

*Всеукраїнський конкурс студентських наукових робіт
зі спеціальності «Облік і оподаткування»*

**«КОРПОРАТИВНА ЗВІТНІСТЬ ЗІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ: ОСОБЛИВОСТІ
ФОРМУВАННЯ, ВИКЛИКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ДЛЯ ВІТЧИЗНЯНИХ
ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ»**

Шифр конкурсної роботи «NEW GENERATION»

АНОТАЦІЯ

Актуальність теми дослідження. У 2022 році Україна здобула статус кандидата в члени ЄС. Ця вагома подія стала черговим етапом євроінтеграції України. В контексті зазначених процесів особливу вагу має уніфікація стандартів та підходів звітування як на законодавчому, так і на практичному рівнях, адже співставність української та європейської звітності є передумовою подальшого розвитку міжнародної торгівлі, активізації інвестиційної діяльності тощо. Слід відзначити, що наразі в країнах ЄС, як і в розвинених країнах світу загалом, прослідковується чіткий тренд зростання ролі нефінансової звітності, зокрема звітності зі сталого розвитку. Значна кількість європейських компаній вже мають певний досвід формування відповідних звітів. Водночас для України звітність зі сталого розвитку є порівняно новим явищем. Саме тому багато українських компаній або взагалі відмовляються від складання звітності зі сталого розвитку, або припускаються певних помилок при її формуванні. Зважаючи на безсумнівне зростання значення нефінансової звітності для вітчизняного бізнесу, актуальним питанням сьогодення є дослідження особливостей формування, викликів та перспектив складання корпоративної звітності зі сталого розвитку для українських підприємств.

Мета дослідження – здійснити огляд та провести аналіз особливостей, перспектив та викликів формування звітності зі сталого розвитку для вітчизняних підприємств у контексті процесів євроінтеграції України та надати практичні рекомендації вітчизняним підприємствам щодо розкриття інформації у такій звітності.

Об'єктом дослідження є процес складання звітності зі сталого розвитку українськими та зарубіжними компаніями.

Предметом дослідження є теоретико-методичні та практичні засади складання звітності зі сталого розвитку відповідно до міжнародних стандартів та світової практики.

Для досягнення визначеної мети у роботі поставлені та вирішені такі **завдання**:

- 1) Визначити концептуальну сутність поняття звітності зі сталого розвитку, її роль та місце у загальній річній звітності компанії;
- 2) Дослідити особливості розкриття інформації про діяльність компанії у звітності зі сталого розвитку, основні переваги та недоліки такої звітності;
- 3) Навести характеристику основних міжнародних обов'язкових та необов'язкових стандартів формування нефінансової звітності, зокрема звітності зі сталого розвитку;
- 4) Проаналізувати досвід українських компаній у сфері формування звітності зі сталого розвитку;
- 5) Надати практичні рекомендації вітчизняним підприємствам щодо розкриття інформації про різні аспекти діяльності у звітності зі сталого розвитку;
- 6) Надати практичні рекомендації щодо підходів до проведення перевірки звітності зі сталого розвитку аудиторами, а також до ознайомлення з діяльністю підприємства у сфері забезпечення сталого розвитку при наданні послуг зі складання такої звітності.

Під час проведення даного дослідження були використані такі **методи дослідження**: монографічний – під час дослідження наукових джерел з проблематики звітності зі сталого розвитку, аналізу відповідних нормативно-правових актів та стандартів; методи індукції та дедукції, синтезу та аналізу – під час складання порівняльної характеристики системи необов'язкових та обов'язкових міжнародних стандартів нефінансової звітності, а також визначення характерних рис українських звітів зі сталого розвитку; систематичний та евристичний методи – під час розробки практичних рекомендацій щодо вдосконалення процесу формування звітності зі сталого розвитку вітчизняними підприємствами; табличний та графічний – для наочного представлення отриманих результатів.

Наукова новизна роботи полягає у визначенні особливостей формування, переваг і недоліків, викликів та перспектив складання звітності зі сталого розвитку

для українських компаній та розробці практичних рекомендацій для вітчизняних підприємств і аудиторів щодо розкриття інформації та перевірки (складання) такої звітності відповідно.

Наукова новизна дослідження представлена у наступних аспектах:

- **набуло подальшого розвитку:** концептуально-теоретичні підходи до визначення поняття звітності зі сталого розвитку, її характерних рис та особливостей порівняно з іншими різновидами річної звітності підприємства;
- **узагальнено:** наявні обов'язкові та необов'язкові міжнародні стандарти нефінансової звітності, зокрема звітності зі сталого розвитку, а також ключові тенденції її формування, що надало змогу визначити недоліки і прогалини у звітах зі сталого розвитку, сформованих українськими компаніями;
- **запропоновано:** практичні рекомендації українським компаніям щодо формування та інформаційного наповнення, висвітлення окремих питань і показників у корпоративній звітності зі сталого розвитку, а також для аудиторів – щодо підходів до перевірки та складання звітності зі сталого розвитку у разі надання таких послуг.

Практична цінність одержаних результатів полягає у розробці практичних рекомендацій вітчизняним суб'єктам господарювання щодо формування, змістовного та інформаційного наповнення звітності зі сталого розвитку, а також аудиторам щодо підходів до перевірки та складання такої звітності.

Отримані результати проведеного дослідження були представлені у вигляді тез доповідей під час участі у 4 науково-практичних конференціях. За напрямом дослідження опублікована 1 стаття у науковому фаховому виданні. Крім того, результати наукової роботи було впроваджено у навчальний процес та у практичну діяльність підприємства, що підтверджується відповідними довідками про впровадження.

Загальна характеристика наукової роботи. Наукова робота складається з титульної сторінки, змісту, вступу, 3 розділів та висновків (загальним обсягом 30 сторінок), списку використаних джерел (45 позицій) та 5 додатків, містить анотацію. У науковій роботі наведено 2 рисунки (у додатках) та 8 таблиць (2 в основному змісті та 6 у додатках).

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ ЗІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ	7
1.1 Концептуальна сутність звітності зі сталого розвитку.....	7
1.2. Особливості формування, переваги та недоліки звітності зі сталого розвитку.....	11
РОЗДІЛ 2. МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ СКЛАДАННЯ ЗВІТНОСТІ ЗІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ.....	15
РОЗДІЛ 3. УКРАЇНСЬКИЙ ДОСВІД ЗВІТУВАННЯ ЗІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ: ВИКЛИКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ.....	22
ВИСНОВКИ.....	29
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	31
ДОДАТКИ.....	36

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. У 2022 році Україна здобула статус кандидата в члени ЄС. Ця вагома подія стала черговим етапом євроінтеграції України. В контексті зазначених процесів особливу вагу має уніфікація стандартів та підходів звітування як на законодавчому, так і на практичному рівнях, адже співставність української та європейської звітності є передумовою подальшого розвитку міжнародної торгівлі, активізації інвестиційної діяльності тощо. Слід відзначити, що наразі в країнах ЄС, як і в розвинених країнах світу загалом, прослідковується чіткий тренд зростання ролі нефінансової звітності, зокрема звітності зі сталого розвитку. Значна кількість європейських компаній вже мають певний досвід формування відповідних звітів. Водночас для України звітність зі сталого розвитку є порівняно новим явищем. Саме тому багато українських компаній або взагалі відмовляються від складання звітності зі сталого розвитку, або припускаються певних помилок при її формуванні. Зважаючи на безсумнівне зростання значення нефінансової звітності для вітчизняного бізнесу, актуальним питанням сьогодення є дослідження особливостей формування, викликів та перспектив складання корпоративної звітності зі сталого розвитку для українських підприємств.

Аналіз останніх джерел та публікацій. Звітність зі сталого розвитку є порівняно новим явищем для українського бізнесу. Тому дослідження, що стосуються проблематики концептуального аналізу, теоретичних розробок та практичних рекомендацій стосовно складання зазначеної форми звітності, обмежуються переважно останнім десятиліттям. Водночас необхідно відзначити вчених, дослідження яких спрямовані на аналіз окресленої проблематики. Серед них: Ходзицька В. В., Кругла М. М., Маркус О. В., Шматковська Т. О., Будько О. В., Яріш О. В., Подольська В. О., Мельничук М. О., Анцибор М. С., Дмитренко О. М., Вітер С. А., Свірко С. В., Баришнікова О. М., Жук В. М.,

Касич А. О., Мацьків Р. Т., Пасько О. В., Васильчук І. П., Сокіл О. Г., Сльнікова Ю. В., Макаренко С. М., Кононенко Л. В. та інші.

Виділення невирішеної частини загальної проблеми. Необхідно відмітити, що питання комплексного дослідження особливостей, перспектив та викликів звітності зі сталого розвитку для вітчизняних підприємств в контексті євроінтеграційних процесів залишається недостатньо дослідженим, а вітчизняні підприємства потребують детальних та чітких практичних рекомендацій щодо її складання.

Мета дослідження – здійснити огляд та провести аналіз особливостей, перспектив та викликів формування звітності зі сталого розвитку для вітчизняних підприємств у контексті процесів євроінтеграції України та надати практичні рекомендації вітчизняним підприємствам щодо розкриття інформації у такій звітності.

Об'єктом дослідження є процес складання звітності зі сталого розвитку українськими та зарубіжними компаніями.

Предметом дослідження є теоретико-методичні та практичні засади складання звітності зі сталого розвитку відповідно до міжнародних стандартів та світової практики.

Для досягнення визначеної мети у роботі поставлені та вирішені такі **завдання**:

- 7) Визначити концептуальну сутність поняття звітності зі сталого розвитку, її роль та місце у загальній річній звітності компанії;
- 8) Дослідити особливості розкриття інформації про діяльність компанії у звітності зі сталого розвитку, основні переваги та недоліки такої звітності;
- 9) Навести характеристику основних міжнародних обов'язкових та необов'язкових стандартів формування нефінансової звітності, зокрема звітності зі сталого розвитку;

10) Проаналізувати досвід українських компаній у сфері формування звітності зі сталого розвитку;

11) Надати практичні рекомендації вітчизняним підприємствам щодо розкриття інформації про різні аспекти діяльності у звітності зі сталого розвитку;

12) Надати практичні рекомендації щодо підходів до проведення перевірки звітності зі сталого розвитку аудиторами, а також до ознайомлення з діяльністю підприємства у сфері забезпечення сталого розвитку при наданні послуг зі складання такої звітності.

Під час проведення даного дослідження були використані такі **методи дослідження**: монографічний – під час дослідження наукових джерел з проблематики звітності зі сталого розвитку, аналізу відповідних нормативно-правових актів та стандартів; методи індукції та дедукції, синтезу та аналізу – під час складання порівняльної характеристики системи необов'язкових та обов'язкових міжнародних стандартів нефінансової звітності, а також визначення характерних рис українських звітів зі сталого розвитку; систематичний та евристичний методи – під час розробки практичних рекомендацій щодо вдосконалення процесу формування звітності зі сталого розвитку вітчизняними підприємствами; табличний та графічний – для наочного представлення отриманих результатів.

Наукова новизна роботи полягає у визначенні особливостей формування, переваг і недоліків, викликів та перспектив складання звітності зі сталого розвитку для українських компаній та розробці практичних рекомендацій для вітчизняних підприємств і аудиторів щодо розкриття інформації та перевірки (складання) такої звітності відповідно.

Наукова новизна дослідження представлена у наступних аспектах:

- ***набуло подальшого розвитку***: концептуально-теоретичні підходи до визначення поняття звітності зі сталого розвитку, її характерних рис та особливостей порівняно з іншими різновидами річної звітності підприємства;

- **узагальнено:** наявні обов'язкові та необов'язкові міжнародні стандарти нефінансової звітності, зокрема звітності зі сталого розвитку, а також ключові тенденції її формування, що надало змогу визначити недоліки і прогалини у звітах зі сталого розвитку, сформованих українськими компаніями;

- **запропоновано:** практичні рекомендації українським компаніям щодо формування та інформаційного наповнення, висвітлення окремих питань і показників у корпоративній звітності зі сталого розвитку, а також для аудиторів – щодо підходів до перевірки та складання звітності зі сталого розвитку у разі надання таких послуг.

Практична цінність одержаних результатів полягає у розробці практичних рекомендацій вітчизняним суб'єктам господарювання щодо формування, змістовного та інформаційного наповнення звітності зі сталого розвитку, а також аудиторам щодо підходів до перевірки та складання такої звітності.

