

## УПРОВАДЖЕННЯ ЗВІТНОСТІ ПРО СТАЛИЙ РОЗВИТОК В УКРАЇНІ: СТАН І ПЕРСПЕКТИВИ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

©2022 КОРОЛЬ С. Я., СЕМЕНОВА С. М., КУРБЕТ М. А.

УДК 657; 658  
JEL: M14; M40

### Король С. Я., Семенова С. М., Курбет М. А. Упровадження звітності про сталий розвиток в Україні: стан і перспективи в умовах євроінтеграції

Мета статті полягає в аналізі тенденцій і визначенні перспектив упровадження корпоративної звітності в Україні, її відповідності європейській практиці та заявленим прагненням до сталого розвитку. Аналіз останніх досліджень і публікацій дозволив виявити необхідність підвищення уваги до питань прозорості бізнесу в Україні та звітування про сталий розвиток як умови формування його соціальної відповідальності. Під час дослідження встановлено, що останніми роками відбулися суттєві зрушення державної політики в питаннях реалізації цілей сталого розвитку та формування національних регламентів щодо звітування компаній про їхній вплив на екологію та суспільство. Зазнали зміни і підходи до управління, що відповідає запиту постачальників фінансового капіталу й інших стейкхолдерів не тільки в країнах ЄС, але й в Україні. Автори дійшли висновку, що в сучасних умовах забезпечення прозорості та підвищення соціальної відповідальності бізнесу має стосуватися не лише великих компаній і груп, що становлять суспільний інтерес, але й малого та середнього бізнесу. Виключення малого та середнього бізнесу з даного процесу позбавляє їх можливості отримати переваги від опублікування нефінансової та інтегрованої звітності, використовуючи її як засоби комунікації. Зважаючи на неготовність керівників бізнесу та складність запровадження такої звітності, існує необхідність розробки та впровадження в Україні державних програм підтримки та стимулювання соціальної відповідальності бізнесу до прозорості, зокрема тих суб'єктів, що звітують про свій внесок у сталий розвиток. Подальші дослідження в даному напрямі доцільно спрямувати на створення сприятливих умов і визначення підходів для більш активного залучення всіх учасників ринку до розкриття нефінансової інформації та переходу до інтегрованої звітності.

**Ключові слова:** принцип прозорості, соціальна відповідальність бізнесу, звіт про управління, інтегрований звіт, інституціоналізація нефінансової звітності, Директива 2014/95/ЄС.

**Бібл.:** 26.

**Король Світлана Яківна** – доктор економічних наук, доцент, професор кафедри обліку та оподаткування, Київський національний торговельно-економічний університет (вул. Кіото, 19, Київ, 02156, Україна)

**E-mail:** [s.korol@knute.edu.ua](mailto:s.korol@knute.edu.ua)

**ORCID:** <https://orcid.org/0000-0003-0958-8720>

**Researcher ID:** <https://publons.com/researcher/1463492/svitlana-korol/>

**Scopus Author ID:** <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=55536730200>

**Семенова Світлана Миколаївна** – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку та оподаткування, Київський національний торговельно-економічний університет (вул. Кіото, 19, Київ, 02156, Україна)

**E-mail:** [s.semenova@knute.edu.ua](mailto:s.semenova@knute.edu.ua)

**ORCID:** <https://orcid.org/0000-0001-7250-7482>

**Researcher ID:** <https://publons.com/researcher/2981798/svitlana-semenova/>

**Scopus Author ID:** <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=57014795700>

**Курбет Максим Анатолійович** – аспірант кафедри обліку та оподаткування, Київський національний торговельно-економічний університет (вул. Кіото, 19, Київ, 02156, Україна)

**E-mail:** [m.kurbet@knute.edu.ua](mailto:m.kurbet@knute.edu.ua)

**ORCID:** <https://orcid.org/0000-0002-4922-107X>

**Researcher ID:** <https://publons.com/researcher/4782308/maksym-kurbet/>

UDC 657; 658  
JEL: M14; M40

### Korol S. Ya., Semenova S. M., Kurbet M. A. Implementation of Sustainable Development Reporting in Ukraine: The Status and Prospects in the Context of European Integration

The purpose of the article is to analyze tendencies and determine the prospects for the implementation of corporate reporting in Ukraine, its compliance with European practice and the stated desire for sustainable development. The analysis of recent research and publications revealed the need to increase attention to the issues of business transparency in Ukraine and reporting on sustainable development as a condition for the formation of its social responsibility. In the course of the research, it was found that in recent years there have been significant changes in the State policy on the implementation of the sustainable development goals and the formation of national regulations on reporting on the part of companies on their impact on the environment and society. There have been changes in the approaches to management, which corresponds to the request of financial capital suppliers and other stakeholders not only in the EU countries, but also in Ukraine. The authors came to the conclusion that in the current conditions, ensuring transparency and increasing social responsibility of business should concern not only large companies and groups of public interest, but also small and medium-sized businesses. Excluding small and medium-sized businesses from this process deprives them of the opportunity to benefit from the publication of non-financial and integrated reporting, using it as a means of communication. Given the unpreparedness of business leaders and the complexity of the introduction of such reporting, there is a need to develop and implement governmental programs in Ukraine to support and stimulate social responsibility of business to transparency, in particular those entities reporting their contribution to sustainable development. Further research in this direction should be aimed at creating favorable conditions and determining approaches for more active involvement of all market participants in the disclosure of non-financial information and the transition to integrated reporting.

**Keywords:** principle of transparency, social responsibility, management report, integrated report, institutionalization of non-financial reporting, EU Directive 2014/95/.

