

УДК 657.3

О. Д. Панченко,
PhD, доцент кафедри обліку і оподаткування,
ВП НУБіП України "Ніжинський агротехнічний інститут"
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-8326-5888>

DOI: 10.32702/2306-6792.2024.20.78

ТРАНСФОРМАЦІЯ ЗВІТНОСТІ В УМОВАХ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

O. Panchenko,
PhD, Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation,
Separated Subdivision of National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine "Nizhyn Agrotechnical Institute"

TRANSFORMATION OF REPORTING IN THE CONTEXT OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT

Проаналізовано зміни законодавчо-нормативних регламентів, що регулюють звітність про сталий розвиток у ЄС. Визначено, що основними організаціями, які займаються питаннями сталого розвитку та інтегрованої звітності є IIRC, GRI, CDSB, UNEP FI та ресурси "Делойт". Зазначено, що ключовими категоріями звітів ESRS є наскрізні, тематичні та галузеві стандарти. Вимоги до розкриття інформації в ESRS 2, тематичних і галузевих ESRS структуровані за такими областями звітності: управління (GOV); стратегія (SBM); управління впливом, ризиком і можливостями (IRO); показники та цілі (MT). Установлено, що факторами, які стримують розвиток звітності зі сталого розвитку, є: витрати людських і фінансових ресурсів; розробка нових систем для збору інформації; можливі юридичні наслідки; відсутність кваліфікованих кадрів; орієнтація на короткострокові фінансові результати; відсутність в українському законодавстві чітких вимог щодо ведення обліку витрат, пов'язаних з економічними, соціальними й екологічними факторами. Визначено, що інтегровану звітність можна схематично представити у вигляді взаємозв'язку таких ключових елементів як: фінансові й нефінансові показники; стратегічний контекст; зацікавлені сторони та результати. Запропоновано алгоритм трансформації звітності в умовах сталого розвитку, який складається з п'яти основних етапів: інтеграція фінансової та нефінансової звітності; упровадження нових стандартів; залучення зацікавлених сторін; використання сучасних технологій; оцінка ризиків і можливостей.

Sustainable development is becoming a key principle for businesses around the world, which necessitates a revision of traditional reporting approaches. In today's business context, where environmental and social issues are coming to the fore, reporting should reflect not only financial results, but also the impact of activities on the environment and society. This approach requires the integration of new standards and methodologies that will help businesses measure their sustainable practices. In view of the above, enterprises should begin to actively accumulate efforts in the field of responsibility, which, in turn, will strengthen their reputation and trust among consumers and investors.

The article analyzes changes in the legislative and regulatory framework governing sustainability reporting in the EU. It is determined that the main organizations dealing with sustainable development and integrated reporting are IIRC, GRI, CDSB, UNEP FI and Deloitte resources. It is noted that the key categories of ESRS reports are cross-cutting, thematic and industry standards. The disclosure requirements in ESRS 2, thematic and sectoral ESRS are structured into the following reporting areas: governance (GOV); strategy (SBM); impact, risk and opportunity management (IRO); indicators and targets (MT). It is determined that the factors that hinder the development of sustainability reporting are: the cost of human and financial resources; development of new systems for collecting information; possible legal consequences; lack of qualified personnel; focus on short-term financial results; lack of clear requirements in Ukrainian

legislation for accounting for costs associated with economic, social and environmental factors. It is determined that integrated reporting can be schematically represented as a relationship of the following key elements: financial and non-financial indicators; strategic context; stakeholders and results. The author proposes an algorithm for transforming reporting in the context of sustainable development, which consists of five main stages: integration of financial and non-financial reporting; implementation of new standards; stakeholder engagement; use of modern technologies; assessment of risks and opportunities.

Ключові слова: фінансова звітність, інтегрована звітність, сталий розвиток, ESRS, NFRD.

Key words: financial reporting, integrated reporting, sustainable development, ESRS, NFRD.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Кліматичні зміни, соціальна нерівність та екологічні виклики висувають нові запити до бізнесу, вимагаючи від підприємств не лише фінансової прозорості, а й урахування екологічних, соціальних і управлінських аспектів їх діяльності. Традиційні моделі звітності, які зосереджуються виключно на фінансових показниках, втрачають свою релевантність. Нині перед підприємствами постає необхідність адаптації звітних практик до нових реалій, зокрема інтеграції нефінансових показників, що відображають їхній вплив на навколишнє середовище та суспільство. Важливість такого підходу не лише в зростанні вимог з боку інвесторів і споживачів, але й у забезпеченні сталого розвитку, що стає стратегічною метою для багатьох господарюючих суб'єктів.

