія захищає права людини таких працівників, та як це враховано у її стратегічному менеджменті, а також як коригується стратегічне планування такого суб'єкта господарювання на основі отриманих відгуків ПЛСВ;
- як компанія збирає відгуки працівників у ланцюжку створення вартості.

Реалізація вимог SBM-2 дає можливість стейкхолдерам зрозуміти, на скільки компанія інтегрувала інтереси працівників, які не є прямим її персоналом, але працюють на таку компанію опосередковано – через постачальників, підрядників, дистриб'юторів – у свою стратегію та як забезпечує вона права людини таких працівників.

Відповідно до вимог SBM-3, що також є елементом обов'язкових розкриттів стандарту ESRS 2, компанія також повинна проводити комплексний аналіз того, як її бізнес-модель впиває на ПЛСВ, що має містити інформацію про те:

- як стратегія та бізнес-модель впливають на таких працівників та як це впливає зворотно на стратегічні рішення компанії;
- які визначено категорії ПЛСВ (позаштатні працівники на об'єктах компанії; дистриб'ютори компанії; працівники постачальників сировини для компанії; працівники спільних підприємств; працівники, які є мігрантами, жінками, молодими працівниками тощо);
- аналіз ризиків (врахування географічних зон з високим ризиком проблем у сфері праці, товарів чи напівфабрикатів з суттєвими ризиками використання примусової або дитячої праці тощо);
- які види діяльності компанії створюють позитивний вплив на ПЛСВ (дії компанії, що спонукають бізнес-партнерів створювати нові робочі місця чи сприяти їх підвищенню кваліфікації та розвитку тощо).

Імплементація вимог SBM-3 щодо ПЛСВ надає змогу усім стейкхолдерам зрозуміти, на скільки компанія взаємодія з такими працівниками та оцінити на скільки добре вона враховує ризики та керує реалізацією суттєвих можливостей [10; 11].

Інші важливі вимоги у якісному вираженні, що характеризують взаємодію суб'єкта господарювання із ПЛСВ, про які він мусить звітувати згідно з ESRS S2, наведено у табл. 1.

Таблиця 1

Узагальнений зміст вимог, цілей та метрик ESRS S2

Вимоги, цілі та метрики ESRS S2	Інформація у звітності зі сталого розвитку щодо ПЛСВ
1	2
S2-1 *Політики щодо ПЛСВ*	• політика компанії щодо виявлення, оцінки, управління та усунення суттєвого впливу на ПЛСВ із зазначенням охоплення конкретних груп чи усіх таких працівників; • політика компанії щодо ризиків та можливостей, пов'язаних із ПЛСВ із зазначенням конкретних груп чи усіх таких працівників; • опис зобов'язань компанії стосовно політики дотримання прав людини та механізми моніторингу за їх дотриманням відповідно до Керівних принципів ООН з питань бізнесу і прав людини, Декларації Міжнародної організації праці (МОП) про основні принципи та права у сфері праці та Керівних принципів ОЕСР для багатонаціональних підприємств* [12]; • зазначення чи політики компанії щодо ПЛСВ спрямовані на протидію торгівлі людьми, примусовій та дитячій праці, а також чи наявний етичний кодекс постачальника* [12]; • зазначення чи політики компанії щодо ПЛСВ відповідають міжнародним стандартам, а також реєстрація випадків недотримання Керівних принципів ООН з питань бізнесу і прав людини, Декларації Міжнародної організації праці (МОП) про основні принципи та права у сфері праці та Керівних принципів ОЕСР для багатонаціональних підприємств [12]
S2-2 *Процеси взаємодії з ПЛСВ щодо впливів*	• розкриття інформації щодо процесів взаємодії з ПЛСВ та їх підходу до такої взаємодії (через представників чи надійних посередників, яка частота такої взаємодії тощо); • розкриття інформації щодо позитивних та негативних наслідків на ПЛСВ, а також чи враховуються їхні точки зору у процесах прийняття рішень компанією та вимір ефективності щодо взаємодії з персоналом ланцюга створення вартості; • функції та посада, за якою закріплено операційну відповідальність за забезпечення проведення взаємодії компанії з ПЛСВ; • зазначення чи дотримується компанія будь-яких глобальних угод з профспілковими організаціями, що стосуються прав ПЛСВ, враховуючи те, як вони допомагають моніторити точку зору такого персоналу; • інформація про вжиті дії щодо розуміння точок зору потенційно вразливих категорій ПЛСВ

* Дані інформаційні запити також вимагаються для учасників фінансового ринку відповідно до Регламенту (ЄС) 2019/2088 [12].