**Bibl.:** 26.

**Korol Svitlana Ya.** – D. Sc. (Economics), Associate Professor, Professor of the Department of Accounting and Taxation, Kyiv National University of Trade and Economics (19 Kioto Str., Kyiv, 02156, Ukraine)

E-mail: s.korol@knute.edu.ua

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0958-8720>

Researcher ID: <https://publons.com/researcher/1463492/svitlana-korol/>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorid=55536730200>

**Semenova Svitlana M.** – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation, Kyiv National University of Trade and Economics (19 Kioto Str., Kyiv, 02156, Ukraine)

E-mail: s.semenova@knute.edu.ua

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7250-7482>

Researcher ID: <https://publons.com/researcher/2981798/svitlana-semenova/>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorid=57014795700>

**Kurbet Maksym A.** – Postgraduate Student of the Department of Accounting and Taxation, Kyiv National University of Trade and Economics (19 Kioto Str., Kyiv, 02156, Ukraine)

E-mail: m.kurbet@knute.edu.ua

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4922-107X>

Researcher ID: <https://publons.com/researcher/4782308/maksym-kurbet/>

Звітність, як спосіб донесення інформації до зацікавлених сторін, завжди була предметом особливої уваги науковців і практиків. При цьому найбільш актуальними є питання щодо змістовного наповнення, якості та доступності звітної інформації. Зазначені питання пов'язані між собою, оскільки будь-яка звітність має своїх адресатів, а вони, своєю чергою, мають відповідні запити щодо змісту звітів і підходів до їх підготовки й опублікування. Хронологічний аналіз показує, що з часом змінюється склад користувачів звітності, їх інформаційні запити, відповідні регламенти та форми подання. Як правило, саме реальні, практичні запити ключових користувачів – зацікавлених сторін ведуть до таких змін [1]. Найбільш важливими для підприємств були і залишаються інтереси постачальників фінансового капіталу, які сьогодні орієнтовані на нефінансову й інтегровану звітність. Разом із тим, зростає суспільна увага та значення тієї складової економічної діяльності, яка представлена у звітності нефінансовими показниками і характеризує екологічну та соціальну складові, а також підходи до управління компаніями. При цьому імперативні вимоги щодо обов'язкового розкриття зазначених аспектів у корпоративній звітності, на нашу думку, є недостатніми.

Вітчизняні дослідники, а саме: К. Безверхий, Д. Горова, І. Жиглей, С. Зубілевич, І. Камінська, О. Сокол, К. Цівень, а також зарубіжні науковці значну увагу приділяють аналізу призначення, змісту й особливостям підготовки нефінансових звітів, звіту про управління й інтегрованого звіту [2–7].

При цьому заслуговують на увагу дослідження такого аспекту обраної теми, як забезпечення підзвітності та прозорості бізнесу. Переважно ці питання наводять у фіскальному контексті, зокрема щодо прозорості діяльності підприємств добувної галузі (наприклад, С. Воробей, Я. Олійник, М. Кучерява, А. Зінченко, Л. Коритник, Г. Кузьменко [8; 9 та ін.]). Лише окремі автори звертаються до питання забезпечення підзвітності та прозорості як до фактора со-

ціальної відповідальності бізнесу (зокрема, Р. Мацьків, М. Саприкіна [10; 11]).

До дослідження означених проблем і поширення практики звітування про сталий розвиток активно долучаються фахівці з професійних бухгалтерських організацій – ACCA, Міжнародної ради Chartered Institute of Management Accountants (CIMA), International Federation of Accountants (IFAC), Deloitte та PricewaterhouseCoopers (PwC) та інших [12–15 та ін.]. Їх експертні й аналітичні розвідки сприяють розвитку бізнесу та економіки в цілому через «цифрову доставку та підтримку» звітності компаній [12].

Попередній аналіз підтверджує, що в контексті глобалізаційних процесів, євроінтеграції України, з урахуванням стану економіки, екологічних і соціальних проблем у нашій країні стратегічно важливо забезпечити прозорість діяльності суб'єктів господарювання та інформувати суспільство про їхній внесок у сталий розвиток, використовуючи для цього можливості корпоративної звітності як основного засобу комунікації.

Мета дослідження – аналіз тенденцій і визначення перспектив впровадження корпоративної звітності в Україні, її відповідності європейській практиці та заявленим прагненням до сталого розвитку.

На перший погляд, фінансова звітність досі залишається основною формою корпоративної звітності. Однак через її неспроможність задовольнити новітні запити інвесторів уже на початку 1990-х рр. сформувався стійкий запит на нефінансову інформацію про соціальні й екологічні аспекти економічної діяльності суб'єктів господарювання та обраними підходи до управління. Відбувалася «природна еволюція»: національні законодавчі акти щодо опублікування нефінансової інформації було впроваджено у Франції, Великобританії, Нідерландах, Швеції, Данії та Норвегії [13]. У підсумку розкриття та спосіб подання інформації в корпоративній звітності зазнали суттєвих змін. Важливим результатом слід визнати те,

що в країнах ЄС розкриття нефінансової інформації стало обов'язковим для компаній певного розміру та юрисдикції, а в інших – розширеною практикою [14]. За підтримки ООН у 2009 р. була започаткована Ініціатива щодо сталих фондових ринків (SSE), а зараз до неї приєдналися майже всі великі фондові біржі, на яких зареєстровані 51 943 компанії [16]. У наступне десятиліття, відповідно до прийнятої Директиви 2014/95/ЄС, великі компанії були зобов'язані надавати звіт про управління та розкривати інформацію про власну політику щодо захисту навколишнього середовища, соціальної відповідальності та ставлення до працівників, поваги до прав людини, боротьби з корупцією та хабарництвом, забезпечення різноманітності складу керівників компанії (за віком, статтю, освітою та професійною підготовкою) [15].

Разом із тим міжнародна практика виробила іншу форму звітності, що найбільш повно враховує запити постачальників фінансового капіталу, поєднуючи фінансову і нефінансову інформацію, – інтегрований звіт.

Незважаючи на те, що інтегрований звіт представляє інтерес для широкої спільноти, в жодній країні світу немає імперативних вимог щодо його публікації. Наразі одним із факторів інтегрованого звітування та додаткового розкриття нефінансової інформації є прагнення до забезпечення прозорості бізнесу.