У даному контексті, дослідження трансформації звітності стає важливим науковим і практичним завданням, що вимагає комплексного підходу, який включає нові стандарти, методології, технологічні рішення та активну участь усіх зацікавлених сторін. Вступаючи в епоху, де відповідальність за майбутнє планети лягає на плечі бізнесу, необхідно знайти ефективні шляхи для перетворення звітності на інструмент, що підтримує не лише фінансовий

успіх, але й екологічну та соціальну справедливість.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

У наукових працях як вітчизняних, так і зарубіжних фахівців представлено напрацювання щодо відображення у звітності підприємств інформації про сталий розвиток.

К. Безверхий досліджує можливості впровадження ESRS в національну практику корпоративного звітування [1]. А. F. Rahi, J. Johansson, A. Fagerstrom, M. Blomkvist описують концептуалізацію зв'язку між звітністю про сталий розвиток і системами управлінського контролю [2]. С. Villiers вивчає трансформацію європейського законодавства в частині вимог до звітності про сталий розвиток [3]. М. Проданчук, Ю. Бездушна, А. Михалків, Н. Шевчук, О. Попова аналізують використання інтегрованої звітності вітчизняними підприємствами. Автори запропонували власне бачення позиції інтегрованої звітності в процесі формування вартості бізнесу [4]. В. Жук, І. Замула, Д. Люденко та Є. Попко удосконалили організаційно-методологічний підхід до формування нефінансової звітності аграрних підприємств [5].

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою даного дослідження є виявлення особливостей та розробка алгоритму транс-

Таблиця 1. Організації, що займаються питаннями сталого розвитку та інтегрованої звітності

Організація	Місія
Міжнародна рада з інтегрованої звітності (IIRC)	Має на меті створити глобально прийнятні рамки для процесу, результатом якого є повідомлення організації про створення цінності протягом певного періоду часу.
Глобальна ініціатива зі звітності (GRI)	Сприяє використанню звітності зі сталого розвитку як способу для організацій стати більш стійкими та зробити свій внесок у сталу глобальну економіку. Місія GRI полягає в тому, щоб зробити звітність зі сталого розвитку стандартною практикою.
Рада зі стандартів розкриття інформації про зміну клімату (CDSB)	Прагне сприяти розкриттю інформації, пов'язаної зі зміною клімату, у основних звітах шляхом розробки глобальних рамок для корпоративної звітності про зміну клімату.
Фінансова ініціатива Програми ООН з навколишнього середовища (UNEP FI)	Визначає роль фінансового сектору у вирішенні проблем зміни клімату та сприяє інтеграції факторів зміни клімату – як ризиків, так і можливостей – у процес прийняття фінансових рішень. Ціль досягається за допомогою робочої програми, що охоплює дослідження, навчання, заходи та регіональну діяльність.
Ресурси «Делойт» у сфері сталого розвитку та зміни клімату	«Делойт» у співпраці з Інститутом присяжних бухгалтерів Англії та Уельсу (ICAEW) пропонує спеціальний веб-сайт і програму відеонавчання з питань зміни клімату. Спільна ініціатива покликана допомогти бізнесу та фінансовим фахівцям дізнатися більше про боротьбу зі зміною клімату.

Джерело: сформовано на основі [6].

формації звітності підприємства з урахуванням елементів, що відображають сталий розвиток.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Визнаючи потреби підприємств та інвесторів, які діють на глобальних ринках, і необхідність вільного руху капіталу, були розроблені Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), щоб забезпечити прозорість, підзвітність та ефективність фінансових ринків. Їх метою є забезпечення ясності та порівнянності фінансових звітів, обмеження адміністративного тягаря та забезпечення простих і надійних правил бухгалтерського обліку, особливо для малих і середніх підприємств. Незважаючи на існування всесвітньо визнаних стандартів звітності, природа фінансової звітності залишається детальною та технічно складною [3].

Нефінансова звітність охоплює корпоративну соціальну відповідальність (КСВ) і звітність про сталий розвиток. На рівні ЄС багато різних підходів до нефінансової звітності були об'єднані в NFRD, прийнятий у жовтні 2014 року з датою впровадження в усіх державах-членах ЄС до 2018 року, що вносить зміни до Директиви 2013/34/ЄС щодо розкриття нефінансової інформації та інформації про різно-