Апробація результатів наукового дослідження. Отримані результати проведеного дослідження були представлені у вигляді тез доповідей під час участі у таких міжнародних та всеукраїнській науково-практичних конференціях, як: 1) Міжнародна науково-практична конференція «Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку – 2021», 27 листопада 2021 року, м. Чернігів; 2) Міжнародна науково-практична конференція «Сімдесят треті економіко-правові дискусії – 2023», 22-23 березня 2023 року, м. Тернопіль (Україна) – м. Переворськ (Польща); 3) II Міжнародна науково-практична конференція молодих учених «Стратегічні орієнтири сталого розвитку в Україні та світі», 21 квітня 2023 року, м. Чернігів; 4) XX Всеукраїнська науково-практична конференція студентів і молодих учених «Молодь: освіта, наука, духовність», 24-26 квітня 2023 року, м. Київ. За напрямом дослідження опублікована 1 стаття у науковому фаховому виданні. Крім того, результати наукової роботи було впроваджено у навчальний процес та у практичну діяльність підприємства, що підтверджується відповідними довідками про впровадження.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ ЗІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

1.1. Концептуальна сутність звітності зі сталого розвитку

У контексті масового поширення концепції сталого розвитку на всі сфери життя суспільства, неабиякого значення набувають нові форми звітності, які передбачають акумулювання та представлення інформації про характер взаємодії та ступінь впливу діяльності суб'єктів господарювання на середовище існування. Залежно від нормативно-правового забезпечення, мети та контексту для найменування таких форм звітності використовуються різні назви: «нефінансова звітність», «соціальна звітність», «звітність про корпоративну соціальну відповідальність», «ESG-звітність», а також «звітність зі сталого розвитку». Щодо змістовного співвідношення останнього найменування з іншими серед вчених склалися різні думки. Так, В. В. Ходзицька [1], М. М. Кругла [2], О. В. Маркус, Т. О. Шматковська [3] розглядають поняття «звітність зі сталого розвитку» як синонімічне до інших перелічених вище. Водночас О. В. Будько [4] вказує на окремішність та певні характерні особливості звітності зі сталого розвитку у порівнянні з іншими схожими найменуваннями. Різноманітні точки зору і думки серед фахівців виникають також з приводу формулювання визначення аналізованої форми звітності. Певні трактування вчених [1-6] поняття «звітність зі сталого розвитку» наведені в Додатку А.

Аналізуючи наведені визначення, можна дійти висновку, що більшість вчених (В. В. Ходзицька, О. В. Маркус, Т. О. Шматковська, О. В. Яріш, В. О. Подольська, М. О. Мельничук, М. С. Анцибор) поділяють думку щодо розуміння звітності зі сталого розвитку як такої форми звітності, що базується на висвітленні трьох основних аспектів діяльності підприємства: економічного, екологічного, соціального. На важливості поєднання фінансових та нефінансових

показників діяльності у звіті зі сталого розвитку наголошують дослідники М. М. Кругла, М. О. Мельничук, М. С. Анцибор. Щодо родового поняття звітності зі сталого розвитку, то тут погляди дослідників дещо відрізняються: а) «звітність» (В. В. Ходзицька, М. О. Мельничук, М. С. Анцибор); б) «формат звітності» (О. В. Маркус, Т. О. Шматковська); в) «напрямок оприлюднення напрямів діяльності» (М. М. Кругла); г) «процес» (О. В. Бudyко); д) «сукупність даних компанії» (О. В. Яріш, В. О. Подольська). Водночас спільним є розуміння науковцями звітності зі сталого розвитку як однієї з форм звітності, що, зі свого боку, є певною систематизованою структурою показників діяльності компанії. Також, окремо слід згадати використання у визначеннях М. М. Круглої та О. В. Бudyка поняття «сталій».

Загалом вважаємо, що запропоновані визначення мають більше спільних рис, аніж відмінних, і тому на основі зазначених трактувань можна сформулювати наступне визначення поняття *«звітність зі сталого розвитку»*: форма звітності, що включає фінансові та нефінансові показники та передбачає висвітлення економічних, екологічних та соціальних аспектів і результатів діяльності підприємства, які мають безпосередній вплив на процеси забезпечення сталого розвитку та демонструють рівень досягнення підприємством пріоритетних цілей сталого розвитку.

Визначивши сутність поняття «звітність зі сталого розвитку», проаналізуємо його особливості більш детально, зокрема ключові відмінності від інших форм звітності.

Традиційно звітність зі сталого розвитку розглядається у контексті Глобальної ініціативи зі звітності GRI (Global Reporting Initiative), створеної у 1997 році з метою реалізації концепції сталого розвитку серед максимальної кількості суб'єктів господарювання. Стандарти GRI мають модульну структуру, сформовану з трьох універсальних стандартів (101 «Основоположний стандарт», 102 «Загальний стандарт з розкриття», 103 «Стандарт про підхід до управління») та

34-х тематичних стандартів, згрупованих у три розділи («Економічні стандарти», «Екологічні стандарти», «Соціальні стандарти») [4, 7]. Вже безпосередньо у стандартах GRI передбачається синонімічність терміну «звітність зі сталого розвитку» та найменувань інших видів нефінансової звітності: «звітність з корпоративної соціальної відповідальності», «соціальна звітність», «тривимірна звітність» тощо [8]. Але не всі науковці дотримуються такого розуміння концепції звітності зі сталого розвитку [4]. Такий формат звітності передбачає конкретну цільову спрямованість відображення інформації, а отже вимагає представлення не всіх можливих нефінансових показників, а лише тих, що мають безпосередній чи хоча б опосередкований вплив на сталий розвиток громади та суспільства. Так, наприклад, окремі занадто деталізовані аспекти організаційної структури компанії можуть виявитися недоречними у звіті зі сталого розвитку, адже не дають представлення щодо впливу суб'єкта господарювання на середовище існування. Водночас детальне розкриття організаційної структури є доречним та необхідним у звіті про управління як різновиду нефінансової звітності. Тому, на нашу думку, доречно розрізняти поняття «звітність зі сталого розвитку» від інших форм нефінансової звітності.

Важливо також наголосити на регулюванні звітності зі сталого розвитку Міжнародними стандартами нефінансової звітності. Як зазначалося вище, поняття звітності зі сталого розвитку виникло у зв'язку з розробкою GRI Standards, тому наразі досить багато науковців розглядають таку форму звітності саме у контексті стандартів GRI [4-6]. Але на сучасному етапі міжнародної стандартизації та врегулювання нефінансової звітності можна констатувати про вихід поняття звітності зі сталого розвитку за межі виключно концепції GRI. Так, серед міжнародних стандартів нефінансової звітності, які так чи інакше стосуються звітності зі сталого розвитку, можна виокремити GRI, CDSB, CDP, IIRC, SDG тощо. Кожен із зазначених стандартів врегульовує окремі аспекти систематизації та відображення певних фінансових та нефінансових даних у нефінансовій звітності,

зокрема у звітності зі сталого розвитку. Окремо слід відмітити нову Директиву ЄС у сфері нефінансової звітності (Corporate sustainability reporting directive, CSRD), яка є обов'язковою для великих компаній і вводить та врегульовує розвинену концепцію звітності зі сталого розвитку – корпоративну звітність зі сталого розвитку [9].

Важливою складовою аналізу концептуальної сутності звітності зі сталого розвитку є визначення місця зазначеної форми звітності серед інших різновидів звітності в цілому, зокрема співставлення фінансової звітності та звітності зі сталого розвитку. Слід відмітити, що родовою категорією для звітності зі сталого розвитку є нефінансова звітність або інтегрована звітність (залежно від представлення фінансових показників та особливостей розкриття інформації), тому більшість аспектів порівняння фінансової звітності та звітності зі сталого розвитку суголосні із традиційним порівнянням фінансової та нефінансової звітності, однак враховують специфіку звітності зі сталого розвитку. У Додатку Б, на основі джерел [10-12], представлено порівняльну характеристику фінансової звітності та звітності зі сталого розвитку.

Отже, можна дійти висновку, що фінансова та нефінансова/інтегрована звітність, зокрема звітність зі сталого розвитку, не протирічать, а тільки взаємодоповнюють одна одну, відображають цілісне представлення щодо діяльності суб'єкта господарювання, надають необхідну інформацію для прийняття стейкхолдерами зважених рішень стосовно компанії. Розробка та подання як фінансової, так і нефінансової звітності, зокрема звітності зі сталого розвитку, у перспективі має здійснюватися більшістю компаній відповідно до встановлених уніфікованих норм міжнародних стандартів та розроблених на національному рівні на їх основі методичних рекомендацій. При цьому звітність зі сталого розвитку має бути повністю публічною, адже в іншому випадку не матиме сенсу.

Звітність зі сталого розвитку має багато характерних рис та особливостей і водночас є недостатньо визначеною та врегульованою. Тому розглянемо окремо особливості формування, переваги та недоліки такої форми звітності.

1.2. Особливості формування, переваги та недоліки звітності зі сталого розвитку

Аналізуючи особливості формування звітності зі сталого розвитку необхідно, насамперед, визначити основні аспекти діяльності компанії, інформація про які має бути висвітлена у такій звітності. Як відомо, зміст звітності зі сталого розвитку базується на трьох основних сферах діяльності компанії: а) економічній; б) соціальній; в) екологічній. Деталізована інформація щодо основних аспектів, які мають бути розкриті у звіті зі сталого розвитку, представлена в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Основні аспекти діяльності компанії, які мають бути відображені у звіті зі сталого розвитку

Категорія	Основні аспекти діяльності
<i>Економічна</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Визнання та шляхи досягнення принципів сталого розвитку в економічній політиці компанії; - найважливіші економічні показники (ринкова частка, темпи приросту обсягів діяльності тощо); - створення доданої вартості, забезпечене діяльністю підприємства; - економічна результативність діяльності підприємства; - підходи, методи та засади управління економічним капіталом; - основні принципи та засади інвестиційної діяльності підприємства; - дотримання у різних сферах діяльності принципів доброчесної конкуренції; - обсяги здійснених податкових платежів до державного та місцевого бюджетів; - можливі ризики та загрози діяльності, платоспроможності, фінансовій стійкості компанії, методологія управління визначеними ризиками; - випадки порушення податкового, господарського законодавства України.
<i>Екологічна</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Обсяги витрат у розрізі природоохоронних заходів; - шляхи та методи управління екологічними аспектами діяльності, екологічна політика компанії; - механізми та витрати, пов'язані з переробкою та утилізацією відходів;

Продовження таблиці 1.1

Категорія	Основні аспекти діяльності
<i>Екологічна</i>	<ul style="list-style-type: none"> - здійснені компанією екологічні платежі; - наявні та потенційні наслідки діяльності компанії для довкілля; - вплив на екологію виробленої продукції компанії; - інформація про використання земельного ресурсу; - деталізація еколого-орієнтованих проєктів, потенційна результативність їх впровадження, визначені KPI; - ризики, пов'язані з переходом на еколого-орієнтовану діяльність; - використання екологічних критеріїв у відборі постачальників; - випадки недотримання екологічного законодавства, пов'язані з цим штрафи та інші санкції.
<i>Соціальна</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Основні підходи та методи роботи з людським капіталом; - запропоновані ініціативи розвитку людського капіталу на підприємстві, їх вартість та результативність; - дотримання у своїй діяльності принципів захисту прав людини; - турбота про здоров'я працівників; - здійснені витрати на участь у благодійних акціях та проєктах; - взаємодія з місцевими громадами з питань соціального розвитку; - здійснені соціальні інвестиції, їх очікувана та поточна доходність; - підтримка розвитку суспільства у різних сферах (наприклад, сприяння розвитку освіти); - методи, підходи, здійснені кроки до максимального запобігання та протидії корупції; - можливі ризики від реалізації соціальних проєктів, шляхи управління такими ризиками; - випадки негативного соціального впливу (наприклад, скарги від користувачів, працівників, інших стейкхолдерів) та їх вирішення.

Джерело: розроблено автором на основі [6-7, 13]

Таким чином, зважаючи на вищезгадані аспекти діяльності підприємства, що мають бути відображені в звіті зі сталого розвитку (таблиця 1.1), можна визначити наступні ключові структурні елементи звіту: *вступні положення, опис діяльності та бізнес-моделі, стратегічні цілі, принципи корпоративного управління, опис середовища, економічні показники, формування доданої вартості продукту та ланцюги поставки, взаємодія зі споживачами, екологічне управління, управління персоналом, взаємодія із суспільством, ризики та перспективи, заключні положення* [7, 13].

Складання звітності зі сталого розвитку має відбуватися з дотриманням наступних принципів [13]:

- *стратегічна спрямованість й орієнтація на майбутнє;*
- *взаємопов'язаність та співставність інформації;*
- *потреби зацікавлених сторін;*
- *суттєвість;*
- *лаконічність;*
- *надійність і повнота;*
- *узгодженість і порівнянність.*

Специфіка звітності зі сталого розвитку зумовлює ряд особливостей формування та подання таких звітів [3-5, 7, 12-13]:

1) Законодавством наразі не вимагається обов'язкове складання та подання звітів зі сталого розвитку вітчизняними підприємствами. Водночас підтримка створення звітності зі сталого розвитку є вимогою сьогодення і тому безпосередньо впливає на конкурентоздатність та інвестиційну привабливість компанії;

2) Складання звітності зі сталого розвитку вимагає додаткових витрат часу компанії на визначення системи показників діяльності в контексті сталого розвитку, процес розрахунку яких може бути досить складним як з методологічної сторони, так і з технічної. Крім того, підприємства можуть нести додаткові фінансові витрати при замовленні послуг зі складанні звітів зі сталого розвитку в аудиторських чи консалтингових компаній;

3) Хоча звітність зі сталого розвитку передбачає можливість висвітлення окремих даних фінансового обліку, їх використання не має бути надмірним і зумовлюється лише потребою деталізації окремих аспектів діяльності компанії;

4) Відсутність чітко регламентованих форм звітів зі сталого розвитку допускає певний елемент креативності компанії під час складання таких звітів. Водночас за умови неправильного підходу до складання відповідних форм звітності, результативний звіт може виявитися неякісним та неефективним;

5) У контексті невизначеності та нерегламентованості форм та змістовного наповнення звітності зі сталого розвитку постає потреба проведення аудиторської

перевірки такої звітності. Наразі проблематика розробки методології проведення аудиту звітності зі сталого розвитку є актуальним напрямом та предметом окремих наукових досліджень.