Як зазначено в ISO 26000:2010 «Керівництво із соціальної відповідальності» [17], прозорість слід розуміти як «відкритість щодо рішень та діяльності, які впливають на суспільство, економіку та навколишнє середовище, і готовність повідомляти про них чітко, точно, своєчасно, чесно та повно». Даним міжнародним стандартом прозорість визначена як один із принципів соціальної відповідальності бізнесу. Зауважимо, що відповідна інформація має бути «легко доступною та зрозумілою для тих, на кого організація суттєво впливає або може вплинути» [17].

В ЄС вимога щодо нефінансової звітності від початку поширювалася приблизно на 6 000 великих компаній і груп, зокрема: лістингові компанії, банки, страхові компанії та інші, визначені національними органами як такі, що представляють суспільний інтерес [18]. Нині їх кількість зросла до 11 700 [19]. При цьому зберігається обмеження кола суб'єктів звітності, застосованого Радою ЄС, мотиви якого чітко викладені в Директиві 2013/34/ЄС від 26 червня 2013 р. «Про річні фінансові звіти, консолідовані фінансові звіти та пов'язані з ними звіти певних видів підприємств». Такі мотиви відповідають концепції «Розумне регулювання в Європейському Союзі». Вони пов'язані із «забезпеченням регулювання найвищої якості з дотриманням принципів субсидіарності та пропорційності, забезпечення пропорційності адміністративного тягаря перевагам, які вони приносять». Адміністративний тягар щодо нефінансової

звітності пов'язаний, зокрема, з необхідністю дотримуватися цілого ряду вимог національних регуляторів, Ради і комітетів ЄС, а також за відповідних умов міжнародних організацій, фондових бірж тощо [18].

Нормативні документи країн ЄС, що були створені в результаті імплементації Директиви 2014/95/ЄС, відрізняються за параметрами компаній, які підпадають під їх дію, визначенням суб'єктів суспільного інтересу, форматами розкриття інформації та штрафами за невідповідність [20]. У країнах ЄС малі та середні підприємства (МСП) зазвичай розкривають нефінансову інформацію на добровільній основі або в неформальний спосіб, що не дозволяє порівняти дані та провести відповідний аналіз.

В Україні підприємства й організації, як правило, виключно складають імперативну фінансову, податкову та статистичну звітність, яка відповідає інформаційним запитам насамперед державних податкових і статистичних органів. До практики регулярного оприлюднення нефінансової інформації долучається незначна кількість суб'єктів господарювання. Сучасні глобальні та регіональні імперативи щодо цілей сталого розвитку та внеску бізнесу в їх реалізацію в нашій країні досі не отримали широкої підтримки.

Держава здійснює певні кроки на просування Цілей сталого розвитку та підвищення соціальної відповідальності бізнесу. Зокрема, Указом Президента України «Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року» від 30 вересня 2019 р. № 722/2019 висловлена підтримка відповідної резолюції Генеральної Асамблеї Організації Об'єднаних Націй від 25 вересня 2015 р. № 70/1. Значна кількість подальших заходів стосуються тих чи інших цілей сталого розвитку. Наприклад, до екологічної відповідальності бізнес мотивує екологічне та податкове законодавство України в питаннях зменшення забруднення атмосферного повітря, поводження з відходами, контролю впливу на довкілля та біорізноманіття. Своєю чергою, Кодекс законів про працю України в редакції від 15 грудня 2021 р. може бути основою для сприяння повній і продуктивній зайнятості та гідній праці для всіх, а також забезпечення гендерної рівності, розширення прав і можливостей усіх жінок і дівчат. Закон України про освіту в цілому має забезпечувати всеохоплюючу і справедливую якісну освіту та заохочення можливості навчання впродовж усього життя для всіх. Фактично реалізація всіх цілей сталого розвитку забезпечує українське законодавство, але важливим є створення відповідної системи контролю та її інформаційної бази.

У 2020 р. Кабмін України схвалив Концепцію реалізації державної політики у сфері сприяння розвитку соціально відповідального бізнесу в Україні на період до 2030 р. (Розпорядження від 24 січня 2020 р. № 66-р). Документ, проект якого вісім років не знахо-



див підтримки владних структур, має значний потенціал для розвитку соціальної відповідальності вітчизняного бізнесу, а отже, й реалізації цілей сталого розвитку [11]. Очікуваним результатом реалізації Концепції, зокрема в контексті нашого дослідження, має стати «забезпечення відкритості та доступності інформації про діяльність суб'єкта господарської діяльності; збільшення кількості добровільних публічних звітів (інтегрованих та/або нефінансових) суб'єктів господарської діяльності, що містять інформацію про здійснення суб'єктами господарської діяльності заходів із упровадження стандартів ведення соціально відповідального бізнесу» [21]. Щодо інструментів забезпечення такого результату виникає цілий ряд питань, зокрема: чому лише «у сфері зайнятості населення» зазначена можливість публікації двох окремих звітів («публікація звітів про управління»; «щорічне оприлюднення публічного звіту, що містить інформацію про здійснення суб'єктами господарської діяльності заходів із запровадження стандартів ведення соціально відповідального бізнесу»); чому «у сфері охорони навколишнього природного середовища» та «у розвитку трудових відносин» відсутні відповідні пункти про необхідність звітування? Дані сфери не меншою мірою мають суспільне значення, впливають на рішення постачальників фінансового капіталу та заслуговують на увагу і підтримку держави.