манітність певними великими підприємствами та групами. Спеціальною метою NFRD є "підвищення актуальності, узгодженості та порівнянності інформації, що розкривається великими підприємствами та групами по всьому Союзу. NFRD разом із Рекомендаціями, опублікованими у 2017 році, надає підприємствам значну гнучкість у розкритті відповідної інформації у спосіб, який вони вважають найбільш корисним. У рамках Європейської зеленої угоди, Плану дій щодо сталого фінансування та на підтримку Цілей сталого розвитку ООН, 21 квітня 2021 року Європейська комісія прийняла пропозицію про Директиву щодо корпоративної звітності зі сталого розвитку (CSRD), яка вносить зміни до існуючих вимог до звітності NFRD, щоб включити інформацію про ширший спектр екологічних, соціальних і управлінських факторів, а також щоб така інформація надавалася відповідно до нових стандартів звітності, створених Європейською комісією через її Європейську консультативну групу з фінансової звітності. Завдяки зміні термінології з нефінансової інформації на інформацію про сталий розвиток (щоб відобразити, що така інформація дійсно має фінансову значимість), CSRD шукає кращі дані від підприємств щодо їхніх ризиків і наслідків для сталого розвитку, а також для підвищення на-



Рис. 1. Категорії звітів ESRS

Джерело: сформовано на основі [8].

дійності, порівнянності та актуальності інформації [3].

Важливою частиною глобального руху до практик сталого розвитку є необхідність обліку та звітності у сфері сталого розвитку, яку іноді називають екологічною, соціальною та управлінською звітністю (ESG). Існуючі державні регулятори з великими труднощами справляються з традиційними формами звітності; вони виконують дуже прагматичну функцію забезпечення надходження податкових та інших платежів і контролю за реєстрами основних прав власності. У цьому контексті розвиток нефінансової звітності став предметом дослідження переважно неурядових стейкхолдерів (Табл. 1).

Наразі звітування з питань сталого розвитку є добровільним процесом. Однак така тенденція останнім часом змінюється, зокрема в деяких країнах, таких як Франція, Німеччина та окремих країнах Північної Європи, запроваджуються обов'язкові вимоги щодо аспектів сталого розвитку. Крім того, багато кодексів поведінки та нормативних розробок діють як рушій корпоративної прозорості (Глобальна ініціатива зі звітності, керівні принципи ОЕСР, Глобальний договір ООН тощо). Подібні події вказують на те, що в майбутньому будуть установлені більш стандартизовані формати звітності, що можуть зменшити гнучкість підприємств в експериментах та інноваціях у сфері звітності [7].

У останні роки зростає тенденція до підвищення підзвітності та прозорості підприємств на всіх рівнях, функціях та операціях. З боку основних груп зацікавлених сторін, таких як акціонери, працівники та фінансові установи, зростає вимога щодо розкриття й обґрунтування широкого спектру питань сталого розвитку, пов'язаних з їхньою діяльністю, продукцією та послугами. Заклики до посилення корпора-

тивної підзвітності також пролунали на Всесвітньому саміті зі сталого розвитку (WSSD) в Йоганнесбурзі. Такі вимоги створюють дилеми між користувачами й виробниками інформації. Підприємствам необхідно знайти баланс між тим, що цікаво знати стейкхолдерам, і тим, що є практичним для управління бізнесом. У міру того, як сталий розвиток все більше вкорінюється в підприємствах та їхніх управлінських структурах, він кидає виклик і, зрештою, змінює параметри прийнятної корпоративної поведінки. Від суб'єктів господарювання все частіше вимагають надання інформації про те, як вони виявляють соціальні, етичні й екологічні ризики та управляють ними, а також пояснювати, як ці ризики впливають на короткострокову та довгострокову вартість [7].

Додаток I до Делегованого Регламенту Комісії (ЄС) 2023/2772, що доповнює Директиву 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Ради щодо стандартів звітності зі сталого розвитку, наголошує, що метою Європейських стандартів звітності про сталий розвиток (ESRS) є визначення інформації щодо сталого розвитку, яку підприємство повинно розкривати відповідно до Директиви 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Ради зі змінами, внесеними Директивою (ЄС) 2022/2464 Європейського парламенту. Зокрема, ESRS визначає інформацію, яку підприємство повинна розкривати про свій суттєвий вплив, ризики та можливість щодо екологічних, соціальних питань та питань стійкості управління [8].

Виділяють три категорії звітів ESRS (Рис. 1).

Наскрізні стандарти оформляються всіма підприємствами незалежно від сектору. ESRS 1 тлумачить правила складання й основні концепції та визначає загальні вимоги, які регламентують загальні правила підготовки та відображення інформації про сталий розвиток. ESRS