З метою детального дослідження характерних рис звітності зі сталого розвитку як особливої форми звітності слід розглянути переваги та недоліки, а також перспективи та загрози в контексті охоплення все більшої кількості суб'єктів господарювання, які складатимуть цю звітність в майбутньому. Для цього проведемо SWOT-аналіз зазначеної форми звітності (результати наведені в Додатку В).

Таким чином, можна стверджувати, що звітність зі сталого розвитку як особлива форма інтегрованої, нефінансової звітності має свої характерні особливості, переваги, недоліки застосування, які необхідно враховувати управлінському персоналу при впровадженні та складанні такої звітності на підприємстві. Звітність зі сталого розвитку є порівняно новою формою звітності, тому для українського бізнесу характерним є незначний досвід у сфері формування таких звітів. Відповідно, важливим є аналіз наявних практик зарубіжних компаній та огляд найпоширеніших міжнародних стандартів звітності зі сталого розвитку.

РОЗДІЛ 2

МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ СКЛАДАННЯ ЗВІТНОСТІ ЗІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

Розрізняють міжнародні обов'язкові та необов'язкові стандарти формування нефінансової звітності, зокрема звітності зі сталого розвитку. Розглянемо спочатку основні необов'язкові стандарти. Серед найпоширеніших необов'язкових стандартів можна виокремити GRI, CDSB, CDP, SASB standards, IIRC, TCFD, IFRS Sustainability disclosure standards, SDG Reporting, UN Global compact.

GRI (Global Reporting Initiative). Один з найбільш популярних стандартів звітування зі сталого розвитку. Перша версія Керівництва зі звітності GRI була запропонована у 2000 році. З тих пір концепцію GRI було вдосконалено до модульної структури. Наразі модульні стандарти GRI складаються з 3 універсальних стандартів та 34 окремих тематичних стандартів за напрямками «Економіка», «Екологія» та «Соціальні питання», призначених для врегулювання окремих аспектів формування звітності зі сталого розвитку. Детальна розробка стандартів, їх постійне вдосконалення забезпечують їх відповідну поширеність [4, 7, 17-18].

CDSB (Climate Disclosure Standards Board). Міжнародний консорціум компаній та громадських організацій на Всесвітньому економічному форумі в Давосі в 2007 році запропонував новий фреймворк, покликаний спростити та уніфікувати створення і подання звітності про екологічний вплив компанії. Основною перевагою нового стандарту, що узагальнював існуючі на той час підходи до створення нефінансової звітності, була спроба поширити принципи складання фінансової звітності на нефінансові, зокрема екологічні аспекти. З 2007 року виходило кілька оновлень стандарту (останнє в 2022 році), за результатами яких екологічні аспекти були доповнені соціальними [19]. Наразі CDSB Framework

активно розвивається і, за звітом The Future Quotient, є однією з найбільш перспективних довготривалих інновацій [20].

CDP (Carbon Disclosure Project). Інша концепція звітування про екологічні наслідки діяльності, яка була запропонована у 2002 році, це CDP. Її перевагою стали простота та легкість заповнення. Поступово розроблена концепція стала майже «золотим стандартом» у сфері екологічного звітування. Стандарт CDP передбачає відображення інформації щодо чотирьох екологічних напрямків: зміна клімату, ліси, водна безпека, ланцюжки поставок, а також пропонує подання інформації шляхом заповнення відповідної онлайн-анкети. Наразі понад 18000 корпорацій звітують за стандартами CDP і ця кількість щорічно зростає [21].

SASB (Sustainability Accounting Standards Board) standards. Історія існування стандартів SASB починається з 2011 року, коли була заснована відповідна неприбуткова організація. Основна концепції зазначених стандартів ґрунтується на висвітленні комплексної характеристики ризиків та можливостей діяльності компанії в контексті досягнення цілей сталого розвитку. Значна увага приділяється специфікації діяльності компанії, тому розроблено 77 окремих галузевих стандартів. З 2022 року стандарти SASB перебувають також під опікою МСФЗ [22].

IIRC (The International Integrated Reporting Council). Міжнародні стандарти інтегрованої звітності, розроблені міжнародною неприбутковою організацією IFRS Foundation набули свого вираження у «The Integrated Reporting Framework», розробленому в 2013 році та вдосконаленому в 2021 році. Стандарти IIRC передбачають комплексне висвітлення інформації щодо діяльності компанії на основі розгляду 6 різновидів капіталу та 7 керівних принципів. Однак стандартам IIRC також властивий суттєвий недолік – відсутність розробленої методології та визначених метрик розрахунку необхідних показників, що значно ускладнює використання стандартів IIRC на практиці [23].

Наразі організації GRI, CDSB, CDP, SASB standards зробили заяву про подальшу спільну діяльність [18-19, 21, 23].

TCFD (Task Force on Climate-Related Financial Disclosures). Історія створення стандартів TCFD бере свій початок у 2015 році, коли лідери країн «Великої двадцятки» звернулися до Ради з фінансової стабільності (FSB) з дорученням проаналізувати особливості впливу змін клімату на економіку. В результаті аналізу було доведено недосконалість сучасних стандартів кліматичної звітності та до 2017 року були розроблені стандарти TCFD. Ці стандарти зосереджуються виключно на кліматичних питаннях, пропонують підходи до розкриття фінансової інформації, пов'язаної з кліматом. Визначаються чотири основні проблемні тематичні напрями: управління, стратегія, управління ризиками, показники та цілі. Наразі стандарти TCFD не є достатньо популярними, однак темпи їх розвитку та поширення є досить швидкими [24].

IFRS Sustainability Disclosure Standards. Важливим та закономірним етапом розвитку міжнародної стандартизації звітності зі сталого розвитку стало привернення уваги до цієї проблематики міжнародної асоціації IFRS, яка регулює стандарти МСФЗ. Розроблювані IFRS стандарти ISSB спрямовані на висвітлення у звітності аспектів сталого розвитку, зокрема кліматичних змін. Станом на початок 2023 року запропоновано лише два проєкти майбутніх ISSB: МСФЗ S1 (Загальні вимоги до розкриття фінансової інформації, пов'язаної зі сталим розвитком) та МСФЗ S2 (Розкриття інформації, пов'язаної з кліматом). Дані проєкти включають досвід розробки інших стандартів, таких як TCFD та SASB. Наразі стандарти ISSB активно формуються, вдосконалюються та модифікуються [25].

SDG reporting (Sustainable Development Goals reporting). SDG reporting являє собою не окремий стандарт, а концептуальний підхід, парадигму висвітлення прогресу у досягненні глобальних цілей сталого розвитку (ЦСР) у розрізі кожної окремої цілі. Загалом майже не містить жодних вимог чи стандартів висвітлення інформації, надає компанії повну свободу у виборі форми, засобів та методів

відображення доречних показників. *SDG reporting* застосовується переважно країнами чи регіонами, однак прийнятним є їх застосування і для окремих суб'єктів господарювання [26].

UN Global compact. Концепція загалом аналогічна до *SDG reporting*, однак звітування відбувається за прогресом у реалізації принципів, визначених Глобальним договором ООН (зазначені принципи регламентують окремі права людини, трудові відносини, збереження та охорону довкілля) [27].

Порівняльна характеристика проаналізованих обов'язкових міжнародних стандартів наведена в Додатку Г.

Окремо слід відмітити групу таких стандартів, як ISO 14000, ISO 26000, Social Accountability 8000 (SA 8000), Account Ability 1000 (AA 1000) [28]. Дані стандарти частково впливають на регламентацію звітності зі сталого розвитку. Водночас важливо відмітити, що зазначені стандарти розкривають, у першу чергу, питання управління та менеджменту у контексті сталого розвитку, а також сертифікації нефінансової звітності (AA 1000), тому у вищенаведеному огляді міжнародних стандартів окремо не розглядаються.

Не менш важливими під час формування звітності зі сталого розвитку є положення та вимоги обов'язкових міжнародних стандартів. Такі стандарти визначаються окремими міжнародними директивами. Розглянемо їх більш детально.

Одним з перших регуляторних актів, які встановлюють обов'язкове подання нефінансової звітності, зокрема звітності зі сталого розвитку у країнах ЄС, є Директива ЄС щодо розкриття нефінансової інформації та інформації про різноманітність (2014/95/ЄС – **NFRD**). Дана директива проголошує обов'язкове звітування для великих компаній з таких питань: екологічні аспекти, соціальні та службові аспекти, дотримання прав людини, проблема подолання корупції, забезпечення різноманітності серед представників ради директорів [29]. **NFRD** рекомендує дотримуватись під час звітування загальновизнаних міжнародних

стандартів, таких як GRI чи UN Global compact [30-31]. Включати нефінансову інформацію до своєї річної звітності обов'язково мають компанії, діяльність яких становить суспільний інтерес, а також кількість співробітників у яких перевищує 500 осіб [31-32].

Директива NFRD запровадила порівняно незначні вимоги щодо подання нефінансової звітності. Відповідні відомості мали висвітлювати лише великі компанії. Крім того, невизначеними залишалися питання конкретних аспектів під час розкриття інформації, включення показників, а також форми звітності, у якій ця інформація має відображатися. Відповідно склалося кілька підходів до дотримання вимог NFRD. Найбільша кількість компаній почала висвітлювати відповідну інформацію у звіті керівництва. Інші компанії почали формувати окремі форми звітності, такі як звіти зі сталого розвитку [29]. Слід зазначити, що практика включення необхідної інформації з питань сталого розвитку до звіту керівництва має певні недоліки. Як слушно зазначає А. Озеран, призначення звіту керівництва як складового елемента річної фінансової звітності (відповідно до Директиви 2013/34/ЄС), полягає у характеристиці діяльності підприємства, визначенні перспектив та ризиків його розвитку, а отже розміщення у звіті керівництва екологічних та соціальних аспектів виправдане лише у тому випадку, якщо вони безпосередньо впливають на фінансовий стан та фінансові результати діяльності підприємства. У іншому випадку доцільно формувати окремий звіт, у якому буде розкриватися інформація щодо різних аспектів сталого розвитку, висвітлення якої вимагає Директива NFRD [33-34].

Директива NFRD, незважаючи на свій прогресивний характер, містила низку невизначеностей та недоліків щодо звітування зі сталого розвитку. Відповідно поступово постала проблема вдосконалення цієї Директиви.

20 лютого 2020 року Європейська комісія постановила про необхідність перегляду Директиви NFRD. 21 квітня 2021 року було прийнято пакет пропозицій щодо Директиви ЄС з корпоративної звітності зі сталого розвитку (**Corporate**

Sustainability Reporting Directive – CSRD) [30]. Наразі Директива CSRD ще вдосконалюється фахівцями [35]. Однак на сьогодні можна ознайомитися з очікуваними положеннями оновленої Директиви [9, 32, 36].

По-перше, значно розширюється коло компаній, що мають висвітлювати інформацію, пов'язану зі сталим розвитком. Тепер звітувати мають: а) компанії, у яких працює щонайменше 250 працівників та/або чистий оборот від діяльності сягає 40 млн євро, та/або загальний баланс сягає 20 млн євро (має виконуватися щонайменше 2 з перелічених 3-х критеріїв); б) всі компанії (за виключенням мікропідприємств), акції яких розміщені на регульованих ринках ЄС; в) страхові компанії і кредитні установи; г) неєвропейські компанії, чистий оборот в ЄС яких сягає 150 млн євро і які мають щонайменше одну філію або дочірню компанію в ЄС (дочірня компанія або філія відповідає за публікацію складеного звіту). Слід зазначити, що якщо материнська компанія включає у свій звіт дочірню, то остання звільняється від необхідності публікації окремого звіту.

По-друге, вводиться принцип «подвійної суттєвості». Тепер окремо розглядаються та застосовують «суттєвість впливу» (як діяльність компанії впливає на середовище/довкілля) та «фінансова суттєвість» (як середовище/довкілля впливає на діяльність компанії).

По-третє, запроваджується стандартизація звітності зі сталого розвитку. Компаніям необхідно буде дотримуватися стандартів, розроблених Європейською консультативною групою з фінансової звітності (EFRAG), робота над якими розпочалася з березня 2021 року. Розроблені стандарти враховуватимуть досвід розробки різноманітних необов'язкових стандартів нефінансової звітності, а також будуть кожні три роки переглядатися.

По-четверте, запроваджується обов'язкова сертифікація складеної звітності зі сталого розвитку зовнішнім незалежним аудитором чи органом із сертифікації.

По-п'яте, звітність зі сталого розвитку відтепер обов'язково включається до звіту керівництва та позначається особливими тегами XHTML для легкого пошуку.

Запропоновані етапи впровадження CSRD декілька разів оновлювались, але станом на кінець 2022 року визначено такі етапи [36]:

- з 2024 року – для компаній, які підпадають під дію Директиви NFRD (мають відзвітувати за 2024 рік);
- з 2025 року – для інших великих компаній, які не підпадають під дію Директиви NFRD (мають відзвітувати за 2025 рік);
- з 2026 року – для малих та середніх компаній, які підпадають під дію Директиви CSRD (мають відзвітувати за 2026 рік);
- з 2028 року – для неєвропейських компаній, які підпадають під дію Директиви CSRD (мають відзвітувати за 2028 рік).

Директива CSRD після її остаточного прийняття матиме вплив й на українські компанії. Цей вплив може проявлятися як у безпосередній формі (зокрема, на великі українські компанії, які підпадають під дію CSRD, чи за умови прийняття аналогічних вимог на національному рівні), так і в опосередкованій формі (наприклад, ринковий тиск на компанії). При цьому Директива CSRD передбачає тривалий термін для адаптації компаній до нових вимог щодо відповідного звітування, що надає можливості компаніям належним чином підготуватися до звітування з питань сталого розвитку.