Продовження табл. 2

1	2
S2-3 *Процеси усунення негативних впливів та канали, за допомогою яких ПЛСВ можуть висловлювати занепокоєння*	• опис підходів забезпечення або сприяння правовому захисту усунення недоліків при виникненні негативного впливу на ПЛСВ, а також оцінка виміру ефективності їх усунення; • опис каналів зв'язку, за допомогою яких можуть висловлювати власні занепокоєння чи потреби із зазначенням виду такого способу комунікації (канали встановлені самою компанією чи канали третіх осіб); • опис, яким чином компанія відстежує недоліки, а також як забезпечується захист ПЛСВ від помсти щодо використання каналів зв'язку; • яким чином компанія оцінює ефективність каналів зв'язку та на скільки ПЛСВ обізнані про такі канали зв'язку та який ступінь їх довіри до такою комунікації
S2-4 *Вжиття заходів щодо суттєвого впливу на ПЛСВ, а також підходи до управління суттєвими ризиками та використання суттєвих можливостей, пов'язаних з ПЛСВ, а також ефективність цих дій*	• опис інформації про те, яких компанія вживає заходів щодо усунення негативного матеріального впливу на ПЛСВ, а також які вживаються заходи, аби досягти позитивного матеріального впливу на таких працівників; • опис дій, як компанія нейтралізує чи мінімізує суттєві ризики та використовує суттєві можливості, пов'язані з ПЛСВ; • стислий опис планів дій та ресурсів компанії для управління суттєвими впливами, ризиками та можливостями, пов'язаними з ПЛСВ; • опис запланованих та реалізованих заходів для запобігання чи пом'якшення суттєвого впливу щодо ПЛСВ; • опис усіх серйозних проблем з правами людини та інцидентами, пов'язані ПЛСВ тощо
S2-5 *Цілі, пов'язані з управлінням суттєвими негативними впливами, просуванням позитивних впливів та управлінням суттєвими ризиками та можливостями*	• інформація про конкретні цілі стосовно зменшення негативного впливу та збільшення позитивного впливу щодо ПЛСВ; • інформація про конкретні цілі щодо управління суттєвими ризиками та можливостями, пов'язаними з ПЛСВ; • опис процесу визначення цілей (зокрема залучення ПЛСВ або їх представників) та відстеження їх досягнення; • опис процесів, як ПЛСВ або їхні представники залучаються до встановлення цілей компанії та моніторингу рівня їх реалізації

Джерело: систематизовано авторами за [12].

Наведена інформація у звітності зі сталого розвитку, яка стосується вимоги S2-1, допомагає зрозуміти усім стейкхолдерам, яким чином відповідний суб'єкт господарювання захищає права ПЛСВ, а також яким чином він управляє ризиками та можливостями, пов'язаними з ними. При реалізації вимоги S2-2 зацікавлені сторони можуть задовольнити свої інформаційні запити стосовно того, як компанія у власних процесах прийняття рішень враховує думку ПЛСВ. Задоволення інформаційної вимоги S2-3 допомагає стейкхолдерам зрозуміти, яким чином суб'єкт господарювання вирішує проблеми персоналу ланцюга створення вартості, а також як він забезпечує

ефективність усунення таких проблем. Натомість вимога S2-4 забезпечує усім зацікавленим сторонам розуміння того, як компанія керує впливом, ризиками та можливостями, пов'язаними з ПЛСВ. Метрики та цілі S5-5 дають можливість відстежити стейкхолдерам, як компанія вимірює і стимулює прогрес в управлінні впливом на ПЛСВ.

Разом з тим, вимоги, цілі та метрики, визначені у ESRS S2, наводяться у текстовому вигляді без урахування кількісних показників. Це у свою чергу надто перевантажує звітність описовою інформацією. Саме тому, для зменшення такого навантаження на стейкхолдерів, у табл. 2 пропонуються кількісні метрики для оцінювання соціальних аспектів щодо ПЛСВ, а також додаткові якісні описові метрики, які доцільно включити до норм цього стандарту. Це також має підвищити якісний рівень інформації щодо соціальних аспектів компанії, яким чином вона впливає на персонал, який прямо не задіяний в її діяльності.