Одним із ключових для визначення підходів до корпоративної звітності є питання про те, яке місце в ієрархії цінностей належить завданню забезпечення прозорості бізнесу, а отже – звітуванню про екологічні та соціальні практики та підходи до управління. За існуючих в Україні регламентів добровільність зобов'язань вітчизняних суб'єктів господарювання в частині соціальної відповідальності бізнесу проявлятиметься, зокрема, у виборі способу забезпечення прозорості та підзвітності перед стейкхолдерами, а також – форми, періодичності та способу надання їм інформації. Зрозуміло, що діяльність суб'єктів господарювання в усіх зазначених у Концепції сферах має бути відображена в будь-якій із форм звітності, які названі за її текстом: у нефінансовій – з огляду на їх актуальність для користувачів, у інтегрованій – відповідно до вимог Міжнародної рамки, про управління – за визначенням. Як визнано Концепцією, «рівень розвитку соціально відповідального бізнесу залежить від кількості добровільно взятих ним зобов'язань».

На початку 2000-х років вітчизняний бізнес тільки почав знайомитися з принципами соціальної відповідальності, подекуди не виконував вимог навіть податкового законодавства і переважно був не готовий до впровадження обов'язкової нефінансової звітності. Натомість в останні два десятиліття зовнішні та внутрішні умови економічної діяльності в Україні кардинально змінилися через долучення до

глобалізаційних процесів, євроінтеграцію, зростання залежності доступу до фінансового капіталу та відданості працівників і клієнтів від рівня соціальної відповідальності бізнесу. Завдяки розвитку комунікаційних технологій і значному полегшенню доступу до інформації в зацікавлених сторін з'явилася реальна можливість вивчити та порівняти стратегію і практику компанії незалежно від місця (навіть країни) їх розташування, а в бізнесу – реальна перспектива отримати додаткові вигоди від поширення інформації про його залучення до вирішення екологічних і соціальних проблем.

Отримуємо думки, що необхідність звітування про внесок компаній у сталий розвиток у цілому сприяє підвищенню їх соціальної відповідальності та більш активному і широкому залученню до реалізації цілей сталого розвитку. Нині держава має реальний шанс вплинути на ці процеси шляхом вдосконалення імперативу корпоративної звітності зі сталого розвитку відповідно до стратегії ЄС. Критичність даного питання для України підтверджує той факт, що, за словами Р. Брюса, відбулася зміна акцентів у питаннях звітності та, в підсумку, проблема звітності щодо сталого розвитку перетворилася з необхідності звітування про вплив компаній на навколишнє середовище на завдання трансформації корпоративної звітності [22]. У цьому контексті слід звернути увагу на існуючі бар'єри та можливості їх подолання.

Одним із основних бар'єрів поширення практики звітування про внесок бізнесу у сталий розвиток є розуміння корпоративної соціальної відповідальності на державному рівні, яке не відповідає міжнародним нормам. Про це, зокрема, свідчить невизнання нефінансової звітності як одного із основних показників моніторингу прозорості бізнесу [11].

Однак певні важливі кроки в зазначеному напрямку вже зроблено, насамперед: внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і включення звіту про управління до складу корпоративної звітності підприємств. Слід зауважити, що в українському законодавстві при визначенні кола суб'єктів звітності застосований підхід, що відповідає Директиві 2014/95/ЄС від 22 жовтня 2014 р., яка вносить поправки до Директиви 2013/34/ЄС щодо розкриття нефінансової та різноманітної інформації деякими великими підприємствами та групами.

Рекомендація, викладена у статті 19 Директиви 2013/34/ЄС, надає державам-членам можливість звільняти малі та середні підприємства від певних зобов'язань щодо розкриття нефінансової інформації, а саме: «нефінансових ключових показників ефективності, що мають відношення до конкретного бізнесу, включаючи інформацію, що стосується питань навколишнього середовища та працівників». Україна

скористалася такою можливістю, звільнивши мікро-підприємства та малі підприємства від подання звіту про управління та надавши середнім підприємства право не відображати у звіті про управління нефінансову інформацію.

Таке позбавлення малих і середніх компаній від «адміністративного тягара» водночас відбирає в них можливість отримати переваги від розкриття нефінансової інформації, підвищити свою корпоративну цінність, продемонструвати прихильність до концепції соціальної відповідальності бізнесу та стало розвинути. Традиційно негативне ставлення до будь-якого додаткового навантаження на бізнес, що вимагає витрат без певної перспективи отримати віддачу, не дозволяє «розгледіти» потенційні переваги нефінансової звітності.

За цих умов усе більш актуальним і переконливим стає тиск стейкхолдерів і, насамперед, законодавців «на компанії будь-якого розміру та в усіх секторах економіки, щоб вони визнавали, дотримувались, покращували, вимірювали та звітували про ефективність за показниками ESG» [23]. А. Гомес розглядає «примусове розкриття нефінансової інформації» як адекватну відповідь на значний запит суспільства на більшу прозорість [14]. Зважаючи на те, що «після прийняття норм стосовно обов'язкового складання підприємствами звіту про управління кількість компаній, які готують нефінансову звітність, істотно зростає», Я. Олійник, М. Кучерява, А. Зінченко та Л. Коритник дійшли висновку про «важливість законодавчого регулювання у сфері розкриття підприємствами фінансової та нефінансової інформації про їхню діяльність» [9].

Разом із тим, ряд зовнішніх факторів також можуть змусити малі та середні підприємства складати нефінансову звітність. Наприклад, в ЄС, незважаючи на відсутність юридичних зобов'язань для МСП розкривати нефінансову інформацію, «багато з них зазнають дедалі більшого тиску з боку своїх материнських компаній з метою надання певної нефінансової інформації для виконання зобов'язань щодо звітності групи; ключові корпоративні клієнти, які запроваджують вимоги щодо стійкості та прозорості у своєму ланцюжку поставок, чинять відповідний тиск. У результаті МСП, які не можуть задовольнити такі запити через недостатню кількість людських і фінансових ресурсів, ...може бути відмовлено в доступі до фінансування» [20].