Окремо слід розглянути обов'язкові вимоги Положення **SFDR (The Sustainable Finance Disclosure Regulation)**. Дані вимоги стосуються інформації, яку компанії мають розкривати на рівні продукту та організації. Водночас вплив положень та вимог SFDR досить обмежений, адже поширюється лише на фінансові установи, які працюють в ЄС [37].

Таким чином, необхідно зазначити, що існує значна кількість необов'язкових міжнародних стандартів та обов'язкових директивних вимог, які регламентують висвітлення інформації про аспекти діяльності компанії у контексті сталого розвитку. Застосування деяких з них, таких як GRI, є поширеною практикою при звітуванні зарубіжних компаній про корпоративну соціальну відповідальність та досягнення цілей сталого розвитку. Дотримання інших, зокрема, вимог Директиви CSRD, поступово стає вимогою сьогодення. Розглянуті стандарти та директиви мають безпосередній вплив на вітчизняні компанії у контексті прискорення євроінтеграційних процесів в Україні.

РОЗДІЛ 3

УКРАЇНСЬКИЙ ДОСВІД ЗВІТУВАННЯ ЗІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ: ВИКЛИКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ

Глобальні тренди звітування зі сталого розвитку, поступово поширюються на український бізнес-сектор. Особливої актуальності ці процеси набувають в контексті євроінтеграційного поступу України. Водночас українські компанії мають порівняно обмежений досвід звітування зі сталого розвитку, тому необхідно проаналізувати сучасні звіти зі сталого розвитку, складені вітчизняними компаніями, з метою виявлення їх ключових особливостей, переваг та наявних прогалин.

Для вищезгаданого огляду та аналізу було обрано 6 українських компаній (деякі з них – дочірні компанії міжнародних холдингів), які регулярно формують звіти зі сталого розвитку: АТ «Фармак», ТОВ «Метінвест холдинг», ТОВ «Астарта-Київ», ПрАТ «Карлсберг Україна», ТОВ «Делойт і Туш», ТОВ «Нова Пошта». Результати аналізу звітів зі сталого розвитку зазначених компаній [38-43] наведено у Додатку Д.

На підставі проведеного аналізу досвіду українських компаній із формування звітності зі сталого розвитку можна зробити узагальнення та стверджувати про наявність таких позитивних тенденцій у сфері такого звітування:

- ❖ звіти зі сталого розвитку переважно не містять надлишкової фінансової інформації (українські компанії переважно включають у такі звіти тільки нефінансову інформацію);
- ❖ українські компанії при формуванні звітів зі сталого розвитку дотримуються міжнародних стандартів нефінансової звітності (найбільш популярними є GRI, SDG reporting, UN Global compact);
- ❖ у більшості звітах зі сталого розвитку українських компаній наводяться відомості стосовно основних складових сталого розвитку: економічні аспекти,

ланцюги поставок, права людини, трудові відносини, вплив на довкілля, соціальні проекти, протидія корупції тощо;

- ❖ деякі компанії розробляють власні стратегії сталого розвитку та звітують щодо їх виконання;

- ❖ форма подання звітів є цілком гармонійною (інформація чітко структурована, обсяг звіту є прийнятним для ознайомлення стейкхолдерів, значна частина інформації представлена у вигляді інфографіки тощо).

Водночас звіти зі сталого розвитку вітчизняних компаній не позбавлені певних недоліків:

- досить часто у звіти зі сталого розвитку українські компанії включають невинновдано багато управлінських аспектів, тим самим дублюючи інформацію зі звіту про управління та не розмежовуючи два різних звіти;

- деякими компаніями обмежено використовуються числові показники нефінансової звітності, перевага надається надмірним текстовим описам, що негативно впливає на читабельність та знижує інформативність звіту;

- принцип подвійної суттєвості, запроваджений новою Директивою CSRD, наразі майже не дотримується в звітах зі сталого розвитку українських компаній;

- жоден з розглянутих звітів зі сталого розвитку не підтверджений зовнішньою перевіркою (у той же час слід зазначити, що проблема аудиту звітності зі сталого розвитку на сьогоднішній день не вирішена повною мірою і на міжнародному рівні);

- українські компанії переважно висвітлюють лише позитивні аспекти та результати діяльності, не розкриваючи негативні наслідки своєї діяльності, зокрема - вплив на довкілля, порушення норм етики бізнесу, низький рівень корпоративної соціальної відповідальності тощо (так, у 2019 році АТ «Фармак» стала фігурантом гучної кримінальної справи про шахрайство [44], однак цю інформацію у звіті зі сталого розвитку не відобразила);

- деякі українські компанії розміщують на офіційному сайті тільки англomовну версію звіту, тим самим обмежуючи можливості окремих українських стейкхолдерів щодо ознайомлення з результатами діяльності компанії (вихід з цієї проблеми знайшла ТОВ «Нова Пошта», яка щорічно оприлюднює звітність зі сталого розвитку двома мовами).

Окрема та досить вагома проблема полягає в ухиленні від звітування зі сталого розвитку окремими українськими компаніями. Наприклад, підприємства АТ «Покровський гірничо-збагачувальний комбінат», ПАТ АК «Київводоканал», АТ «Одесагаз», які належать до переліку найбільших підприємств-забруднювачів України [45], не оприлюднюють звітність зі сталого розвитку. У відкритих джерелах інформації можна віднайти лише обов'язкові звіти про управління цих компаній, які досить обмежено висвітлюють екологічні питання.

Отже, можна констатувати, що система звітування зі сталого розвитку українськими компаніями не є досконалою та потребує певних змін. Основні практичні рекомендації щодо вдосконалення процесу формування вітчизняними підприємствами звітів про сталий розвиток можна об'єднати у три групи: 1) Загальні рекомендації щодо формування та інформаційного наповнення звітності зі сталого розвитку (Додаток Е); 2) Рекомендації щодо висвітлення окремих питань і показників у корпоративній звітності зі сталого розвитку (таблиця 3.1), рекомендації аудиторам щодо підходів до перевірки звітності зі сталого розвитку (Додаток Е).

Таблиця 3.1

Рекомендації суб'єктам господарювання щодо висвітлення окремих питань і показників у корпоративній звітності зі сталого розвитку

Складова	Питання, що мають бути розкриті	Дані та показники, які доцільно навести у звіті
Економічна	1. <i>Економічна цінність</i> . Необхідно розглянути яку економічну цінність створює підприємство	<ul style="list-style-type: none"> • Обсяги виробленої економічної цінності

Продовження таблиці 3.1

Складова	Питання, що мають бути розкриті	Дані та показники, які доцільно навести у звіті
	<p>внаслідок своєї діяльності. Доречно проаналізувати обсяги та структуру вироблених цінностей.</p> <p>2. <i>Фінансова сталість</i>. Варто охарактеризувати фінансову стійкість компанії, ступінь виконання грошових зобов'язань.</p> <p>3. <i>Якість</i>. Необхідно визначити відповідність якості продукції/послуг підприємства міжнародним та національним стандартам. Слід згадати основні кроки задля забезпечення належного рівня якості.</p> <p>4. <i>Доброчесна конкуренція</i>. Необхідно проаналізувати підходи до забезпечення конкурентних переваг суб'єктом звітування з позицій етики бізнесу та доброчесності.</p> <p>5. <i>Пропозиція робочих місць</i>. Слід розкрити інформацію про чисельність співробітників компанії, а також розглянути питання щодо пропозиції робочих місць, політики та процедури прийняття на посаду.</p> <p>6. <i>Інноваційний розвиток</i>. Варто надати характеристику інноваційній політиці підприємства та зазначити, які сучасні технології впроваджуються в операційну діяльність.</p> <p>7. <i>Податкова політика</i>. Необхідно розглянути виконання підприємством своїх податкових зобов'язань.</p> <p>8. <i>Зовнішні загрози</i>. Доречно проаналізувати стабільність діяльності компанії в умовах зовнішніх ризиків (умови воєнного часу, пандемія COVID-19). Слід охарактеризувати основні заходи, які були здійснені для підтримки стабільності функціонування компанії.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Відповідність продукції міжнародним стандартам якості • Кількість працівників, створені нові робочі місця • Структура доходів компанії • Виконання взятих зобов'язань • Обсяги загально-технічних інвестицій • Статистика звернень клієнтів • Обсяги сплачених податків • Витрати на заходи, пов'язані з адаптацією підприємства до зовнішніх загроз та ін.
Екологічна	1. <i>Зміна клімату</i> . Слід розглянути взаємозв'язок між зміною клімату та діяльністю компанії.	<ul style="list-style-type: none"> • Обсяги шкідливих викидів в атмосферу

Продовження таблиці 3.1

Складова	Питання, що мають бути розкриті	Дані та показники, які доцільно навести у звіті
	<p>Варто розкрити інформацію про вуглецевий слід суб'єкта звітування.</p> <p>2. <i>Забруднення атмосфери.</i> Необхідно проаналізувати обсяги та структуру шкідливих викидів підприємства в атмосферу.</p> <p>3. <i>Забруднення гідросфери.</i> Варто визначити вплив діяльності підприємства на гідросферу. Доречно розглянути основні характеристики впливу (забруднення, руйнування стоку тощо).</p> <p>4. <i>Екологічне виробництво.</i> Слід деталізувати всі основні ініціативи, які реалізує підприємство задля забезпечення екологічного виробництва товарів та послуг. Важливо представити результативність запроваджених ініціатив.</p> <p>5. <i>Відходи.</i> Доречно розкрити у звіті інформацію про відходи підприємства та висвітлити питання утилізації.</p> <p>6. <i>Природні ресурси.</i> Слід розглянути залучення компанією під час своєї діяльності обмежених природних ресурсів. Важливо охарактеризувати також спроби та перспективи компанії щодо переходу на відновлювальні джерела енергії та впроваджені заходи із забезпечення раціонального використання ресурсів.</p> <p>7. <i>Інший екологічний вплив.</i> Необхідно розглянути інший негативний вплив діяльності підприємства на довкілля. Слід згадати шумове, світлове забруднення та ін.</p> <p>8. <i>Постачальники.</i> Варто представити екологічні критерії відбору постачальників.</p> <p>9. <i>Продукція/послуги компанії.</i> Необхідно визначити екологічність пропонованих компанією продукції/послуг. Слід розглянути всі етапи виготовлення та реалізації продукції/послуг.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Показники впливу на гідросферу • Показники шумового та світлового забруднення • Обсяги утворюваних відходів • Частка утилізованих відходів • Співвідношення використаних відновлювальних та невідновлювальних ресурсів • Обсяги еколого-орієнтованих інвестицій • Бюджетування еколого-орієнтованих заходів • Динамічні показники результативності еколого-орієнтованих заходів та ін.

Продовження таблиці 3.1

Складова	Питання, що мають бути розкриті	Дані та показники, які доцільно навести у звіті
	10. <i>Просвітницька діяльність</i> . Доречно навести інформацію про ключові заходи у сфері екологічної просвітницької діяльності суб'єкта звітування та описати їх результативність.	
Соціальна	<p>1. <i>Права людини</i>. Слід навести характеристику політики забезпечення дотримання прав людини на підприємстві, а також розкрити інформацію про те, які основні кроки здійснюються компанією в цьому напрямку.</p> <p>2. <i>Безпека на виробництві</i>. Необхідно проаналізувати дотримання соціально-технічних норм на підприємстві, визначити основні ініціативи з охорони праці.</p> <p>3. <i>Розвиток людського капіталу</i>. Варто розкрити політику компанії щодо розвитку людського капіталу (наприклад, підвищення кваліфікації, навчання працівників). Доречно визначити результативність відповідних заходів.</p> <p>4. <i>Інклюзивність</i>. Слід розглянути підходи компанії до забезпечення доступності для всіх груп стейкхолдерів.</p> <p>5. <i>Місцеві громади</i>. Необхідно проаналізувати основні шляхи та можливості співпраці з місцевими громадами. Варто розкрити інформацію про реалізовані проекти.</p> <p>6. <i>Соціальні інвестиції</i>. Слід розглянути основні напрями соціальних інвестицій (медицина, освіта, культура, благоустрій, благодійність тощо).</p> <p>7. <i>Антикорупційна політика</i>. Необхідно навести інформацію про політику компанії щодо протидії корупції. Доречно згадати дієвість антикорупційної політики.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Збалансованість структури персоналу (вік, стать та ін.) • Статистика нещасних випадків та травматизації на підприємстві • Статистика підвищення кваліфікації/навчання працівників • Статистика проведених культурно-просвітницьких заходів • Матеріальна підтримка та заохочення працівників • Обсяги соціальних інвестицій, результативність їх використання • Рівень прозорості та відкритості бізнесу та ін.
Додаткові аспекти	1. <i>Бренд</i> . Насамперед необхідно навести загальну інформацію про компанію (назва, засновники, продукція, коротка історія тощо).	<ul style="list-style-type: none"> • Обсяги та масштаби діяльності • Ринкова частка

Продовження таблиці 3.1

Складова	Питання, що мають бути розкриті	Дані та показники, які доцільно навести у звіті
	<p>2. <i>Географія та структура діяльності.</i> Слід висвітлити аспекти географічного розташування, масштабів діяльності, ринкових часток та рейтингових позицій тощо.</p> <p>3. <i>Управління.</i> Варто навести характеристику організаційно-управлінської структури суб'єкта звітування (з урахуванням принципів суттєвості та актуальності інформації).</p> <p>4. <i>Стратегія та цінності.</i> Доречно проаналізувати стратегію, цінності, мету діяльності компанії, а також можливі шляхи їх досягнення та забезпечення.</p> <p>5. <i>Етика бізнесу та корпоративна культура.</i> Доцільно розглянути основні етичні засади діяльності підприємства, розкрити особливості корпоративної культури на підприємстві, етичні стандарти та принципи, підходи до забезпечення реалізації відповідних етичних засад, а також описати заходи, які проводилися для працівників підприємства з метою поширення етичних цінностей та формування культури доброчесності.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Позиції у міжнародних та національних рейтингах • Стратегічні цілі, ключові показники ефективності (KPI) та прогрес у їх досягненні, ключові фактори успіху бізнесу (система індикаторів) • Статистика випадків недотримання чинного законодавства • Статистика випадків недотримання принципів бізнес-етики та ін.