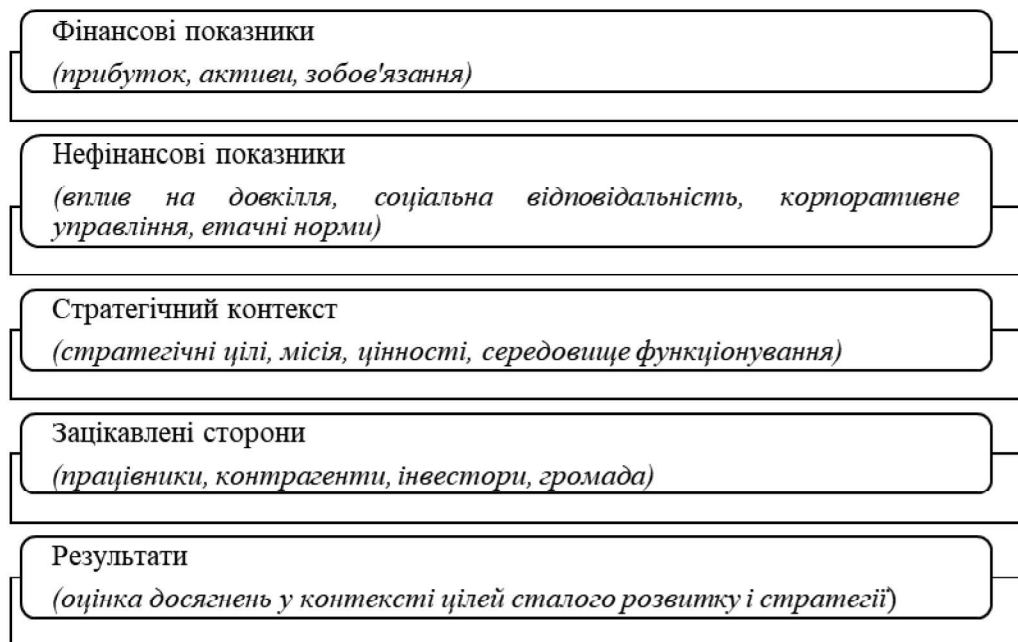


Рис. 2. Основні елементи інтегрованої звітності

Джерело: сформовано автором.

2 містить вимоги розкриття інформації, яка повинна надаватися на загальному рівні щодо звітності, управління, стратегії, показників, цілей. Тематичні ESRS поділені на теми та підтеми. Вони можуть містити специфічні вимоги. Галузеві стандарти використовуються для підприємств певної галузі. Вони спрямовані на виявлення ризиків і можливостей, які орієнтовно будуть вагомими для підприємств галузі.

Вимоги до розкриття інформації в ESRS 2, тематичних і галузевих ESRS структуровані за такими областями звітності:

— управління (GOV): процеси управління, засоби контролю та процедури, що використовуються для моніторингу, управління та нагляду за впливами, ризиками та можливостями;

— стратегія (SBM): як стратегія та бізнес-модель підприємства взаємодіють із його суттєвими впливами, ризиками та можливостями, включаючи те, як підприємство розглядає ці впливи, ризики та можливості;

— управління впливом, ризиком і можливостями (IRO): процес, за допомогою якого підприємство визначає вплив, ризики й можливості, оцінює їх суттєвість та керує питаннями стійкості матеріалів за допомогою політики та дій;

— показники та цілі (MT): показники діяльності підприємства, включаючи цілі, які воно встановило, і прогрес у їх досягненні [8].

Незважаючи на багато позитивних тенденцій та рушійних сил, існують також деякі практичні фактори, що працюють проти

звітності зі сталого розвитку. Серед них можна виокремити наступні:

— витрати проти переваг (підприємство може понести значні витрати як людських, так і фінансових ресурсів на підготовку звіту зі сталого розвитку. Витрати будуть значно меншими, якщо дані вже зібрані для конкретних бізнес-цілей);

— системи проти звітів (для створення систем збору даних за новими параметрами потрібен тривалий час. Даний факт пояснює, чому підприємства, як правило, звітують з питань, з якими вони знайомі, оскільки звітність на нові теми вимагає розробки спеціальних систем для збору необхідної інформації, що може виявитися дуже тривалим процесом);

— прозорість проти юридичних наслідків (деякі підприємства з побоюванням ставляться до того, як використовуватиметься їхня інформація про сталий розвиток) [7].

Окремо варто наголосити на відсутності кваліфікованих кадрів, особливо в малих та середніх підприємствах, які мають досвід у сфері сталого розвитку й звітності, що приводить до невпевненості в процесах їх упровадження. Недостатня обізнаність і досвід співробітників можуть призвести до неправильного розуміння принципів сталого розвитку та його практичних аспектів. Відсутність навчальних програм і ресурсів для підвищення кваліфікації співробітників у сфері сталого розвитку може призвести до стагнації в імplementації інноваційних практик.