Таблиця 2

Пропозиції щодо розширення інформації, наведеної у звітності зі сталого розвитку відповідно до ESRS S2

Вимоги, цілі та метрики ESRS S2	Інформація у звітності зі сталого розвитку щодо ПЛСВ, яку пропонується включити у ESRS S2
S2-1	• опис класифікації суттєвих ризиків та можливостей, пов'язаних із ПЛСВ; • опис політик компанії щодо виявлення, оцінки та управління можливостями, пов'язаними з працівниками
S2-2	• інформація про кількість взаємодії компанії з ПЛСВ в абсолютному та відносному вираженні до загальної кількості взаємодій (враховуючи всіх стейкхолдерів) за категоріями працівників та типами взаємодій; • опис кількісної оцінки ефективності особи, яка за посадою має операційну відповідальність за забезпечення проведення взаємодії компанії з ПЛСВ
S2-3	• інформація про оцінку кількісної ефективності каналу зв'язку між компанією та ПЛСВ за типами каналів та категоріями працівників; • інформація про кількісні показники забезпечення або сприяння правовому захисту усунення недоліків при виникненні негативного впливу на ПЛСВ
S2-4	• інформація про кількісну ефективність щодо усунення негативного матеріального впливу на ПЛСВ; • відсоток реалізованих заходів щодо усунення негативного впливу компанії на ПЛСВ порівняно із запланованими діями
S2-5	• інформація про кількісні планові показники щодо ПЛСВ та проведення GAP-аналізу по кожному із запланованої цілі та метрики

Джерело: складено авторами.

Реалізація вимог ESRS S2 на практиці вимагає від компаній глибокої трансформації внутрішніх процесів, зокрема в частині взаємодії з постачальниками, оцінки соціальних ризиків та інтеграції ESG-політик у бізнес-модель. Найбільш показовими для вивчення є компанії з розгалуженими міжнародними ланцюгами постачання та реалізації, адже

вони мають справу з великою кількістю бізнес-партнеріву різних регіонах світу та значними ризиками щодо умов праці.

Одним із таких прикладів є міжнародна компанія Ahold Delhaize – один із найвпливовіших світових ритейлерів [13; 14]. Її діяльність у сфері продуктового ритейлу та напоїв охоплює тисячі постачальників, виробників та фермерів, що робить її репрезентативним прикладом для аналізу реалізації ESRS S2. У табл. 3 представлено результати впровадження підходів до звітності зі сталого розвитку відповідно до ESRS S2.

Ланцюг вартості Ahold Delhaize охоплює закупівлю продукції у виробників сировини (рослинництво, тваринництво), комплектацію, підготовку та пакування продукції, транспортування продукції на склади брендів компанії, доставку продукцію до дистрибуційних центрів брендів та інше. Отже, до ланцюга входять виробники, постачальники, логістичні оператори, працівники які не є штатними працівниками компаній бренду Ahold Delhaize, проте саме Ahold Delhaize несе відповідальність за дотримання прав працівників компаній-учасниць відповідно до вимог ESRS S2.

Таблиця 3

Імплементація вимог ESRS S2 компанії Ahold Delhaize
у звіті зі сталого розвитку за 2024 р.

Вимоги, цілі та метрики ESRS S2	Опис основних положень
1	2
S2-1	Компанія має політики та стандарти щодо ПЛСВ: 1. Політика щодо прав людини: • визначає соціальні наслідки діяльності компанії та важливі питання в ланцюжку постачальника (рівні можливості та умови праці тощо); • конкретно стосується потреб вразливих груп; • застосовується до всіх брендів та ділових відносин компанії; • встановлює чіткі очікування щодо етичних ділових практик; • наголошує на проактивній взаємодії із стейкхолдерами. 2. Стандарти взаємодії – комплексні вимоги, націлені на забезпечення дотримання постачальниками компанії високих стандартів ділової етики та поваги до прав людини і навколишнього середовища
S2-2	Вказано на наявність політики взаємодії, а також вказано про взаємодію з: • відповідними еталонними організаціями, які є представниками працівників (напр., Corporate Human Rights Benchmark); • безпосередньо з працівниками та їх представниками. Вказано на елементи взаємодії соціальних стандартів компанії, які включають: • програми соціальної відповідності та сертифікації (включають соціальний аудит); • інструмент Оцінка впливу на права людини (Human rights impact assessments, HRIA) – для прямої взаємодії з стейкхолдерами; • механізми розгляду скарг (програма «Speak for Change» – гаряча лінія, доступна для внутрішніх і зовнішніх стейкхолдерів