Якщо вітчизняні компанії навчаться використовувати інструментарій нефінансових звітів у комунікації зі стейкхолдерами – інвесторами, акціонерами, органами влади, працівниками, партнерами по бізнесу, клієнтами і громадами, вони відчують зацікавленість у ньому та стануть надійними ланками соціально відповідальних ланцюжків поставок. Але на даному етапі вони потребують інших стимулів, зокрема підтримки держави.

Так, у більшості країн ЄС розроблено методичні рекомендації та функціонують різні державні програми підтримки та стимулювання соціальної відповідальності бізнесу. Завдяки цим програмам держава визначає бажану поведінку для бізнесу, долучає компанії приватного та державного секторів до спільного виконання соціально важливих завдань, матеріально стимулює бізнес до соціально відповідальної діяльності [22].

Доречно згадати досвід упровадження нефінансових звітів (фактично – звіту про управління) в ЄС. На конференції в Брюсселі, яку спільно з АССА організували Європейська конфедерація асоціацій директорів (Ecoda) та Європейська конфедерація інститутів внутрішнього аудиту (ЕСІА), ключовою була теза: «керівники можуть стогнати від перспективи нефінансової звітності, але вона буде так само обов'язковою, як і фінансова звітність, і справді є ключем до довгострокового успіху бізнесу» [13]. Перші такі звіти в країнах – членах ЄС, як відомо, були опубліковані у 2018 р.

Заслуговує на увагу й досвід Японії. За результатами дослідження експерти групи компаній «Делойт» в цій країні говорять про недостатнє розуміння важливості інтегрованої звітності та нефінансової інформації японськими менеджерами та вплив цієї проблеми на визначення міри обов'язкового розкриття нефінансової інформації. Їх висновок: «Японія повинна прагнути до посилення розкриття нефінансової інформації поступово та відповідно до порядку важливості з огляду на глобальні тенденції» [24]. Вважаємо такий підхід до поширення нової практики звітування прийнятним і для України.

Зауважимо, що на відміну від великих компаній, які зобов'язані складати звіт про управління, малі та середні підприємства можуть «не витратити на його підготовку багато ресурсів. Досить буде дотриматися мінімальних вимог про розкриття інформації та зробити звіт без вишукувань, візуально простим: звичайний документ із текстом, таблицями та графіками. Для дуже великої кількості компаній цього буде достатньо» [25]. Аналогічну думку висловлює А. Гомес щодо інтегрованої звітності: відповідні вимоги та рекомендації можна «не повністю застосовувати для малого та середнього бізнесу» [14].

Слід взяти до уваги і такі рекомендації ISO 26000:2010: організації слід через відповідні інтервали часу публікувати звіти про свої результати щодо соціальної відповідальності для зацікавлених сторін; звіти можуть бути надані багатьма способами, включно із зустрічами, листами з описом діяльності організації, пов'язаної із соціальною відповідальністю, інформацію на вебсайтах [17].

Аналогічний підхід, на нашу думку, можна застосувати при підготовці звіту про управління малими та середніми підприємствами. Тобто досягати спрощен-

ня для таких суб'єктів звітності не через відмову від розкриття нефінансової інформації, а завдяки зменшенню її обсягу та спрощенню підходів до розкриття. Наприклад, можна відтермінувати впровадження нефінансової звітності, збільшити періодичність її подання до двох років (як у перші роки запровадження звітів про прогрес), і, зрештою, запропонувати певні пільгові режими для суб'єктів звітності.

**П**роцес удосконалення корпоративної звітності, визначення вимог до розкриття нефінансової інформації, їх ранжування за категоріями суб'єктів господарювання (насамперед за розміром, сферою та регіоном діяльності), який розпочався понад 30 років тому, триває й досі, продовжується робота з удосконалення міжнародних стандартів звітності щодо сталого розвитку та інтегрованої звітності. Очікують, що такі стандарти будуть доповнені та враховуватимуть вимоги щодо розкриття інформації в конкретних юрисдикціях. На думку експертів АССА, це дозволить створити послідовну глобальну базу для потреб звітування компаній у різних країнах і регіонах [22]. Відповідний внесок України в підготовку міжнародних стандартів звітності щодо сталого розвитку, як і успішне впровадження рекомендацій міжнародних організацій, що опікуються цими питаннями, вимагає достатнього досвіду у сфері звітності зі сталого розвитку. Основою для поширення практики звітування українських компаній про їх вплив на економіку, суспільство та навколишнє середовище може бути звіт про управління, що включає і нефінансові показники. Однак необхідність визначення вартості бізнесу в середньо- і довгостроковій перспективі вимагає нового підходу до звітування на основі застосування інтегрованого мислення.

Головною умовою успішності реалізації даного завдання є обізнаність і підтримка бізнес-спільноти. Зрештою, за словами Р. Ховітта, «нефінансова або інтегрована звітність – це не додаткове навантаження для компаній, а частина реформування фінансової звітності... Ми називаємо це нефінансовим, але, зрештою, це все про фінанси» [13]. Зазначене має бути орієнтиром і для українських компаній, незалежно від їх розміру, при прийнятті рішення щодо змістового наповнення щорічної звітності та визначенні підходів до її оприлюднення. З часом чесна, відповідальна та прозора практика може мати значний позитивний вплив як на сам малий і середній бізнес, так і на вирішення соціальних проблем українського суспільства та формування екологічно відповідальної свідомості його громадян. Отже, інтересам суспільства в цілому відповідає завдання формування в бізнесу (незалежно від його розміру) відчуття «потреби підготувати нефінансовий звіт за своєю ініціативою» [25]. Інтегрована звітність дозволяє всебічно представити результати діяльності підприємства, деталізувати інформацію фінансової звітності, розширити

уявлення про функціонування підприємства, його місію, перспективи. У перспективі за умови правильного використання вона може стати дієвим інструментом розвитку власного бренду компанії, формування конкурентних переваг і позитивного іміджу в очах клієнтів і суспільства в цілому [26].