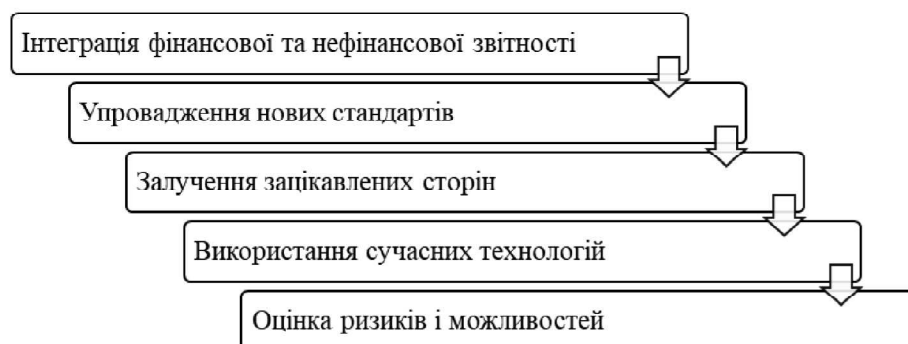


Рис. 3. Алгоритм трансформації звітності в умовах сталого розвитку

Джерело: сформовано автором.

Керівництво підприємств доволі часто буває більше орієнтоване на короткострокові фінансові результати, ніж на довгострокові цілі сталого розвитку, що призводить до ігнорування важливості нефінансової звітності. Така ситуація часто зумовлена тиском з боку акціонерів, які прагнуть швидкого прибутку, а також короткостроковими прогнозами, що вимагають зосередження на негайних фінансових показниках. Внаслідок цього підприємства можуть нехтувати інвестиціями в екологічні технології, соціальні програми або системи управління, які хоч і не дають миттєвих результатів, проте є критично важливими для стійкого розвитку в довгостроковій перспективі.

Крім того, в українському законодавстві немає чітких вимог щодо обов'язковості ведення обліку витрат, пов'язаних з економічними, соціальними й екологічними факторами. Господарюючі суб'єкти не можуть чітко визначити, які саме показники варто включати в звітність, що ускладнює порівняння та узгодженість між різними підприємствами. Така невизначеність стримує впровадження нових практик у діяльність господарюючих суб'єктів.

Зростання європейських законодавчих вимог до інформації, пов'язаної з кліматичними ризиками, у фінансовій звітності є важливою подією, яка підкреслює зв'язки між фінансовою діяльністю та кліматичними ризиками й можливостями. Незважаючи на важливість розкриття інформації, ці вимоги ускладняють фінансову звітність і бухгалтерський облік, беручи до уваги також різні вимоги, що висуваються додатковими обов'язковими правовими вимогами: інвестори прагнуть більшої ясності щодо своєї схильності до ризиків; фінансові центри прагнуть отримати вигоду від нового ринку цінних паперів, пов'язаних із кліматом; і уряди сподіваються, що такі вимоги до звітності сприятимуть зменшенню корпоративних викидів.

За таких умов на новий рівень виходить

інтегрована звітність, яка поєднує фінансову та нефінансову інформацію.

Створення Міжнародної ради з інтегрованої звітності (IIRC), одним із засновників якої є GRI, мало на меті допомогти підприємствам надати більш повну картину того, як вони працюють над створенням цінності протягом тривалого часу в усіх відповідних столицях. Інтегрована звітність, яка ґрунтується на інтегрованому мисленні в межах бізнесу, пояснює взаємозв'язки між фінансовим та іншими капіталами, від яких залежить бізнес. Інтегрований звіт може містити посилання на більш глибоку фінансову інформацію або інформацію про сталий розвиток, яка потрібна різним зацікавленим сторонам [6].

Влучно зауважують М. Проданчук, Ю. Бездушна, А. Михалків, Н. Шевчук, О. Попова, що наразі не існує єдиної загальновизнаної світової моделі інтегрованої звітності. Науковці й практики звикли бачити лише модель бухгалтерської звітності, як систему показників фінансової стійкості й стабільності підприємства, результатів діяльності та їх динаміки за відповідний період. Модель інтегрованої звітності передбачає розширене відображення фінансових і нефінансових показників діяльності підприємств таким чином, щоб надати більш точний звіт про фактори вартості підприємства, нематеріальні активи та прогнозовані майбутні грошові потоки. Така модель має базуватися на концептуальному наборі базових ідей, що передбачає інтегроване мислення про операційні та функціональні процеси, капітал, ресурси, стратегії, корпоративне управління, ризики й можливості, результати та перспективи підприємства у створенні вартості таким чином, щоб одночасно відображати комерційний, соціальний та екологічний контекст діяльності [4].