Продовження табл. 3

1	2
S2-3	Компанія реалізувала багаторівневі механізми скарг і усунення негативних впливів: • Speak Up line – конфіденційна, незалежна гаряча лінія (доступна всім – від працівників до громадськості); • Speak for Change (amfori BSCI) – механізм розгляду скарг у ланцюжку постачання. Компанія забороняє будь-яку форму репресій щодо скаржників. Вимоги до наявності ефективних grievance-механізмів поширюються на всіх постачальників. Скарги також приймаються від третіх сторін (журналістів, ГО). У 2024 компанія публічно відповіла на звинувачення, подані через Business & Human Rights Resource Centre.
S2-4	Заходами компанії щодо впливів на ПЛСВ є • інтеграція стандартів соціальної відповідальності у процеси закупівлі (з особливим фокусом на продукцію власних брендів). Постачальники з високоризикових країн повинні проходити незалежні аудити (на основі стандартів amfori BSCI або інших), які охоплюють умови праці, безпеку, рівень оплати, недопущення дискримінації, дитячої та примусової праці. Постачальники повинні демонструвати відповідність та впровадження планів коригувальних дій (CAPs) для збереження співпраці; • застосування санкцій, наприклад, призупинення замовлень у постачальників, щодо яких соціальний аудит виявив суттєві порушення та розірвання ділових відносин у разі нездатності або небажання усунути порушення; • сертифікація критично важливих товарів відповідно до міжнародних стандартів (Fairtrade, Raineforest тощо), спрямованих на мінімізацію впливу на довкілля та суспільство; • проведення оцінок впливу на права людини (HRIA) для розуміння реальних умов праці, особливо для вразливих груп; • співпраця з ключовими міжнародними організаціями (CGF, IDH SIFAV) для покращення систем аудитів, стандартів та посилення ефективності сертифікаційних ініціатив; • щорічний аналіз та оцінка соціальних ризиків, пов'язаних з ключовими сировинними матеріалами, на основі міжнародних стандартів. Пріоритезація ланцюгів постачання відповідно до рівня ризику та наявних можливостей впливу. Розробка та впровадження заходів для пом'якшення виявлених ризиків; • відстеження ефективності вжитих заходів шляхом аналізу звернень/скарг та кількості вирішених випадків; проведення аудитів; міжнародну співпрацю; вдосконалення підходів до захисту прав працівників
S2-5	Компанія встановила загальну мету – 100% виробничих майданчиків продукції власних ТМ у країнах з високим ризиком проходять аудит на відповідність прийнятним стандартам без критичних порушень до 2025 року. Ключовими показниками ефективності, які визначає компанія, є частка виробничих майданчиків продукції власних торгових марок у країнах з високим ризиком, що пройшли аудит – як за прийнятими стандартами, так і за проміжними стандартами

Джерело: побудовано авторами за даними звіту зі сталого розвитку Ahold Delhaize [15]

Для того, щоб забезпечити прозорість впливу на працівників на всіх етапах ланцюга, компанія впроваджує комплекс дій, спрямованих на гарантування гідних умов праці, дотримання прав людини, а також на підвищення соціальної відповідальності своїх постачальників.

На основі аналізу практики компанії Ahold Delhaize можна виокремити узагальнений перелік заходів, які формують основу її підходу до виконання вимог ESRS S2:

- розробка та впровадження внутрішніх політик і стандартів, що регламентують вимоги до постачальників у сфері прав людини та умов праці;
- інтеграція стандартів соціальної відповідальності у процеси закупівель із пріоритетом для продукції під власним брендом;
- використання результатів незалежних аудитів для перевірки соціальної відповідності постачальників у країнах із підвищеним ризиком;
- впровадження інструментів оцінки впливу на права людини, націлених на отримання розуміння зон та характеру негативного впливу на людей у ланцюгу створення вартості;
- розробка механізму зворотного зв'язку та подання скарг, який включає канали комунікації, доступні різним групам стейкхолдерів;
- сертифікація критично важливих товарів відповідно до міжнародних стандартів;
- партнерство з міжнародними організаціями та ініціативами для вдосконалення системи соціального аудиту;
- визначення цілей та ключових показників ефективності.

На основі аналізу звіту Ahold Delhaize, а також практик інших міжнародних компаній із розгалуженими міжнародними ланцюгами постачання (Astarta, VolksWagen, Ariston Group), можна виокремити ключові елементи стратегії імплементації ESRS S2, які є релевантними й для українського бізнесу. Досвід компаній є цінним з огляду на їх діяльність в умовах охоплення значної географії та великої чисельності постачальників, впровадження багаторівневих механізмів контролю й комунікації, а також з огляду на публічне звітування у форматі, що відповідає вимогам CSRD. Такий досвід особливо цінний для України, де процес запровадження обов'язкової звітності за стандартами ЄС уже розпочався, а компанії стикаються з додатковими викликами, зокрема воєнним станом, порушенням логістичних ланцюгів та іншими викликами.

В Україні обов'язкова звітність зі сталого розвитку за стандартами Європейської комісії охопить окремі категорії підприємств: великі підприємства, середні та малі підприємства, цінні папери яких допущені до торгів на регульованому ринку капіталу, материнські підприємства великої групи [16].