Джерело: розроблено автором

Таким чином, можна підсумувати, що наразі прогрес у створенні та оприлюдненні звітів зі сталого розвитку українськими компаніями у порівнянні з минулими роками/десятиліттями є безсумнівним. Водночас залишаються певні проблемні питання, пов'язані із формуванням, змістовним та інформаційним наповненням, висвітленням окремих питань і показників, а також аудитом корпоративної звітності зі сталого розвитку. Вирішення виявлених проблемних питань є стратегічно важливим та має велике практичне значення в умовах євроінтеграційних процесів України, адже, зважаючи на активний розвиток концепції корпоративної соціальної та екологічної відповідальності в країнах ЄС, безпосередньо впливає на можливість виробничого, торговельного та інвестиційного співробітництва між вітчизняними компаніями та європейськими стейкхолдерами.

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження особливостей формування, переваг та недоліків звітності зі сталого розвитку для українських компаній дозволяє зробити наступні висновки:

1. Звітність зі сталого розвитку – форма звітності, що включає фінансові та нефінансові показники та передбачає висвітлення економічних, екологічних та соціальних аспектів і результатів діяльності підприємства, які мають безпосередній вплив на процеси забезпечення сталого розвитку та демонструють рівень досягнення підприємством пріоритетних цілей сталого розвитку. Така форма звітності може належати як до нефінансової, так і до інтегрованої звітності, залежно від характеру наведеної інформації. Досить часто терміни «соціальна звітність», «звітність з корпоративної соціальної відповідальності», «нефінансова звітність» використовують як синоніми до поняття «звітність зі сталого розвитку», хоча такий підхід є невиправданим, адже звітність зі сталого розвитку, як окрема специфічна форма звітності, має на меті відобразити саме ті аспекти діяльності, які мають безпосередній чи опосередкований зв'язок із сталим розвитком. Звітність зі сталого розвитку посідає важливе місце у річній звітності, гармонійно доповнюючи фінансову звітність.

2. Звітність зі сталого розвитку як специфічна форма звітності має свої особливості, переваги та недоліки. До основних структурних елементів звіту зі сталого розвитку слід відносити такі елементи, як: вступні положення, опис діяльності та бізнес-моделі, стратегічні цілі, принципи корпоративного управління, опис середовища, економічні показники, формування доданої вартості продукту та ланцюги поставки, взаємодія зі споживачами, екологічне управління, управління персоналом, взаємодія із суспільством, ризики та перспективи, заключні положення. Переваги звітності зі сталого розвитку пов'язані з інформативністю, висвітленням окремих питань, важливих для різних груп стейкхолдерів. Недоліки такої форми звітності зумовлені об'єктивними труднощами аналізу, стандартизації та аудиту звітів зі сталого розвитку.

3. Структура та зміст звітності зі сталого розвитку на міжнародному рівні регламентується різноманітними обов'язковими та необов'язковими стандартами, концепціями, директивами. Найпоширенішими необов'язковими стандартами є GRI, CDSB, CDP, SASB standards, IIRC, TCFD, IFRS Sustainability disclosure standards, SDG Reporting, UN Global compact. Серед найвагоміших обов'язкових слід відмітити Директиви NFRD та CSRD, а також стандарти EFRAG. Певний опосередкований вплив на складання звітності зі сталого розвитку мають також стандарти менеджменту, сертифікації і аудиту ISO 14000, ISO 26000, Social Accountability 8000 (SA 8000), Account Ability 1000 (AA 1000). Кожен із зазначених стандартів та документів має свої переваги та недоліки у висвітленні аспектів сталого розвитку в звітності і лише комплексне поєднання досвіду їх застосування разом із визначенням «вузьких місць» надасть можливість у майбутньому розробити найбільш досконалі комплексні вимоги до звітності зі сталого розвитку.

4. Аналіз звітів зі сталого розвитку українських компаній дозволяє стверджувати про наявність певних переваг та недоліків звітів вітчизняних компаній. До основних переваг слід віднести: відсутність надлишкової фінансової інформації, поєднання різних міжнародних стандартів, розгляд всіх основних аспектів сталого розвитку тощо. Основними недоліками є: фокусування уваги на управлінських аспектах, обмежене використання числових показників, недотримання принципу подвійної суттєвості, відсутність зовнішньої незалежної перевірки тощо.

5. Основні запропоновані практичні рекомендації щодо покращення системи звітування зі сталого розвитку для українських компаній спрямовані на вдосконалення процесу формування такої звітності та її інформаційного наповнення, висвітлення окремих питань та показників у розрізі окремих складових сталого розвитку у корпоративних звітах зі сталого розвитку. Визначені також базові підходи аудиторської перевірки відповідних звітів. Комплексне впровадження запропонованих рекомендацій сприятиме вдосконаленню звітів зі сталого розвитку вітчизняних компаній відповідно до сучасних вимог євроінтеграційних процесів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ходзицька В.В. Нефінансова звітність: крок до повного висвітлення. *Трансформаційні зміни національної економіки в умовах євроінтеграції* : зб. тез VI Всеукр. наук.-практ. конф. ЛНУП (Дубляни, 7-8 грудня). Дубляни. 2022. С. 33-36.
2. Кругла М.М. Нефінансова звітність соціально відповідального бізнесу. *Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку* : зб. мат. VI Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 20-й річниці ств. каф. аудиту. КНЕУ (Київ, 10 грудня). Київ. 2020. С. 169-171.
3. Маркус О. В., Шматковська Т. О. Обґрунтування необхідності інтеграції фінансової та ESG-звітності в умовах сталого розвитку. *Фінансова система країни: тенденції та перспективи розвитку* : мат. VIII Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. Видавництво НУ «Острозька академія» (Острог, 22 жовтня). Острог. 2021. С. 95-97.
4. Будько О. В. Принципи підготовки звітності зі сталого розвитку. *Збірник наукових праць ЧДТУ. Серія: Економічні науки*. 2020. Вип. 57. С. 26-34.
5. Яріш О. В., Подольська В. О. Новації у звітності у сфері сталого розвитку за стандартами GRI. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2016. № 5(77). С. 39-44.
6. Мельничук М. О., Анцибор М. С. Звітні дані в системі управлінських рішень на підприємстві: фінансова та нефінансова звітність. *Економічний простір*. 2020. № 160. С. 118-123.
7. Дмитренко О. М., Вітер С. А. Обліково-аналітичні аспекти формування нефінансової звітності українськими компаніями. *Облік і фінанси*. 2020. № 2(88). С. 18-28.
8. Про звітність зі сталого розвитку. URL: <https://www.globalreporting.org/information/sustainability-reporting/Pages/default.aspx> (дата звернення: 23.02.2023).
9. Белов Я. Корпоративна звітність зі сталого розвитку: як нова "ESG-Директива" ЄС зачепить український бізнес// Obozrevatel. URL: <https://news.obozrevatel.com/ukr/economics/economy/korporativna-zvitnist-zi-stalogo->

rozvitku-yak-nova-esg-direktiva-es-torknetsya-ukrainskogo-biznesu.htm

(дата

звернення: 25.02.2023).

10. Свірко С. В., Баришнікова О. М. Звітність сталого розвитку як засіб відображення стану економіко-екологічної безпеки підприємства. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2015. № 3 (33). С. 309-325.

11. Жук В. М. Інтегрована звітність: ретроспектива та перспектива в Україні *Облік і фінанси*. 2019. № 1 (83). С. 20-27.

12. Касич А. О. Звіт про стійкий розвиток як аналітичний інструмент формування корпоративної соціальної відповідальності. *Ефективна економіка*. 2014. № 10. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3400> (дата звернення: 27.02.2023).

13. Серпеніна Ю., Макаренко І., Олексіч Ж., Городецька М. Проблеми і перспективи розвитку інтегрованої звітності для сталого розвитку. *Journal of Innovations and Sustainability*. 2022. Вип. 6. № 3. URL: <http://is-journal.com/is/article/view/115/72> (дата звернення: 28.02.2023).

14. Herzig C., Pianowski M. Betriebliches Umwelt management. Nachhaltiges Wirtschaften im Unternehmen, 4. ed., Stuttgart 2009. P. 217–232.

15. Morimoto R., Ash J., Hope C. Corporate Social Responsibility Audit: From Theory to Practice. *Journal of Business Ethics*. №4. 2003. P. 315-377.

16. The Business Benefits of Sustainability Reporting in Singapore. ACCA Sustainability Roundtable Dialogue. The Association of Chartered Certified Accountants. 2013. URL : <https://www.accaglobal.com/content/dam/acca/global/PDF-technical/other-PDFs/sustainability-roundtable.pdf> (дата звернення: 02.03.2023).

17. Orazalin N., Mahmood M. Determinants of GRI-based sustainability reporting: evidence from an emerging economy. *Journal of Accounting in Emerging Economies*. 2020. Vol. 10. № 1. Pp. 140-164.

18. The global leader for impact reporting // GRI. URL: <https://www.globalreporting.org/> (дата звернення: 04.03.2023).

19. Climate Disclosure Standards Board // CDSB. URL: <https://www.cdsb.net/> (дата звернення: 04.03.2023).
20. The Future Quotient. 50 Stars in Seriously Long-Term Innovation. URL: http://volans.com/wp-content/uploads/2013/03/The-Future-Quotient_Final-10-Nov-2011.pdf (дата звернення: 04.03.2023).
21. Disclosure Insight Action // CDP. URL: <https://www.cdp.net/en> (дата звернення: 04.03.2023).
22. SASB Standards // IFRS Foundation. URL: <https://www.sasb.org/> (дата звернення: 04.03.2023).
23. Integrated Reporting // IFRS Foundation. URL: <https://www.integratedreporting.org/> (дата звернення: 05.03.2023).
24. Розкриття компаніями інформації про кліматичний вплив на бізнес – бачення ICAEW // Вісник МСФЗ. URL: https://msfz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/FZ001541 (дата звернення: 05.03.2023).
25. International Sustainability Standards Board // IFRS. URL: <https://www.ifrs.org/groups/international-sustainability-standards-board/> (дата звернення: 06.03.2023).
26. What is SDG reporting? // SDG National reporting initiative. URL: <https://www.sdgreporting.org/topic/reporting/#:~:text=evaluate%20their%20progress,-,SDG%20reporting%20refers%20to%20the%20act%20of%20publishing%20and%20disseminating,institutions%2C%20and%20the%20general%20public> (дата звернення: 07.03.2023).
27. United Nations Global Compact. URL: <https://unglobalcompact.org/> (дата звернення: 07.03.2023).
28. Мацьків Р. Т. Нефінансова звітність – складова управління соціальною відповідальністю підприємств нафтогазового комплексу. *Ефективна економіка*. 2015. № 3. URL: [http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3926#:~:text=Найпоширенішими%20стандартами%20нефінансової%20звітності%20є,Global%20Reporting%20Initiative%20\(GRI\)](http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3926#:~:text=Найпоширенішими%20стандартами%20нефінансової%20звітності%20є,Global%20Reporting%20Initiative%20(GRI)) (дата звернення: 07.03.2023).

29. Бломм Х. Нефінансова звітність: «... мова йде про перебування в бізнесі». *Практика МСФЗ*. 2019. № 8. С. 17. URL: <https://ibuhgalter.net/ru/material/799/15777> (дата звернення: 09.03.2023).

30. Non-Financial Reporting Directive (NFRD) - Directive 2014/95/EU and the proposal for a Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) // Green Finance Platform. URL: <https://www.greenfinanceplatform.org/policies-and-regulations/non-financial-reporting-directive-nfrd-directive-201495eu-and-proposal> (дата звернення: 09.03.2023).

31. DIRECTIVE 2014/95/EU OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL of 22 October 2014 amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0095&from=EN> (дата звернення: 09.03.2023).

32. Пасько О. В. Від Директиви з нефінансової звітності до Директиви про корпоративну звітність зі сталого розвитку: орієнтири ЄС у сфері корпоративної підзвітності зі сталого розвитку для України. *Обліково-фінансова наука і практика: пріоритети розвитку та місія у воєнний час* : матеріали XIII Міжнар. наук.-практ. конф. ННЦ «Інститут аграрної економіки» (Київ, 16 листопада). Київ. 2022. С. 213-216.

33. Озеран А. Звіт керівництва VS Звіт про управління: проблеми відповідності закону про бухгалтерський облік та світової практики. *Науково-практичний журнал Бухгалтерський облік і аудит*. 2017. № 10-11. С. 2-12.

34. Озеран А. Звіт керівництва та інша нефінансова інформація: структура і зміст. *Науково-практичний журнал Бухгалтерський облік і аудит*. 2018. № 4. С. 15-28.