## ВИСНОВКИ

У цілому визнаємо необхідність залучення бізнесу до розв'язання суспільних завдань і реалізації цілей сталого розвитку, однак не вважаємо задовільною існуючу в Україні практику. Відданість зазначеним проблемам демонструють, насамперед, соціально відповідальні підприємства незалежно від розміру та галузевої приналежності, що нерозривно пов'язане з необхідністю звітування про свій внесок у забезпечення сталого розвитку перед суспільством і державою. Забезпечення прозорості бізнесу відповідає не лише принципам соціальної відповідальності, але й запитам постачальників фінансового капіталу та інших стейкхолдерів. Відповідно до цього зростає роль нефінансової й особливо інтегрованої звітності.

Упровадження в Україні практики опублікування звітів про управління сприяє формуванню в бізнесу навичок і досвіду звітування про їх внесок у сталий розвиток, що в цілому відповідає загальноєвропейським тенденціям, визначених Директивою 2014/95/ЄС, зокрема в частині розкриття нефінансової інформації малими та середніми господарюючими суб'єктами. Звільнення малого бізнесу від необхідності опублікування даного звіту позбавляє їх можливості отримати переваги від опублікування нефінансової та інтегрованої звітності, використовуючи її як засобів комунікації. Зважаючи на неготовність керівників бізнесу та складність запровадження такої звітності, існує необхідність розробки та впровадження в Україні державних програм підтримки та стимулювання соціальної відповідальності бізнесу до прозорості, зокрема тих суб'єктів, що звітують про свій внесок у сталий розвиток.

Подальші дослідження в даному напрямі доцільно спрямувати на створення сприятливих умов і визначення підходів для більш активного залучення всіх учасників ринку до розкриття нефінансової інформації та переходу до інтегрованої звітності. ■

## БІБЛІОГРАФІЯ

1. Korol S. Formation of Accounting: Social Aspect. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*. 2015. № 6. С. 115–126. URL: [https://visnik.knute.edu.ua/index.php?option=com\\_content&view=article&id=1687&catid=180&lang=uk](https://visnik.knute.edu.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=1687&catid=180&lang=uk)
2. Безверхий К. В., Пантелеев В. П. Консолідований звіт про управління. Новації управлінської практики звітування. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2018.



- № 1–2. С. 37–46. URL: <http://194.44.12.92:8080/jspui/bitstream/123456789/3212/1/Безверхий.pdf>
3. Горова К., Цівень Д. Визначення принципів корпоративної соціальної відповідальності // Підприємництво та бізнес-адміністрування: сучасні тренди : матеріали Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції ХНУМГ ім. О. М. Бекетова (м. Харків, 28.01.2021). Харків, 2021. URL: <https://ojs.kname.edu.ua/index.php/area/article/view/2654/2524>
  4. Жиглей І. В., Захаров Д. М. Звіт з управління – складова фінансової, нефінансової чи інтегрованої звітності? *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2019. № 1. С. 18–24. DOI: [https://doi.org/10.26642/pbo-2019-1\(42\)-18-24](https://doi.org/10.26642/pbo-2019-1(42)-18-24)
  5. Зубілевич С. Організація підготовки інтегрованого звіту // Міжгалузеві наукові дослідження: можливості та варіанти впровадження : матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Ніжин, 2021 р.). Ніжин : НДУ Гоголя, 2021. С. 161–165. URL: [http://nati.org.ua/docs/science/2021/Conference\\_09122021\\_p001.pdf#page=162](http://nati.org.ua/docs/science/2021/Conference_09122021_p001.pdf#page=162)
  6. Камінська І. Б. Нефінансова (соціальна) звітність підприємств. *Науковий вісник Івано-Франківського національного технічного університету нафти і газу. Серія «Економіка та управління в нафтовій і газовій промисловості»*. 2019. № 2. С. 154–161. DOI: [10.31767/nasoa.1-2.2018.05](https://doi.org/10.31767/nasoa.1-2.2018.05)
  7. Сокіл О. Г. Методологічна основа обліково-аналітичного забезпечення формування звітності сільськогосподарських підприємств про сталий розвиток. *Науковий вісник національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2018. № 1-2. С. 47–56. DOI: <https://doi.org/10.31767/nasoa.1-2.2018.05>
  8. Воробей С. І. Фіскальні аспекти нефінансової звітності підприємств. *Economics of Development*. 2021. Vol. 20. Iss. 2. P. 1–9. DOI: [10.21511/ed.20\(2\).2021.01](https://doi.org/10.21511/ed.20(2).2021.01)