Підготовка до імплементації стандартів звітності зі сталого розвитку підприємствами потребує відповідного комплексу заходів. Загальними кроками з підготовки компанії до звітування за ESRS є: ознайомлення зі стандартами для розуміння їхнього впливу на компанію; проведення оцінки подвійної матеріальності (суттєвості); визначення часових рамок планування на основі законодавчо встановленого першого звітного періоду, за який підприємства мають звітувати; порівняльний аналіз змісту поточного підходу до звітування з питань сталого розвитку та змісту вимог до звітів за європейськими стандартами; перевірка наявності та

спроможності відповідних систем збору та управління даними; інтеграція стандартів у стратегію сталого розвитку та інші кроки [17].

Враховуючи, що бізнес-модель компаній часто передбачає взаємодію з різними постачальниками, виробниками, дистриб'юторами, більшість компаній будуть зобов'язані звітувати за ESRS S2. Особливо цей стандарт торкнеться українських промислових підприємств та сфери ритейлу. При цьому, ESRS S2 може бути менш суттєвим для підприємств у секторі послуг.

Для підготовки до впровадження вимог ESRS S2 українським підприємствам рекомендується виконати такі заходи як [11]:

1. Перегляд та оновлення або розробка політик, що забезпечують захист прав ПЛСВ (кодекс поведінки для ділових партнерів, кодекс корпоративної поведінки щодо прав людини, політики санкцій, політики щодо якості та безпеки харчових продуктів, політики відповідальної системи постачання тощо).

2. Здійснення оцінки подвійної суттєвості для ідентифікації як суттєвих ризиків і можливостей від екологічних та соціальних факторів, так і впливу компанії на довкілля та суспільство. У рамках цього етапу підприємства повинні здійснювати аналіз контексту діяльності (ідентифікація релевантних груп стейкхолдерів; збір інформації про позитивні та негативні впливи, ризики, можливості; оцінку впливу, ризиків та можливостей у рамках організованих семінарів за участю експертів з різних відділів та на основі централізовано розробленої методики оцінки; верифікація результатів оцінки подвійної суттєвості, що включає розгляд ступеня серйозності негативного впливу на права людини [18].

3. Взаємодія з ПЛСВ за допомогою фокус-груп, сесій зворотного зв'язку тощо. Крім цього, компанія має розробити механізм розгляду скарг у ланцюзі постачання, зокрема, шляхом організації каналів комунікацій, доступних внутрішнім і зовнішнім стейкхолдерам для повідомлення про проблеми з відповідним захистом тих, хто висловлює свою думку.

4. Визначення цілей, орієнтованих на результати у контексті забезпечення прав ПЛСВ.

5. Розробка комплексного плану дій із превентивним фокусом. Такий план має передбачати заходи систематичного виявлення та оцінки ризиків, коригувальні дії при виявленні невідповідностей (corrective action plan, CAP), процедури запобігання порушенням (наприклад, за використання механізму раннього виявлення проблем – EcoVadis), навчання працівників і партнерів у ланцюгу постачання для зміцнення культури превенції [19].

6. Ідентифікація ризиків та можливостей підприємства, зокрема у розрізі географії та галузі, пов'язаних з працівниками ланцюга створення вартості.

7. Створення надійних систем збору, перевірки та документування даних, пов'язаних з працівниками ланцюга створення вартості.

Висновки. CSRD встановлює обов'язок для компаній забезпечувати прозорість у сфері сталого розвитку шляхом розкриття екологічних, соціальних та управлінських аспектів діяльності. Для уніфікації такого розкриття запроваджено ESRS, що охоплюють як загальні, так і тематичні аспекти. У межах соціальних стандартів особливе значення має ESRS S2, який є одним із найбільш складних для виконання, оскільки зобов'язує компанії звітувати не лише про власних працівників, а й про умови праці та права людей у ланцюжку створення вартості. Враховуючи, що ланцюжок створення вартості безпосередньо інтегрований у бізнес-модель підприємства, компанія повинна розкривати, яким чином її стратегія, бізнес-рішення та трансакції впливають на працівників цього ланцюжка та дотримання їхніх прав, а також як ризики, виклики й можливості, пов'язані зі сталим розвитком і ланцюжком створення вартості, визначають стратегічні рішення та коригують бізнес-модель.