35. Defining Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) // Celsia. URL: <https://www.celsia.io/blogs/corporate-sustainability-reporting-what-will-the-new-csrd-requirements-mean-for-companies> (дата звернення: 12.03.2023).

36. ЄС посилює контроль за звітністю у сфері сталого розвитку. Ecobusiness Group. URL: <https://ecolog-ua.com/news/yes-posylyuye-kontrol-za-zvitnistyu-u-sferi-stalogo-rozvytku> (дата звернення: 12.03.2023).

37. The Sustainable Finance Disclosure Regulation (SFDR) // Eurosif. URL: <https://www.eurosif.org/policies/sfdr/> (дата звернення: 13.03.2023).

38. Звіти зі сталого розвитку. Фармак. URL: <https://farmak.ua/reports-of-global-compact-un/> (дата звернення: 16.03.2023).

39. Річні звіти. Метінвест. URL: <https://metinvestholding.com/ua/responsibility/socialreports> (дата звернення: 16.03.2023).

40. Звіти зі сталого розвитку. Астарта. URL: <https://astartaholding.com/zvity/> (дата звернення: 16.03.2023).

41. Відповідальний розвиток Carlsberg. Carlsberg Ukraine. URL: <https://carlsbergukraine.com/v-dpov-dal-nii-rozvitok/nash-zv-ti-z-stalogo-rozvitku/> (дата звернення: 16.03.2023).

42. Звітність зі сталого розвитку «Делойт» в Україні. Deloitte. URL: <https://www2.deloitte.com/ua/uk/pages/about-deloitte/articles/sustainability-report.html> (дата звернення: 16.03.2023).

43. Звітність зі сталого розвитку. Нова Пошта. URL: https://novaposhta.ua/social_reporting (дата звернення: 16.03.2023).

44. Компанія «Фармак» стала фігурантом кримінальної справи про шахрайство з інсуліном в Молдові. Главком. URL: <https://glavcom.ua/country/society/kompaniya-farmak-stala-figurantom-kriminalnoji-spravi-pro-shahraystvo-z-insulinom-v-moldovi-624648.html> (дата звернення: 18.03.2023).

45. ТОП-100 основних підприємств-забруднювачів. Державна екоінспекція Сумської області. URL: http://deisumy.gov.ua/?page_id=1522 (дата звернення: 19.03.2023)

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

ТРАКТУВАННЯ ПОНЯТТЯ «ЗВІТНІСТЬ ЗІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ»

Таблиця А.1

Наукові підходи до визначення поняття «звітність зі сталого розвитку»

Автор	Визначення
1	2
В. В. Ходзицька [1]	Звітність, яка охоплює одночасно економічні, екологічні та соціальні аспекти діяльності організації.
М. М. Кругла [2]	Трендовий напрямок оприлюднення напрямів діяльності суб'єктів соціально відповідального бізнесу, які підтримують концепцію сталого розвитку за фінансовими та нефінансовими показниками.
О. В. Маркус, Т. О. Шматковська [3]	Формат звітності, що передбачає оприлюднення раціонального управління не лише фінансами, реальними активами та пасивами, а й управління природним, соціальним, інтелектуальним потенціалом.
О. В. Бudyко [4]	Процес, який допомагає організаціям встановлювати цілі, оцінювати результати роботи, а також управляти перетвореннями, спрямованими на те, щоб зробити свою діяльність більш сталою.
О. В. Яріш, В. О. Подольська [5]	Сукупність даних компанії, організації, що відображає середовище її існування, принципи та методи співпраці із групами впливу, результати діяльності компанії в економічній, соціальній та екологічній сфері життя суспільства.
М. О. Мельничук, М. С. Анцибор [6]	Звітність, у котрій відображають показники соціального, економічного та екологічного характеру підприємства через взаємодію з показниками фінансової звітності.

Джерело: систематизовано автором на підставі [1-6]

ДОДАТОК Б

ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТА ЗВІТНОСТІ ЗІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

Таблиця Б.1

Порівняльна характеристика фінансової звітності та звітності зі сталого розвитку

Критерій	Фінансова звітність	Звітність зі сталого розвитку
1	2	3
Стандартизований формат	Визначається національними та міжнародними стандартами фінансової звітності	Окремі аспекти регламентуються міжнародними стандартами нефінансової звітності
Власний підхід до заповнення	Не передбачається	Передбачається
Нефінансова інформація	Не висвітлюється	Висвітлюється у межах аспектів, що стосуються сталого розвитку
Обов'язковість подання	Обов'язкова для подання всіма підприємствами	Обов'язкова для подання лише окремими категоріями компаній
Розміщення в широкому доступі	Передбачається лише у законодавчо визначеному обсязі для окремих категорій компаній	Передбачається у повному обсязі
Джерела інформації	Дані фінансового обліку	Дані фінансового, управлінського обліку, у тому числі стратегічного, аналітичні дані про екологічні та соціальні аспекти діяльності підприємства, стан внутрішнього та зовнішнього середовищ
Періодичність	Законодавчо внормована (залежить від форми звітності)	Законодавчо невнормована (найчастіше раз на рік)
Часовий період даних	Минуле, теперішнє	Минуле, теперішнє, майбутнє
Часові перспективи	Ретроспективна інформація, переважно короткострокові перспективи діяльності	Інформація на перспективу, середньо- та довгострокові перспективи діяльності
Капітал	Фінансовий	Фінансовий, екологічний, соціальний, природний, кадровий, інтелектуальний тощо
Вимірники	Вартісні	Вартісні, якісні, кількісні, описові характеристики
Аналіз наведених ризиків	Відсутній	Наявний
Можливі ризики, перспективи	Не розглядаються	Розглядаються в контексті аспектів сталого розвитку
Регулювання	Національні та міжнародні стандарти та регуляторні акти	Міжнародні стандарти та регуляторні акти

Джерело: систематизовано автором на підставі [10-12]

ДОДАТОК В

SWOT-АНАЛІЗ ЗВІТНОСТІ ЗІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

Таблиця В.1

SWOT-аналіз звітності зі сталого розвитку

Сильні сторони	Слабкі сторони
<ul style="list-style-type: none"> - Доповнює дані фінансової звітності компанії, висвітлює інші аспекти діяльності; - забезпечує зацікавлені сторони необхідною інформацією щодо діяльності компанії в контексті сталого розвитку для прийняття ними раціональних рішень; - відповідає глобальному тренду розвитку та появи нових інтегрованих/нефінансових форм звітності, що, зі свого боку, узгоджується з концепцією корпоративної соціальної відповідальності; - сприяє зростанню інвестиційної привабливості та довіри зі сторони стейкхолдерів (за умови дотримання цілей сталого розвитку під час діяльності та відображення достовірної інформації стосовно зазначених аспектів у звітності); - запобігає проявам «грінвошингу» як різновиду порушень етики бізнесу; - розробка звітності зі сталого розвитку українськими компаніями сприятиме міжнародному співробітництву та прискоренню євроінтеграційних процесів. 	<ul style="list-style-type: none"> - Складність стандартизації та регламентації звітів зі сталого розвитку у зв'язку зі значною неоднорідністю інформації, яка має бути розкрита; - складність методичного та технічного виміру окремих показників звітності зі сталого розвитку, таких як обсяги шкідливого впливу діяльності компанії на довкілля; - відсутність уніфікації звітності зі сталого розвитку, наявність значної кількості обов'язкових та необов'язкових міжнародних стандартів щодо її формування; - складність порівняння та співставлення звітів зі сталого розвитку різних компаній у зв'язку з різною формою, структурою та змістом відповідних звітів; - формування звітності зі сталого розвитку вимагає значних ресурсів (фінансових, часових, кадрових) та високої кваліфікації фахівців з нефінансових форм звітності для збирання, систематизації, узагальнення необхідної інформації, розрахунку відповідних показників та формування звіту зі сталого розвитку; - складність аудиту звітності зі сталого розвитку.
Можливості	Загрози
<ul style="list-style-type: none"> - Активне поширення звітів зі сталого розвитку може сприяти загальному розвитку концепції корпоративної соціальної і екологічної відповідальності на локальному та глобальному рівнях; - обов'язкова публікація звітності зі сталого розвитку може стимулювати реалізацію компанією відповідних ініціатив (наприклад, впровадження інноваційних технологій, екологізація діяльності тощо). - дані, відображені у звітності зі сталого розвитку, можуть бути використані компанією з метою коригування подальшої 	<ul style="list-style-type: none"> - Розкриття та оприлюднення недостовірної, викривленої інформації у звітності зі сталого розвитку недоброчесними компаніями; - недостатній досвід вітчизняних підприємств у сфері формування звітності зі сталого розвитку, що може позначатися на якості їх формування (наприклад, звіти зі значною часткою фінансової інформації, занадто великі розміри звіту, використання надлишкових описових форм тощо); - помилки при розкритті інформації та розрахунку показників можуть нести ризик

Продовження таблиці В.1

Можливості	Загрози
<p>стратегії та короткострокових планів розвитку;</p> <ul style="list-style-type: none"> - звіти зі сталого розвитку можуть виступати елементом доброчесної конкуренції, адже підвищуватимуть вартість та значимість бренду компанії; - звітність зі сталого розвитку, за умови належної публікації та донесення до відома стейкхолдерів, може стимулювати поширення серед широких верств населення цінностей та принципів сталого розвитку. 	<p>прийняття нераціональних та неефективних управлінських рішень, а також втрати довіри стейкхолдерів;</p> <ul style="list-style-type: none"> - існує ризик невірного тлумачення наведеної у звітності зі сталого розвитку інформації стейкхолдерами та, відповідно, прийняття ними необґрунтованих рішень.

Джерело: розроблено автором на основі [4, 7-8, 14-16]

ДОДАТОК Г

ОСОБЛИВОСТІ, ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ НЕОБОВ'ЯЗКОВИХ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ЗВІТНОСТІ ЗІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

Таблиця Г.1

Особливості, переваги та недоліки обов'язкових міжнародних стандартів
звітності зі сталого розвитку

Стандарт	Особливості	Переваги	Недоліки
1	2	3	4
GRI	<p>1) Концептуальна спрямованість стандартів на висвітлення прогресу діяльності компанії у досягненні цілей сталого розвитку;</p> <p>2) Модульна структура стандартів: 3 універсальних стандарти та 34 тематичних, присвячених окремим аспектам звітності;</p> <p>3) Регулярне оновлення стандартів, їх вимог відповідно до потреб та досягнень сьогодення.</p>	<p>1) Стандарти GRI охоплюють всі основні напрями розкриття аспектів сталого розвитку: економічний, екологічний, соціальний;</p> <p>2) Значна диференціація пропонованих стандартів залежно від галузевої специфіки підприємства;</p> <p>3) Існування значного обсягу методичного забезпечення підготовки отримання необхідної інформації та формування звітності за стандартами GRI.</p>	<p>1) Складність формування звітності за стандартами GRI вимагає досить значних додаткових витрат компанії;</p> <p>2) Громіздкість запропонованої системи індикаторів, наявність порівняно великої частки малозначущих показників ускладнюють процес формування та аналізу звітності GRI;</p> <p>3) Відокремленість стандартів від фінансової звітності та відповідних показників ускладнює прийняття рішень зовнішніми стейкхолдерами.</p>
CDSB	<p>1) CDSB пропонує фреймворк для відображення даних нефінансової звітності за формою фінансових звітів;</p> <p>2) Стандарт загалом не пропонує нових фундаментальних підходів у формуванні нефінансової звітності, зокрема звітності зі сталого розвитку, а є</p>	<p>1) Уніфікація форми відображення фінансової та нефінансової інформації спрощує аналіз та співставлення відповідної інформації;</p> <p>2) Розробка нової таксономії представлення даних XBRL, ефективність якої підтверджується ширшими можливостями</p>	<p>1) Висвітлення лише екологічних та окремих соціальних аспектів діяльності підприємства знижуватиме ефективність звітування зі сталого розвитку;</p> <p>2) Дотримання принципів та концепцій фінансової звітності компаніями під час</p>

Продовження таблиці Г.1

Стандарт	Особливості	Переваги	Недоліки
1	2	3	4
	узагальненням інших стандартів, таких як TFCD, та міжнародної практики; 3) Передбачається висвітлення насамперед екологічних показників, а також окремих соціальних аспектів.	обміну та аналізу інформації; 3) Зменшення витрат ресурсів на формування окремих екологічних звітів.	формування звітності зі сталого розвитку обмежуватиме можливості креативного представлення різнопланової інформації; 3) Сформульований принцип актуальності та суттєвості інформації відповідно до потреб інвестора нівелює запити інших груп стейкхолдерів.
CDP	1) Стандарт передбачає детальне розкриття аспектів екологічного впливу як діяльності окремих компаній, так і загалом міст і територіальних громад; 2) Запропоновано особливий механізм подання даних щодо екологічного впливу на довкілля, який реалізується на основі онлайн-анкетування; 3) Щорічно публікуються рекомендації та проводяться семінари з метою надання допомоги суб'єктам звітування у процесі збору даних та підготовки відповідей під час заповнення анкети.	1) Запроваджена певна диференціація вимог до звітності залежно від обсягів впливу діяльності компанії на довкілля; 2) Механізм онлайн-анкетування дозволяє зменшити витрати компанії на розробку відповідних форм звітності; 3) Зібрана інформація призначається та є корисною для різних груп стейкхолдерів: від окремих клієнтів та інвесторів до державних органів.	1) Основний акцент стандарту здійснюється на екологічну звітність і тому лише частково розкриває аспекти діяльності компанії у контексті сталого розвитку; 2) Обмеженість сфери дії стандарту чотирма екологічними напрямками залишає окремі екологічні аспекти діяльності компанії поза межею звітування; 3) Концепція стандарту та запропонований механізм подання даних передбачає виключно добровільне звітування, тому порівняно великими є ризики ухилення від оприлюднення впливу діяльності окремих компаній на довкілля.
SASB standards	1) Стандарт створений для відображення основних показників, ризиків та можливостей	1) Даний стандарт – один з небагатьох, який передбачає комплексний підхід до висвітлення	1) Розробка звітності за стандартами SASB вимагає висвітлення багатьох аспектів