  9. Олійник Я. В., Кучерява М. В., Зінченко А. Г., Коритник Л. П. Практика нефінансової звітності підприємств добувної галузі України. *Наукові праці НДФІ*. 2020. № 4. С. 95–105. DOI: <https://doi.org/10.33763/npndfi2020.04.095>
  10. Мацьків Р. Ініціатива прозорості видобувних галузей як інструмент інфраструктурного забезпечення сталого розвитку регіону. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. Вип. 3. С. 385–393. URL: <http://srd.pgasa.dp.ua:8080/bitstream/123456789/2243/1/Matskiv.pdf>
  11. Саприкіна М. Навіщо бізнесу підтримка держави в розвитку соціальних проєктів / Авторський блог на ЛІГА.net. 18.02.2020. URL: <https://blog.liga.net/user/msaprykina/article/35798>
  12. Sustainability reporting standards need to be globally consistent and based on a common understanding of key concepts. August 2021. URL: [https://www.accaglobal.com/gb/en/news/2021/august/ACCA\\_Sustainability\\_Reporting.html](https://www.accaglobal.com/gb/en/news/2021/august/ACCA_Sustainability_Reporting.html)
  13. Lewis S. The impact of non-financial reporting in the EU / ACCA. 01.05.2016. URL: <https://www.accaglobal.com/gb/en/member/member/accounting-business/2016/05/practice/good-business.html>
  14. Gómez A. Trends in Disclosing Non-Financial Information / IFAC. 17.05.2019. URL: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/discussion/trends-disclosing-non-financial-information>
  15. Carlyann E. The Role of Stock Exchanges in ESG Intervention. A Potential Path to Enhanced Corporate Sustainability Disclosure / CSE Leadership Associate. July 2020. URL: <https://cse.unc.edu/wp-content/uploads/2020/12/ESG-Stock-Report-Carlyann-Edwards.pdf>
  16. Stock Exchange Database. URL: <https://sseinitiative.org/>
  17. ISO 26000:2010. Guidance on social responsibility. URL: [https://iso26000.info/wp-content/uploads/2017/06/ISO-26000\\_2010\\_E\\_OBPPages.pdf](https://iso26000.info/wp-content/uploads/2017/06/ISO-26000_2010_E_OBPPages.pdf)
  18. Frequently asked questions: Guidelines on disclosure of non-financial information / European Commission. 26 June 2017. URL: [https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/MEMO\\_17\\_1703](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/MEMO_17_1703)
  19. Corporate sustainability reporting / European Commission. URL: [https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting\\_en](https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en)
  20. Appendix 4.6: Stream A6 Assessment Report. Current Non-financial Reporting Formats and Practices. European Financial Reporting Advisory Group. February 2021. URL: [https://www.efrag.org/Assets/Download?assetUrl=%2Fsites%2Fwebpublishing%2FSiteAssets%2FEFRAG%2520PTF-NFRS\\_A6\\_FINAL.pdf&AspxAutoDetectCookieSupport=1](https://www.efrag.org/Assets/Download?assetUrl=%2Fsites%2Fwebpublishing%2FSiteAssets%2FEFRAG%2520PTF-NFRS_A6_FINAL.pdf&AspxAutoDetectCookieSupport=1)
  21. Концепція реалізації державної політики у сфері сприяння розвитку соціально відповідального бізнесу в Україні на період до 2030 року : схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.01.2020 р. № 66-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/66-2020-p#Text>
  22. Bruce R. Sustainability reporting: from acorn to mighty oak / ACCA. 01.04.2015. URL: <https://www.accaglobal.com/gb/en/member/member/accounting-business/insights/acorn-oak.html>
  23. Whitaker J., Eastwood S. The rise of ESG and the importance of compliance / World Finance. 2021. URL: <https://www.worldfinance.com/contributors/the-rise-of-esg-and-the-importance-of-compliance-with-protocols-and-reporting-obligations>
  24. Commentary on Developments concerning Integrated Reporting. For Realization of Sustainable Improvement of Corporate Value / Deloitte. URL: <https://www2.deloitte.com/jp/en/pages/strategy/articles/cg/integrated-report.html>
  25. FAQ про річні нефінансові звіти. Top Lead. URL: <https://toplead.com.ua/ua/blog/id/faq-o-godovyh-nefinansovyh-otchetah-230/>
  26. Semenova S. Management report: National requirements of Ukraine and world experience. *Proceedings of Azerbaijan State Maritime Academy*. 2021. No. 1. P. 83–94. URL: [http://adda.edu.az/uploads/elmi\\_jurnal\\_2021\\_1.pdf](http://adda.edu.az/uploads/elmi_jurnal_2021_1.pdf)