Інтегрована звітність об'єднує різні сфери звітності та може розглядатися як потен-

ційне рішення проблеми перевантаження інформацією та складності. Таким чином, інтегрована структура звітності, запроваджена Міжнародною радою з інтегрованої звітності (IIRC), функціонує на основі набору принципів IR, включаючи: стратегічний фокус і орієнтацію на майбутнє; зв'язність інформації; відносини зацікавлених сторін; матеріальність; лаконічність; надійність і комплектність; узгодженість і порівнянність. Мета полягає в тому, щоб покращити та оптимізувати комунікацію та прозорість, розширити інтегроване мислення та внутрішню організацію, а також надати якісну інформацію про процеси створення цінності підприємства з часом [3].

Інтегровану звітність можна схематично представити у вигляді взаємозв'язку таких ключових елементів як: фінансові й нефінансові показники; стратегічний контекст; зацікавлені сторони та результати (Рис. 2).

Фінансові показники охоплюють традиційні фінансові дані, які відображають діяльність підприємств. Вони дозволяють оцінити економічну стійкість і рентабельність господарюючих суб'єктів. Нефінансові показники вказують на вплив діяльності підприємства на навколишнє середовище та суспільство. Вони дозволяють оцінити соціальну відповідальність і екологічні наслідки бізнесу. Стратегічний контекст орієнтований на опис мети суб'єкта, її довгострокових цілей та принципів роботи. Одночасно проводиться дослідження ринкових умов, регуляторних вимог та інших факторів, що впливають на діяльність. Оцінка досягнень підприємства через досягнення цілей і стратегій, а також виявлення можливостей для поліпшення проводиться на основі аналізу ключових показників ефективності. Важливо використовувати зворотний зв'язок із зацікавленими сторонами для вдосконалення стратегії. Також потрібно проводити періодичні перевірки, що забезпечують достовірність звітності та відповідність обраним стандартам.

На основі аналізу наукових праць з досліджуваної тематики запропоновано алгоритм трансформації вітчизняної звітності з урахуванням вимог сталого розвитку (Рис. 3).

Перший етап передбачає поєднання традиційних фінансових показників із даними про сталий розвиток, що дозволяє отримати детальну інформацію про діяльність підприємства. Першочергово необхідно визначити нефінансові показники, що притаманні окремому

підприємству та важливі в контексті його діяльності; далі — розробити структуровані звіти, які поєднуюватимуть фінансові й нефінансові дані. Третім елементом цього етапу варто виокремити впровадження системи збору інформації, яка забезпечуватиме інтеграцію показників.

На другому етапі підприємства адаптують свої звітні практики до міжнародних стандартів, зокрема GRI (Global Reporting Initiative) та SASB (Sustainability Accounting Standards Board).

GRI — одна з найвідоміших організацій зі стандартизації звітності у сфері сталого розвитку, яка розробила орієнтовані на зацікавлені сторони стандарти звітності, спрямовані на забезпечення розкриття інформації, що полегшує розуміння того, як підприємства, що звітують, впливають на соціальні та екологічні питання. Дана організація створена в 1997 році як спільна ініціатива Коаліції за екологічно відповідальною економіку, американської неурядової організації, та Програми ООН з навколишнього середовища. Першочерговою метою GRI було створення першого механізму підзвітності, який би гарантував дотримання організаціями відповідальних екологічних принципів, що згодом були розширені, включивши соціальні, економічні та управлінські питання [9].

Стандарти SASB допомагають підприємствам розкривати відповідну інформацію щодо сталого розвитку своїм інвесторам. Вони доступні для 77 галузей промисловості, визначають ризики та можливості, пов'язані зі сталим розвитком, які, найімовірніше, вплинуть на грошові потоки суб'єкта господарювання, доступ до фінансування та вартість капіталу в короткостроковій, середньостроковій та довгостроковій перспективі, а також теми та показники для розкриття інформації, які найімовірніше будуть корисним для інвесторів. З серпня 2022 року Рада з міжнародних стандартів сталого розвитку (ISSB) Фонду МСФЗ взяла на себе відповідальність за стандарти SASB. ISSB також будує та консолідує роботу ринкових ініціатив, орієнтованих на інвесторів, зокрема Цільової групи з рекомендацій щодо розкриття фінансової інформації, пов'язаної з кліматом (TCFD) [10].

На даному етапі відбувається вивчення і вибір стандартів, які відповідають специфіці діяльності підприємства. Розробляються конкретні форми звітності, що включають необхідні показники й методології. У по-

дальшому такі форми потрібно вдосконалювати відповідно до нових нормативних і стандартизованих вимог та запитів стейкхолдерів.

На третьому етапі важливо залучити всіх зацікавлених осіб (інвесторів, контрагентів, працівників, громади), щоб зрозуміти їхні очікування й потреби. Доцільно проводити опитування, дослідження фокус-груп консультації із зацікавленими сторонами, результати яких в подальшому врахувати у звітності.