ESRS S2 охоплює широкий спектр вимог, що включає опис політик компанії щодо ПЛСВ, механізмів взаємодії з ними, процесів усунення негативних впливів, а також управління пов'язаними ризиками та можливостями. Водночас поточне наповнення стандарту переважно зосереджено на описах, що ускладнює сприйняття та знижує порівнянність звітності. Включення кількісних метрик, таких як показники взаємодії компанії з працівниками, ефективність комунікаційних каналів, результативність механізмів розгляду скарг та відсоток реалізованих заходів, підвищило б інформативність і практичну цінність звітів. Це дозволило б стейкхолдерам отримати більш збалансовану та прозору картину соціальних аспектів діяльності компанії в межах усього ланцюжка створення вартості.

Українське законодавство поступово адаптується до європейських вимог, створюючи передумови для обов'язкового складання звітів зі сталого розвитку визначеними категоріями підприємств. Аналіз досвіду міжнародних компаній із розгалуженими ланцюгами постачання, дозволяє окреслити напрями, які є ключовими для підготовки українських підприємств до впровадження стандарту ESRS S2. Найважливішими серед них є оновлення внутрішніх політик і кодексів, що регулюють захист прав ПЛСВ, здійснення оцінки подвійної суттєвості для виявлення як фінансових ризиків і можливостей, так і соціальних впливів, налагодження ефективної комунікації з працівниками та стейкхолдерами, створення механізмів розгляду скарг, визначення стратегічних цілей та показників результативності, а також розробка комплексних планів дій із превентивним та коригувальним фокусом. Особливе значення має формування надійних систем збору, перевірки та документування даних, які дозволять забезпечити прозорість звітності та підвищити довіру з боку партнерів і суспільства. Таким чином, підготовка до імплементації ESRS S2 в Україні передбачає не лише формальне виконання вимог, а й трансформацію бізнес-процесів у напрямі більшої соціальної відповідальності, що є важливим кроком інтеграції у європейський економічний простір.

Перспективи подальших досліджень полягають в аналізі та оцінці рівня прозорості й доступності звітності зі сталого розвитку у контексті відображення інших соціальних аспектів (споживачі, клієнти, зачеплені впливом громади тощо). Це дозволить більш повно оцінити ефекти від запровадження вимог, визначених у ESRS.

Література

1. Bogdan V., Gherai D. S., Rus L., Popa D. N. From transparency to maturity. An exploratory exercise to assess supply value chain ESG reporting in the light of ESRS requirements // *In: Vasiliu C., Dabija D. C., Tziner A., Pleșea D., Dinu V. (eds.) 11th BASIQ International Conference on New Trends in Sustainable Business and Consumption. Bucharest: Editura ASE, 2025. P. 351–359.* DOI: https://doi.org/10.24818/BASIQ/2025/11/055
2. Mangiuc M. D., Kagitci M. CSRD as a paradigm shift in sustainability reporting: From voluntary practice to legal requirement // *Amfiteatru Economic*. 2025. Vol. 27, No. 70. P. 1193–1193. DOI: https://doi.org/10.24818/EA/2025/70/1193
3. Mysaka H., Derun I. GRI 400 as a contemporary tool to increase trust in corporate social responsibility // *Quality – Access to Success*. 2022. Vol. 23, No. 187. P. 256–270. DOI: https://doi.org/10.47750/QAS/23.187.32
4. Carrabba P., Padovani L. M., Di Giovanni B. The overall sustainability index (OSI): A suitable way to measure the sustainability of electrical industry in Italy // *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*. 2025. Vol. 32, No. 1. P. 88–101. DOI: https://doi.org/10.1002/csr.2934
5. Jokūbauskas P. Č., Šalienė A. Evaluation of corporate sustainability disclosure practices in listed companies of the Baltic States // Accounting Theory and Practice. 2025. Vol. 31. P. 1–25. DOI: https://doi.org/10.15388/batp.2025.6
6. Jastrzębska E., Kryk B., Lulewicz-Sas A. Reporting corporate governance in accordance with European Sustainability Reporting Standards in Poland // *Economics and Environment*. 2025. Vol. 92, No. 1. P. 982. DOI: https://doi.org/10.34659/eis.2025.92.1.982
7. Raimo N., L'Abate V., Sica D., Vitolla F. Integrated reporting and the Corporate Sustainability Reporting Directive: bridging the gap or growing apart? // *Management Decision*. 2025. (Ahead of print). DOI: https://doi.org/10.1108/MD-10-2024-2408
8. Directive (EU) 2022/2464 of the European Parliament and of the Council of 14 December 2022 amending Regulation (EU) No 537/2014, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Directive 2013/34/EU, as regards corporate sustainability reporting. URL: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32022L2464
9. EFRAG. *About us*. URL: https://www.efrag.org/en/about-us
10. Commission delegated Regulation (EU) 2023/2772 of 31 July 2023 supplementing Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council as regards sustainability reporting standards. URL: https://eur-lex.europa.eu/eli/reg_del/2023/2772/oj/eng
11. Akkermans J. How to interpret ESRS S2: Workers in the value chain (Updated Mar 2025). URL: https://www.coolset.com/academy/esrs-s2-workers-in-the-value-chain
12. Regulation (EU) 2019/2088 of the European Parliament and of the Council of 27 November 2019 on sustainability-related disclosures in the financial services sector. URL: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32022L2464
13. Top 50 Global Retailers 2024.. URL: https://nrf.com/research-insights/top-retailers/top-50-global-retailers/top-50-global-retailers-2024