## REFERENCES

“Appendix 4.6: Stream A6 Assessment Report. Current Non-financial Reporting Formats and Practices. European Financial Reporting Advisory Group. February 2021”. [https://www.efrag.org/Assets/Download?assetUrl=%2Fsites%2Fwebpublishing%2FSiteAssets%2FEFRAG%2520PTF-NFRS\\_A6\\_FINAL.pdf&AspxAutoDetectCookieSupport=1](https://www.efrag.org/Assets/Download?assetUrl=%2Fsites%2Fwebpublishing%2FSiteAssets%2FEFRAG%2520PTF-NFRS_A6_FINAL.pdf&AspxAutoDetectCookieSupport=1)

- RAG%2520PTF-NFRS\_A6\_FINAL.pdf&AspxAutoDetectCookieSupport=1
- Bezverkhyi, K. V., and Panteleiev, V. P. "Konsolidovanyi zvit pro upravlinnia. Novatsii upravlinskoi praktyky zvituvannia" [Consolidated Management Report. Innovations in Managerial Reporting Practices]. *Naukovyi visnyk Natsionalnoi akademii statystyky, obliku ta audytu*, no. 1-2 (2018): 37–4. <http://194.44.12.92:8080/jspui/bitstream/123456789/3212/1/Безверхий.pdf>
- Bruce, R. "Sustainability reporting: from acorn to mighty oak". ACCA. April 01, 2015. <https://www.accaglobal.com/gb/en/member/member/accounting-business/insights/acorn-oak.html>
- "Commentary on Developments concerning Integrated Reporting. For Realization of Sustainable Improvement of Corporate Value". *Deloitte*. <https://www2.deloitte.com/jp/en/pages/strategy/articles/cg/integrated-report.html>
- "Corporate sustainability reporting". European Commission. [https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting\\_en](https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en)
- Carlyann, E. "The Role of Stock Exchanges in ESG Intervention. A Potential Path to Enhanced Corporate Sustainability Disclosure". *CSE Leadership Associate*. July 2020. <https://cse.unc.edu/wp-content/uploads/2020/12/ESG-Stock-Report-Carlyann-Edwards.pdf>
- "FAQ pro richni nefinansovi zvity" [FAQ on Annual Non-financial Reports]. *Top Lead*. <https://toplead.com.ua/ua/blog/id/faq-o-godovyh-nefinansovyh-otchetah-230/>
- "Frequently asked questions: Guidelines on disclosure of non-financial information". *European Commission*. 26 June 2017. [https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/MEMO\\_17\\_1703](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/MEMO_17_1703)
- Gomez, A. "Trends in Disclosing Non-Financial Information". *IFAC*. May 17, 2019. <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/discussion/trends-disclosing-non-financial-information>
- Horova, K., and Tsiven, D. "Vyznachennia pryntsyypiv korporatyvnoi sotsialnoi vidpovidalnosti" [Defining the Principles of Corporate Social Responsibility]. *Pidpriemnytstvo ta biznes-administruvannia: suchasni trendy*. 2021. <https://ojs.kname.edu.ua/index.php/area/article/view/2654/2524>
- "ISO 26000:2010. Guidance on social responsibility". [https://iso26000.info/wp-content/uploads/2017/06/ISO-26000\\_2010\\_E\\_OBPpages.pdf](https://iso26000.info/wp-content/uploads/2017/06/ISO-26000_2010_E_OBPpages.pdf)
- Kaminska, I. B. "Nefinansova (sotsialna) zvitnist pidpriemstv" [Non-Financial (Social) Reporting of Enterprises]. *Naukovyi visnyk Ivano-Frankivskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu nafti i hazu. Seriiia «Ekonomika ta upravlinnia v naftovii i hazovii promyslovosti»*, no. 2 (2019): 154-161. DOI: 10.31471/2409-0948-2019-2(20)-154-161
- Korol, S. "Formation of Accounting: Social Aspect" [Formation of Accounting: Social Aspect]. *Visnyk Kyivskoho natsionalnoho torhovelno-ekonomichnoho universytetu*, no. 6 (2015): 115–126. [https://visnik.knute.edu.ua/index.php?option=com\\_content&view=article&id=1687&catid=180&lang=uk](https://visnik.knute.edu.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=1687&catid=180&lang=uk)
- [Legal Act of Ukraine] (2020). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/66-2020-p#Text>
- Lewis, S. "The impact of non-financial reporting in the EU". ASSA. May 01, 2016. <https://www.accaglobal.com/gb/en/member/member/accounting-business/2016/05/practice/good-business.html>
- Matskiv, R. "Initsiatyva prozorosti vydobuvnykh haluzei yak instrument infrastruktturnoho zabezpechennia staloho rozvytku rehionu" [Instruments of Extractive Industries Transparency Initiative for Infrastructure Provision for Sustainable Development of the Region]. *Skhidna Yevropa: ekonomika, biznes ta upravlinnia*, iss. 3 (2019): 385–393. <http://srd.pgasa.dp.ua:8080/bitstream/123456789/2243/1/Matskiv.pdf>
- Oliinyk, Ya. V. et al. "Praktyka nefinansovoi zvitnosti pidpriemstv dobuвної haluzi Ukrainy" [Practice of Non-Financial Reporting of Enterprises of the Extractive Industry of Ukraine]. *Naukovi pratsi NDFI*, no. 4 (2020): 95-105. DOI: <https://doi.org/10.33763/npndfi2020.04.095>
- "Stock Exchange Database". <https://sseinitiative.org/>
- "Sustainability reporting standards need to be globally consistent and based on a common understanding of key concepts. August 2021". [https://www.accaglobal.com/gb/en/news/2021/august/ACCA\\_Sustainability\\_Reporting.html](https://www.accaglobal.com/gb/en/news/2021/august/ACCA_Sustainability_Reporting.html)
- Saprykina, M. "Navishcho biznesu pidtrymka derzhavy v rozvytku sotsialnykh proektiv" [Why Business Support the State in the Development of Social Projects]. *Avtorskyi bloh na LIHA.net*. February 18, 2020. <https://blog.liga.net/user/msaprykina/article/35798>
- Semenova, S. "Management report: National requirements of Ukraine and world experience". *Proceedings of Azerbaijan State Maritime Academy*, no. 1 (2021): 83–94. [http://adda.edu.az/uploads/elmi\\_jurnal\\_2021\\_1.pdf](http://adda.edu.az/uploads/elmi_jurnal_2021_1.pdf)
- Sokil, O. H. "Metodolohichna osnova oblikovo-analitychnoho zabezpechennia formuvannia zvitnosti silskohospodarskykh pidpriemstv pro stalyy rozvytok" [Sustainable Development Reports of Agricultural Enterprises: The Methodological Framework for Accounting and Analytical Support]. *Naukovyi visnyk natsionalnoi akademii statystyky, obliku ta audytu*, no. 1-2 (2018): 47-56. DOI: <https://doi.org/10.31767/nasoa.1-2.2018.05>
- Vorobei, S. I. "Fiskalni aspekty nefinansovoi zvitnosti pidpriemstv" [Fiscal Issues of Entities' Non-Financial Reporting]. *Economics of Development*, vol. 20, no. 2 (2021): 1-9. DOI: 10.21511/ed.20(2).2021.01
- Whitaker, J., and Eastwood, S. "The rise of ESG and the importance of compliance". *World Finance*. 2021. <https://www.worldfinance.com/contributors/the-rise-of-esg-and-the-importance-of-compliance-with-protocols-and-reporting-obligations>
- Zhyhlei, I. V., and Zakharov, D. M. "Zvit z upravlinnia - skladova finansovoi, nefinansovoi chy intehrovanoi zvitnosti?" [Is the Management Report a Component of Financial, Non-financial or Integrated Reporting?]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, no. 1 (2019): 18-24. DOI: [https://doi.org/10.26642/pbo-2019-1\(42\)-18-24](https://doi.org/10.26642/pbo-2019-1(42)-18-24)
- Zubilevych, S. "Orhanizatsiia pidhotovky intehrovanoho zvituv" [Organization of Integrated Report Preparation]. *Mizhhaluzevi naukovi doslidzhennia: mozhylyvosti ta varyanty vprovadzhenia*. 2021. [http://nati.org.ua/docs/science/2021/Conference\\_09122021\\_p001.pdf#page=162](http://nati.org.ua/docs/science/2021/Conference_09122021_p001.pdf#page=162)