Четвертий етап спрямований на впровадження сучасних інформаційних технологій для підвищення якості й ефективності звітності. Він потребує суттєвого інвестування та розробки інтерфейсів для візуалізації даних, що дасть змогу зробити інформацію доступнішою і зрозумілішою для різних груп користувачів.

При роботі з даними важливого значення набуває проблема виявлення зацікавленого споживача та задоволення його потреб. Вона проявляється через усвідомлену потребу в знаннях. Інформаційні потреби залежать від різних факторів, що зумовило їх поділ на: суб'єктивні (поточні) інформаційні потреби, які визначаються прагненням суб'єкта бути обізнаними про певну сферу своїх інтересів; об'єктивні (спеціальні) інформаційні потреби, пов'язані з професійною діяльністю суб'єкта та виконанням ним службових обов'язків [5].

Оцінка ризиків і можливостей, які відбуваються на п'ятому етапі, допомагає підприємствам виявляти нові можливості для розвитку. На даному етапі важливо не лише виявити ризики, пов'язані зі сталим розвитком, а і розробити стратегію управління ними, що включає план дій на випадок негативних сценаріїв.

Реалізація такого алгоритму дозволить покращити ринкове позиціонування підприємства за рахунок отримання додаткових конкурентних переваг серед споживачів та інвесторів. Інвестори все більше звертають увагу на ESG-фактори при ухваленні рішень, тому якісна звітність може підвищити шанси на залучення капіталу. Підприємства, що впроваджують принципи сталого розвитку, часто знаходять нові бізнес-моделі та продукти, що відповідають вимогам ринку.

Сталий розвиток підприємств, зокрема ведення діяльності з урахуванням інтересів майбутніх поколінь, не є тенденцією одного дня чи року. Це обов'язок кожного сучасно-

го підприємства, яке прагне зайняти своє місце на ринку і працювати з довгостроковою перспективою. Актуальність принципів ESG постійно зростає, що необхідно враховувати при створенні стратегії будь-якого господарюючого суб'єкта. На жаль, нині шлях реалізації стратегії ESG для суб'єктів залишається складним і не завжди зрозумілим для представників українських компаній [11].

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

Перехід до звітності, яка відповідає умовам сталого розвитку — суттєвий крок для підприємств, що прагнуть залишатися конкурентоспроможними в сучасному бізнес-середовищі. Звітність, яка поєднує фінансові та нефінансові показники, дозволяє створити цілісну картину діяльності господарюючих суб'єктів, що враховує їх вплив на економічні, екологічні та соціальні аспекти. Включення стратегічного контексту, залучення зацікавлених сторін і вимірювання результатів сприяє не лише підвищенню довіри з боку інвесторів і споживачів, але й покращенню управлінських практик. Успішна трансформація звітності дозволяє підприємствам адаптуватися до викликів сьогодення та знайти нові можливості для розвитку, що є критично важливим у швидко змінному середовищі.

Отже, у нинішніх умовах звітність стає не лише інструментом звітування, але й важливим елементом стратегічного управління, який допомагає підприємствам досягати сталих цілей і забезпечувати довгострокову конкурентоспроможність.

Перспективним напрямом подальших досліджень є виявлення особливостей облікового відображення витрат на реалізацію ESG-факторів.

Література:

1. Безверхий К. Імплементация европейских стандартов отчетности про стаильный розвиток. Зовнішняторгівля: економіка, фінанси, право. Серія. Економічні науки. 2024. № 2. С. 134—150. DOI: [https://doi.org/10.31617/3.2024\(133\)08](https://doi.org/10.31617/3.2024(133)08).
2. Rahi A. F., Johansson J., Fagerstrom A., Blomkvist M. Sustainability Reporting and Management Control System: A Structured Literature Review. J. Risk Financial Manag. 2022. Vol. 15. Is. 12. DOI: <https://doi.org/10.3390/jrfm15120562>.

3. Villiers C. New Directions in the European Union's Regulatory Framework for Corporate Reporting, Due Diligence and Accountability: The Challenge of Complexity. *European Journal of Risk Regulation*. 2022. Vol. 13. Is. 4. P. 548—566. DOI:10.1017/err.2022.25.

4. Prodanchuk M., Bezdushna J., Mykhalkiv A., Shevchuk N., Popova O. Development of integrated reporting in ensuring a balanced system of management system indicators. *Financial and credit activity: problems of theory and practice*. 2022. № 6 (47). P. 111—124. DOI:10.55643/fcaptp.6.47.2022.3928.

5. Zhuk V., Zamula I., Liudvenko D., Popko Ye. Development of non-financial reporting of agricultural enterprises of Ukraine. *Agricultural and Resource Economics*. 2020. Vol. 6. № 4. P. 76—89.