Продовження таблиці Г.1

Стандарт	Особливості	Переваги	Недоліки
1	2	3	4
	діяльності підприємства в контексті досягнення цілей сталого розвитку; 2) Обов'язкові вимоги щодо актуальності, доказовості та співставності інформації, про яку звітують компанії відповідно до стандарту; 3) Спроба більшої регламентованості та унормованості даних та показників, які наводяться у звітності, подібно до МСФЗ.	всіх аспектах діяльності компанії в контексті сталого розвитку; 2) Пропоновані стандартом вимоги до звітності диференційовані залежно від галузі діяльності компанії; 3) Регулярність, конкретний, а не загальний підхід до потреби оновлення положень розроблених стандартів.	діяльності компанії, тому потребує значних ресурсів; 2) Критерій фінансової суттєвості інформації, яка відображається у звітності, обмежує можливості деталізації окремих проблем та важливих рішень компанії у сфері сталого розвитку; 3) Переважання кількісних показників обмежує можливості деталізації інформації за допомогою якісних показників та описових характеристик.
IIRC	1) Спрямованість на висвітлення інформації щодо створення та збереження вартості компанією з плином часу; 2) Аналізує різні види капіталу компанії: фінансовий, виробничий, інтелектуальний, людський, соціальний, екологічний; 3) Поширює та вдосконалює концепцію інтегрованої звітності.	1) Враховує як фінансові, так і нефінансові показники, надає цілісне представлення щодо діяльності компанії (зокрема, регулює створення інтегрованої звітності); 2) Допускає певний рівень свободи та креативності компаній у формуванні інтегрованої звітності за стандартами IIRC; 3) Передбачає висвітлення інформації, необхідної для всіх груп стейкхолдерів.	1) Фреймворк, пропонований IIRC, лише частково висвітлює проблеми сталого розвитку; 2) Не представлено перелік тематичних напрямів інформації, що має висвітлюватися у звітності, а також відсутні чисельні метрики для розрахунку окремих показників. 3) Значні витрати компанії на розрахунок всіх показників, необхідних для формування комплексної інтегрованої звітності.
TCFD	1) Зосередженість на кліматичних аспектах сталого розвитку, розгляд основних ризиків та можливостей, пов'язаних зі зміною	1) Полегшена інтеграція із фінансовою звітністю, доступність стандартних розроблених методів аналізу звітності;	1) Лише частковий розгляд аспектів сталого розвитку (зокрема, не висвітлюються питання економічної та соціальної складових);

Продовження таблиці Г.1

Стандарт	Особливості	Переваги	Недоліки
1	2	3	4
	<p>клімату, кліматичною політикою тощо;</p> <p>2) Визначення парадигми розгляду впливу кліматичних змін на діяльність компанії, а не навпаки;</p> <p>3) Дотримання в контексті звітності за стандартами TCFD принципів та засад фінансової звітності.</p>	<p>2) Варіація, розгляд та дослідження різних можливих сценаріїв майбутніх змін клімату та їх впливу на компанію;</p> <p>3) Регулярне оновлення та осучаснення визначених вимог та пропонування керівництв з підготовки кліматичної звітності.</p>	<p>2) Використання принципів та засад фінансової звітності обмежує можливості всебічного креативного висвітлення різносторонньої інформації;</p> <p>3) Обмежений досвід складання кліматичної звітності за стандартами TCFD, зумовлений порівняною новизною стандартів.</p>
IFRS Sustainability Disclosure Standards	<p>1) Розробка стандартів ISSB здійснюється відомою міжнародною організацією IFRS Foundation, яка має значний досвід стандартизації обліку та звітності;</p> <p>2) Проблематика звітності, визначена стандартами ISSB, присвячена ризикам та можливостям діяльності компанії в контексті стійкого розвитку, а також кліматичним аспектам;</p> <p>3) Стандарти, що розробляються IFRS, враховують досвід формування та положення інших стандартів, таких як TFCF та SASB</p>	<p>1) Для розробки стандартів ISSB використовуватимуться досвід, принципи та засади розробки стандартів IASB, однак з урахуванням особливостей відображення інформації зі сталого розвитку;</p> <p>2) Інформація, яку необхідно висвітлювати в звітності зі сталого розвитку, відповідно до стандартів ISSB, орієнтована на задоволення потреб різних груп стейкхолдерів;</p> <p>3) Регулювання та стандартизація міжнародних стандартів фінансової та нефінансової звітності очікувано здійснюватиметься в межах однієї організації.</p>	<p>1) На даному етапі розвитку стандарти ISSB ще тільки формуються та затверджуються; випущено два проекти стандартів: МСФЗ S1 та МСФЗ S2;</p> <p>2) Запропонований проект стандартів ISSB зосереджений тільки на аспектах ризиків та можливостей, пов'язаних зі сталим розвитком.</p>
SDG reporting	<p>1) Являє собою не окремий стандарт, а скоріше концепцію висвітлення прогресу у</p>	<p>1) Повна зосередженість саме на аспектах сталого розвитку (ЦСР</p>	<p>1) Складність співставлення і порівняння звітів різних компаній, викликана</p>

Продовження таблиці Г.1

Стандарт	Особливості	Переваги	Недоліки
1	2	3	4
	<p>досягненні цілей сталого розвитку через звітування за кожною ціллю;</p> <p>2) Методологічна невизначеність концепції, надання компанії можливості самостійно визначати доречні форми та засоби висвітлення інформації;</p> <p>3) Звітування за прогресом у досягненні цілей сталого розвитку здійснюється, зазвичай, окремими країнами та регіонами, однак можливе звітування і компаніями.</p>	<p>виступають підґрунтям даної концепції);</p> <p>2) Легкість звітування за прогресом у досягненні ЦСР, відсутність потреби розрахунку чисельних метрик та показників;</p> <p>3) Довільність вибору форми звітування та надання можливості компаніям проявити креативність під час висвітлення інформації у звітності.</p>	<p>відсутністю єдиних підходів та правил складання аналогічних звітів;</p> <p>2) Слабкий зв'язок із фінансовою звітністю ускладнює загальну оцінку ефективності діяльності компанії;</p> <p>3) Відсутність регулювання та стандартизації концепції зумовлює появу можливостей ухилення та викривлень при відображенні певної інформації.</p>
UN Global compact	<p>1) Являє собою концепцію висвітлення прогресу у досягненні принципів, визначених Глобальним договором ООН;</p> <p>2) Надання компанії можливості самостійно визначати доречні форми та засоби висвітлення інформації;</p> <p>3) Звітування за прогресом у досягненні принципів, визначених Глобальним договором ООН, здійснюється, зазвичай, окремими країнами та регіонами, однак можливе звітування і компаніями.</p>	<p>1) Повна зосередженість саме на аспектах сталого розвитку (принципи Глобального договору ООН узгоджуються із ЦСР);</p> <p>2) Легкість звітування за прогресом у реалізації принципів Глобального договору ООН, відсутність потреби розрахунку чисельних метрик та показників;</p> <p>3) Довільність вибору форми звітування та надання можливості компаніям проявити креативність під час висвітлення інформації у звітності.</p>	<p>1) Складність співставлення і порівняння звітів різних компаній, викликана відсутністю єдиних підходів та правил складання аналогічних звітів;</p> <p>2) Слабкий зв'язок із фінансовою звітністю ускладнює загальну оцінку ефективності діяльності компанії;</p> <p>3) Існує ймовірність ухилення від складання звітності зі сталого розвитку та викривлень при відображенні певної інформації.</p>

Джерело: розроблено автором на підставі [18-27]

ДОДАТОК Д

ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ЗВІТІВ ЗІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНСЬКИХ КОМПАНІЙ

Таблиця Д.1

Порівняльна характеристика звітів зі сталого розвитку українських компаній

Критерій	АТ «Фармак»	ТОВ «Метінвест холдинг»	ТОВ «Астарта-Київ»
<i>Використані стандарти (концептуальна основа)</i>	UN Global compact (до 2020 року використовувався GRI)	GRI, SASB, SDG reporting	GRI
<i>Відображені сфери:</i> - Стратегія компанії	– (до 2021 р. +)	+	+
- Економічні аспекти сталого розвитку	–	+	+
- Ланцюги поставок	–	+	– (до 2021 р. +)
- Права людини	+	+	+
- Трудові відносини	+	+	+
- Вплив на довкілля	+	+	+
- Соціальні проєкти	+	+	+
- Протидія корупції	+	+	+
<i>Додаткові аспекти</i>	1) Благодійність; 2) Освіта та наука (2020 рік); 3) Доступні ліки.	1) Етика і комплаєнс; 2) Корпоративне управління.	1) Структура управління; 2) Особливості бізнес-етики та контролю.
<i>Принцип подвійної суттєвості</i>	–	–	–
<i>Аудит звіту</i>	–	–	–
<i>Переваги</i>	1) Невеликий розмір звіту (34 сторінки) зручний для аналізу; 2) Активне використання інфографіки; 3) Детальне звітування за кожною складовою обраного стандарту (зокрема, винесення інформації в окремі розділи).	1) Дотримання декількох поширених міжнародних стандартів під час складання звіту; 2) Включення до звіту значної кількості числових показників, які детальніше висвітлюють інформацію про обсяги діяльності компанії; 3) Структура звіту	1) Детальний аналіз прогресу майже за кожною ціллю сталого розвитку; 2) Визначені аспекти управління ризиками, шляхи їх врегулювання; 3) Представлення окремих показників сертифікації систем менеджменту компанії.

Продовження таблиці Д.1

		включає розділи відповідно до напрямків сталого розвитку.	
<i>Недоліки</i>	1) Переважає описова інформація, обмежене використання числових показників; 2) Не визначені ризики та перспективи; 3) Не відображено слабкі сторони та негативні аспекти діяльності.	1) Порівняно великі розміри звіту, що знижує рівень його читабельності (за 2020 рік звіт зі сталого розвитку сягав 174 сторінки, однак з 2021 року, після включення звіту зі сталого розвитку до загального річного звіту, обсяг звіту було зменшено); 2) Перенасичення звіту текстовою інформацією; 3) Мова написання звіту – не українська (за 2021 рік).	1) Обмежене використання інфографіки, переважання текстових матеріалів (2021 рік); 2) Дещо нераціональна структура звіту (економічні аспекти не виокремлені в окремий розділ); 3) Мова написання звіту – не українська (2021 рік).
Критерій	ПрАТ «Карлсберг Україна»	ТОВ «Делойт і Туш»	ТОВ «Нова Пошта»
<i>Використані стандарти</i>	UN Global compact	GRI, SDG reporting	GRI, SDG reporting
<i>Відображені сфери:</i> - Стратегія компанії	+	+	–
- Економічні аспекти сталого розвитку	+	+	+
- Ланцюги поставок	–	+	–
- Права людини	+	+	–
- Трудові відносини	+	+	+
- Вплив на довкілля	+	+	–
- Соціальні проєкти	+	+	+
- Протидія корупції	+ (інформація висвітлена у недостатньому обсязі)	+	–
<i>Додаткові аспекти</i>	1) Характеристика виробничої структури компанії.	1) Окремі аспекти управління та діяльності (етика та доброчесність, кібербезпека, залучення	1) Досить детальна характеристика адміністративного персоналу компанії; 2) Детальний огляд основних послуг та

Продовження таблиці Д.1

		зацікавлених сторін тощо); 2) Характеристика сталого розвитку у контексті глобальної мережі Deloitte.	процесів, пропонованих компанією.
<i>Принцип подвійної суттєвості</i>	—	Частково	—
<i>Аудит звіту</i>	—	—	—
<i>Переваги</i>	1) Релевантний обсяг звіту, активне використання інфографіки; 2) Щорічне звітування щодо власної концепції сталого розвитку «Ціль 4 нулі: разом заради майбутнього».	1) Використання декількох міжнародних стандартів нефінансової звітності; 2) Дотримання та звітування щодо реалізації власної глобальної стратегії WorldImpact; 3) Активне використання інфографіки, креативне заповнення звіту; 4) Окрема увага приділяється оцінці суттєвості.	1) Звіт складений в цілому наочно, має порівняно невеликі обсяги (54 сторінки у 2020 році); 2) Використовується декілька міжнародних стандартів нефінансової звітності.
<i>Недоліки</i>	1) Не всі звіти зі сталого розвитку оприлюднені, зокрема відсутній звіт за 2020 рік; 2) Майже відсутні чисельні показники (ті, що наведені, наприклад дані опитування, досить складно верифікувати); 3) Відсутній аналіз ризиків та можливостей, а також деяких інших важливих складових звіту.	1) Великий розмір звіту (122 сторінки у 2022 році); 2) Більшість числових показників винесено в додатки, що дещо ускладнює їх аналіз; 3) Створення окремого розділу стосовно ESG-результатів материнської компанії є дещо надмірним та заважає сфокусуватися на результатах саме української компанії Deloitte; 4) Не всі звіти зі сталого розвитку представлені в публічному доступі (відсутній звіт за 2021 рік).	1) Виокремлено всього два розділи звіту: «про компанію» та «проекти сталого розвитку», при цьому перший вступний розділ займає майже половину звіту; 2) Занадто мало текстового пояснення, звіт майже повністю складається з інфографіки; 3) Забагато уваги приділяється окремим заходам компанії (наприклад, бігові заходи); 4) Відсутні деякі звіти (наприклад, звіт зі сталого розвитку за 2021 рік).