14. Largest retail companies by market cap.. URL: https://companiesmarketcap.com/inr/retail/largest-retail-companies-by-market-cap/#google_vignette

15. Sustainability Reports. Royal Ahold Delhaize. URL: https://db.srnav.com/storage/v1/object/public/document-pdfs/6ed50268-4ab3-4bed-8385-b32fcd8d9ab5.pdf#page=84

16. Проєкт Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо запровадження звітності зі сталого розвитку: Внесений до Верховної Ради України Кабінетом Міністрів України від 04.08.2025 р. № 13598. URL: https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/56996

17. ESRS: European Sustainability Reporting Standards and how to apply them. URL: https://aplanet.org/resources/esrs/

18. Sustainability Reports. VolksWagen Group. URL: https://db.srnav.com/storage/v1/object/public/document-pdfs/6c63e4f6-af7d-40a5-8c8c-8768000a1fdb.pdf#page=230

19. Sustainability Reports. Ariston Group. URL: https://db.srnav.com/storage/v1/object/public/document-pdfs/eb86060f-314d-4153-b66e-2c65f763fd31.pdf#page=51

References

1. Bogdan, V., Gherai, D. S., Rus, L., & Popa, D. N. (2025). From Transparency to Maturity. An Exploratory Exercise to Assess Supply Value Chain ESG Reporting in the Light of ESRS Requirements. In: C. Vasiliu, D. C. Dabija, A. Tziner, D. Pleșea, V. Dinu eds. *11th BASIQ International Conference on New Trends in Sustainable Business and Consumption* (pp. 351–359). Bucharest: Editura ASE. DOI: https://doi.org/10.24818/BASIQ/2025/11/055

2. Mangiuc, M. D., & Kagitci, M. (2025). CSRD as a paradigm shift in sustainability reporting: From voluntary practice to legal requirement. *Amfiteatru Economic*, *27*(70), 1193–1193. DOI: https://doi.org/10.24818/EA/2025/70/1193

3. Mysaka, H., & Derun, I. (2022). GRI 400 as a Contemporary tool to Increase trust in Corporate Social Responsibility. *Qiality – Access to Success*, *23*(187), 256–270. DOI: https://doi.org/10.47750/QAS/23.187.32

4. Carrabba, P., Padovani, L. M., & Di Giovanni, B. (2025). The overall sustainability index (OSI): A suitable way to measure the sustainability of electrical industry in Italy. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, *32*(1), 88-101. DOI: https://doi.org/10.1002/csr.2934

5. Jokūbauskas, P. Č., & Šalienė, A. (2025). Evaluation of Corporate Sustainability Disclosure Practices in Listed Companies of the Baltic States. Accounting Theory and Practice, *31*, 1–25. DOI: https://doi.org/10.15388/batp.2025.6

6. Jastrzębska, E., Kryk, B., & Lulewicz-Sas, A. (2025). Reporting corporate governance in accordance with European Sustainability Reporting Standards in Poland. *Economics and Environment*, *92*(1), 982. https://doi.org/10.34659/eis.2025.92.1.982

7. Raimo, N., L'Abate, V., Sica, D., & Vitolla, F. (2025). Integrated reporting and the Corporate Sustainability Reporting Directive: bridging the gap or growing apart? Management Decision. DOI: https://doi.org/10.1108/MD-10-2024-2408

8. European Union. (2022, December 14). *Directive (EU) 2022/2464 of the European Parliament and of the Council of 14 December 2022 amending Regulation (EU) No 537/2014, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Directive 2013/34/EU, as regards corporate sustainability reporting*. EUR-Lex. Retrieved from https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32022L2464 (Accessed: 08.08.2025)