6. Luhova O., PISOCHENKO T. Formation of integrated reporting in the context of sustainable development. *Baltic Journal of Economic Studies*. 2021. Vol. 7. № 2. P. 129—138. DOI: <https://doi.org/10.30525/2256-0742/2021-7-2-129-138>.

7. Heemskerk B., Pistorio P., Scicluna M. Sustainable Development Reporting. Striking the balance. URL: <https://www.wbcsd.org/wp-content/uploads/2024/06/Sustainable-Development-Reporting.pdf>.

8. Annex I to Commission Delegated Regulation (EU) 2023/2772 supplementing Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council as regards sustainability reporting standards, published in the Official Journal of the European Union on 22 December 2023 and including the corrigendum published on 18 April 2024. URL: <https://xbrl.efrag.org/e-esrs/esrs-set1-2023.html>.

9. De Villiers C., La Torre M. Molinari M. The Global Reporting Initiative's (GRI) Past, Present and Future: Critical reflections and a research agenda on sustainability reporting (standard-setting). *Pacific Accounting Review*. DOI: 10.1108/ PAR-02-2022-0034.

10. Офіційний сайт SASB Standards. URL: <https://sasb.ifrs.org/>.

11. Umantsiv H. Reporting on sustainable development in the context of corporate social responsibility. *Scientia fructuosa*. 2023. № 3. P. 59—71. DOI: [https://doi.org/10.31617/1.2023\(149\)05](https://doi.org/10.31617/1.2023(149)05).

References:

1. Bezverkhyi, K. (2024), "Implementation european sustainability reporting standards", *Zovnishniatorhivlia: ekonomika, finansy, pravo. Serii. Ekonomichni nauky*, vol. 2, pp. 134—150. DOI: [https://doi.org/10.31617/3.2024\(133\)08](https://doi.org/10.31617/3.2024(133)08).

2. Rahi, A. F., Johansson, J., Fagerstrom, A. and Blomkvist, M. (2022), "Sustainability Reporting and Management Control System: A Structured

Literature Review", *J. Risk Financial Manag*, vol. 15, is. 12. DOI: <https://doi.org/10.3390/jrfm15120562>.

3. Villiers, C. (2022), "New Directions in the European Union's Regulatory Framework for Corporate Reporting, Due Diligence and Accountability: The Challenge of Complexity", *European Journal of Risk Regulation*, vol. 13, is. 4, pp. 548-566. DOI:10.1017/err.2022.25.

4. Prodanchuk, M., Bezdushna, J., Mykhalkiv, A., Shevchuk, N. and Popova O. (2022), "Development of integrated reporting in ensuring a balanced system of management system indicators", *Financial and credit activity: problems of theory and practice*, vol. 6 (47), pp. 111—124. DOI:10.55643/fcaptp.6.47.2022.3928.

5. Zhuk, V., Zamula, I., Liudvenko, D. and Popko, Ye. (2020), "Development of non-financial reporting of agricultural enterprises of Ukraine", *Agricultural and Resource Economics*, vol. 6, no. 4, pp. 76—89.

6. Luhova, O. and PISOCHENKO T. (2021), "Formation of integrated reporting in the context of sustainable development". *Baltic Journal of Economic Studies*, vol. 7, no. 2, pp. 129—138. DOI: <https://doi.org/10.30525/2256-0742/2021-7-2-129-138>.

7. Heemskerk, B., Pistorio, P. and Scicluna, M. "Sustainable Development Reporting. Striking the balance", available at: <https://www.wbcsd.org/wp-content/uploads/2024/06/Sustainable-Development-Reporting.pdf> (Accessed 7 October 2024).

8. Annex (2024), "I to Commission Delegated Regulation (EU) 2023/2772 supplementing Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council as regards sustainability reporting standards, published in the Official Journal of the European Union on 22 December 2023 and including the corrigendum published on 18 April 2024", available at: <https://xbrl.efrag.org/e-esrs/esrs-set1-2023.html> (Accessed 2 October 2024).

9. De Villiers, C., La Torre, M. and Molinari M. The Global Reporting Initiative's (GRI) Past, Present and Future: Critical reflections and a research agenda on sustainability reporting (standard-setting), *Pacific Accounting Review*. DOI: 10.1108/ PAR-02-2022-0034.

10. The official site of SASB Standards (2024), available at: <https://sasb.ifrs.org/> (Accessed 5 October 2024).

11. Umantsiv, H. (2023), "Reporting on sustainable development in the context of corporate social responsibility", *Scientia fructuosa*, vol. 3, pp. 59—71. DOI: [https://doi.org/10.31617/1.2023\(149\)05](https://doi.org/10.31617/1.2023(149)05).

Стаття надійшла до редакції 07.10.2024 р.