Джерело: розроблено автором на підставі [38-44]

ДОДАТОК Е

ЗАГАЛЬНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО ФОРМУВАННЯ, ІНФОРМАЦІЙНОГО НАПОВНЕННЯ ТА АУДИТУ КОРПОРАТИВНИХ ЗВІТІВ ЗІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНСЬКИХ КОМПАНІЙ

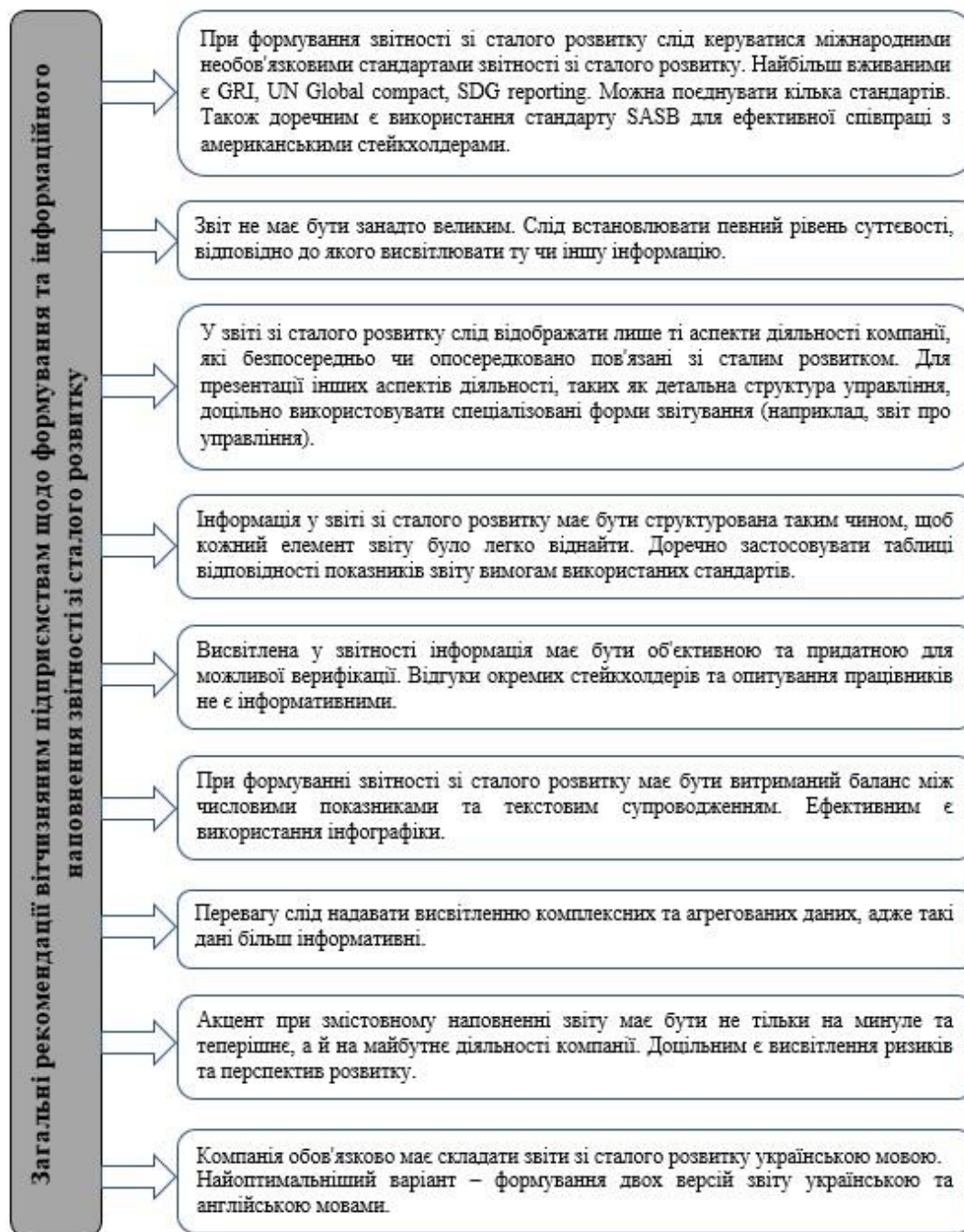


Рисунок Е.1 – Загальні рекомендації вітчизняним підприємствам щодо формування та інформаційного наповнення звітності зі сталого розвитку*

*джерело: розроблено автором

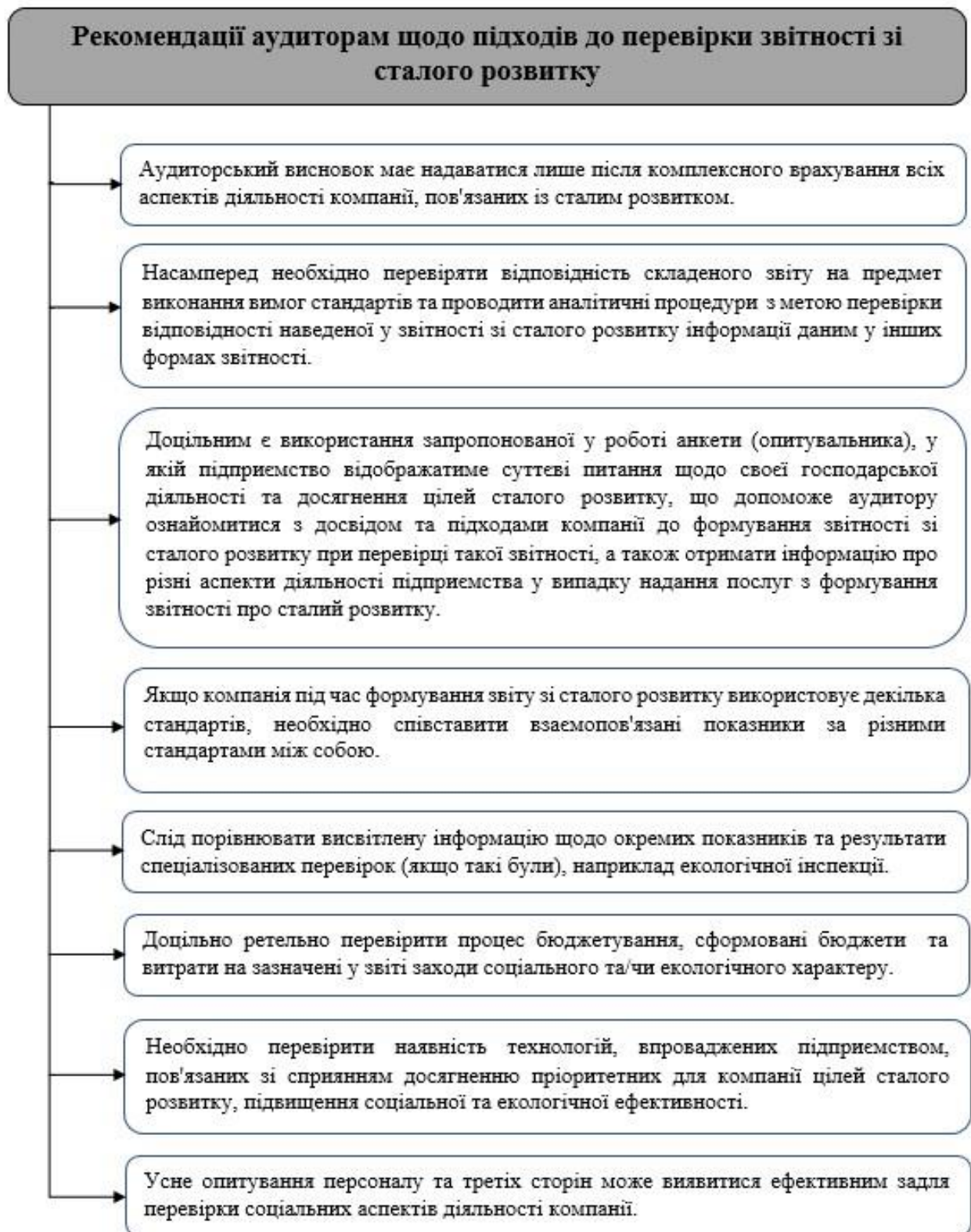


Рисунок Е.2 – Рекомендації аудиторам щодо підходів до перевірки звітності зі сталого розвитку*

*джерело: розроблено автором

Таблиця Е.3

Запропонована форма анкети, яка може бути використана аудитором з метою ознайомлення з особливостями діяльності компанії та її підходами до формування звітності зі сталого розвитку*

Перелік питань щодо різних аспектів діяльності компанії **	Відповідь (так/ні/ розгорнута відповідь)	Примітки
Загальна інформація про підприємство		
Назва та галузь, до якої належить підприємство		
Категорія підприємства за розміром (мікропідприємство, мале, середнє, велике)		
Середньоспискова чисельність працівників, осіб		
Форма власності (приватна, колективна, державна)		
Система оподаткування (спрощена, загальна)		
Тип організаційної структури управління підприємством (лінійна, функціональна, лінійно-штабна, матрична)		
Інформація про наявність досвіду та підходів до формування звітності зі сталого розвитку		
Чи має компанія досвід формування та оприлюднення звітності зі сталого розвитку? (так, ні)		Доречно навести посилання на оприлюднений на офіційному сайті звіт(и)
Чи має компанія досвід формування нефінансових звітів?		Доречно навести посилання на оприлюднений на офіційному сайті звіт(и)
Які саме вищезгадані звіти склалися та оприлюднювалися компанією?		Необхідно навести перелік звітів
Яким(и) стандартом(и), рекомендаціями керувалася компанія при складанні звітності зі сталого розвитку?		

Чи зверталася компанія до аудиторської фірми/консалтингової компанії для отримання послуг зі складання звітності зі сталого розвитку чи нефінансової звітності?		<i>Доречно зазначити до якої фірми/консалтингової компанії зверталися</i>
Чи є на підприємстві відповідальні особи за складання звітності зі сталого розвитку (робоча група) ? (так, ні)		<i>Зазначте посади та ПІБ відповідальних осіб</i>
<i>Інформація щодо корпоративної соціальної та екологічної відповідальності підприємства</i>		
Які цілі сталого розвитку є пріоритетними для підприємства?		<i>Навести перелік пріоритетних для компанії цілей сталого розвитку, досягнення яких є прерогативою підприємства</i>
Якими нормативними документами у сфері охорони довкілля керується Ваша компанія в процесі своєї діяльності?		
Чи накладалися штрафи чи інші санкції на Вашу компанію за порушення норм законодавства у сфері охорони довкілля?		
Чи розроблена на підприємстві політика про корпоративну соціальну відповідальність ? (так, ні)		<i>Доречно навести посилання на оприлюднений на офіційному сайті документ або надати його</i>
Чи затверджено на підприємстві Кодекс етики для працівників (Кодекс корпоративної культури)? (так, ні)		<i>Доречно навести посилання на оприлюднений на офіційному сайті документ або надати його</i>
Оцініть рівень соціальної відповідальності Вашого бізнесу		<i>Доцільно скористатися такою шкалою оцінювання: від 0 до 10 балів (де 0 балів – аспекти соціальної/екологічної відповідальності повністю ігноруються бізнесом, 10 балів – соціально/екологічно відповідальний та соціально/екологічно ефективний бізнес)</i>
Оцініть рівень екологічної відповідальності Вашого бізнесу		
Який негативний вплив на довкілля здійснює Ваша компанія?		
Чи здійснює Ваша компанія прямі викиди парникових газів?		<i>Зазначити обсяг викидів за останній рік</i>

Які обсяги водних ресурсів споживає Ваша компанія?		<i>Зазначити обсяг споживання за останній рік</i>
Чи здійснює Ваша компанія викиди шкідливих речовин у водні об'єкти?		<i>Зазначити обсяг викидів за останній рік</i>
Які обсяги відходів утворюються внаслідок діяльності Вашої компанії?		<i>Зазначити обсяг відходів за останній рік</i>
Чи використовує Ваша компанія відновлювані джерела енергії?		<i>Зазначити які саме ВДЕ використовуються</i>
Чи проводиться моніторинг фактичного та потенційного впливу компанії на довкілля?		<i>Навести перелік інструментів такого моніторингу</i>
Чи реалізує Ваша компанія заходи з охорони довкілля? (так, ні)		
Чи інвестує Ваша компанія кошти у природоохоронні заходи?		<i>Якщо так, слід зазначити обсяг інвестицій за останній рік</i>
Наведіть перелік ключових та найбільш суттєвих результатів у сфері охорони довкілля за останній рік		
Які позитивні зміни, що сприяли екологізації виробництва (діяльності) відбулися у Вашій компанії протягом останнього року?		
Чи проводилися заходи з підвищення персональної соціальної та екологічної відповідальності для працівників компанії?		
Опишіть плани компанії щодо захисту довкілля у довгостроковій перспективі		

*джерело: розроблено автором

**** Примітка:** перелік питань має рекомендаційний характер та може коригуватися залежно від потреб аудитора, галузевої специфіки суб'єкта господарювання та особливостей його діяльності.