9. EFRAG. (2001). *About us*. Retrieved from https://www.efrag.org/en/about-us (Accessed: 06.08.2025)
10. European Union. (2023, July 31). Commission Delegated Regulation (EU) 2023/2772 of 31 July 2023 supplementing Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council as regards sustainability reporting standards. EUR-Lex. https://eur-lex.europa.eu/eli/reg_del/2023/2772/oj/eng (Accessed: 11.08.2025)
11. Akkermans, J. (March 1, 2025). How to interpret ESRS S2: Workers in the value chain (Updated Mar 2025). Retrieved from https://www.coolset.com/academy/esrs-s2-workers-in-the-value-chain (Accessed: 11.08.2025)
12. The European Commission. (2023). *Commission delegated Regulation (EU) 2023/2772 of 31 July 2023 supplementing Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council as regards sustainability reporting standards*. Retrieved from https://eur-lex.europa.eu/eli/reg_del/2023/2772/oj/eng (Accessed: 13.08.2025)
13. *Top 50 Global Retailers 2024 list | NRF*. (n.d.). National Retail Federation | NRF. Retrieved fromhttps://nrf.com/research-insights/top-retailers/top-50-global-retailers/top-50-global-retailers-2024 (Accessed: 15.08.2025)
14. *CompaniesMarketCap.com. (n.d.). Largest retail companies by market cap.* Retrieved from https://companiesmarketcap.com/inr/retail/largest-retail-companies-by-market-cap/#google_vignette (Accessed: 18.08.2025)
15. Royal Ahold Delhaize. (2025). *Sustainability report*. Sustainability Reporting Navigator. Retrieved from https://db.srnav.com/storage/v1/object/public/document-pdfs/6ed50268-4ab3-4bed-8385-b32fcd8d9ab5.pdf#page=84 (Accessed: 20.08.2025)
16. Kabinet Ministriv Ukrainy. (2025, 4 serpnia). Proiekt Zakonu Ukrainy «Pro vnesennia zmin do Zakonu Ukrainy «Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini» shchodo zaprovadzhennia zvitnosti zi staloho rozvytku» № 13598. Verkhovna Rada Ukrainy. Retrieved from https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/56996
17. *ESRS: How to apply European Sustainability Reporting Standards*. (*n.d.*). APLANET. Retrieved fromhttps://aplanet.org/resources/esrs/
18. Volkswagen. (2025). *Sustainability report*. Sustainability Reporting Navigator. Retrieved from https://db.srnav.com/storage/v1/object/public/document-pdfs/6c63e4f6-af7d-40a5-8c8c-8768000a1fdb.pdf#page=230 (Accessed: 08.08.2025)
19. Ariston Group. (2025). *Sustainability report*. Sustainability Reporting Navigator. Retrieved from https://db.srnav.com/storage/v1/object/public/document-pdfs/eb86060f-314d-4153-b66e-2c65f763fd31.pdf#page=51 (Accessed: 24.08.2025)

Derun I.,Ph.D. in Economics,
Associate Professor of the Department of Accounting and Auditing
Taras Shevchenko National University of Kyiv
derun@knu.ua
Tarasenko L., PhD in Economics,
assistant of the Department of Business Economics,
Taras Shevchenko National University of Kyiv
liliia.tarasenko@knu.ua

CORPORATE REPORTING PRACTICES ON WORKERS IN THE VALUE CHAIN: KEY REQUIREMENTS, METRICS, AND IMPLEMENTATION PATHWAYS

The implementation of a sustainable development policy at an enterprise is shaped by the chosen strategy and business model, which ensure the effective management of business processes aimed at maximizing profits and increasing market value. At the same time, current conditions are marked by growing information demands from a broader range of stakeholders. This necessitates the inclusion in corporate reporting (particularly in sustainability reporting) of the reciprocal impacts of business on the environment and society, as well as the associated risks and opportunities. In this context, information about employees in the value chain – engaged in resource procurement, production, distribution, and sales – acquires particular significance, as its quality can substantially affect corporate reputation. The purpose of the article is to identify the requirements for disclosing information about such employees in sustainability reporting in accordance with the ESRS S2 "Workers in the Value Chain", and to substantiate measures for its effective integration into the company's business model. To achieve this aim, methods of analysis, analogy, comparison, deduction, and content analysis were applied. The article examines the role of CSRD and the structure of the ESRS. The importance of information about employees in the value chain is highlighted, demonstrating its potential to exert both negative and positive effects on business performance. A critical analysis of the SBM-2 and SBM-3 requirements within the ESRS S2, along with its key objectives, requirements, and metrics, is provided. The authors note the ESRS S2 relies predominantly on descriptive metrics, which underscores the need to expand both qualitative and quantitative indicators. Accordingly, additional indicators are proposed for each of the standard's requirements. Based on a content analysis of reports from foreign corporations, an ESRS S2 implementation strategy for Ukrainian companies is developed, confirming its considerable practical relevance.

***Keywords**: business model, workers in the value chain, sustainability reporting, social aspects, strategy, CSRD, ESRS S2.*