

<https://doi.org/10.36818/2071-4653-2025-4-11>

УДК 657.6:005.35:005.334.2

JEL M41, G32, Q56

Т. С. Гайдучок

кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри
бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Поліського
національного університету, м. Житомир
e-mail: gaytata@ukr.net
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-0190-3872>

Н. І. Цегельник

кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри
бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Поліського
національного університету, м. Житомир
e-mail: n.i.norinchak@ukr.net
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-6388-9124>

Ю. В. Максимів

кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і
оподаткування Карпатського національного університету
імені Василя Стефаника, м. Івано-Франківськ
e-mail: yuliia.maksymiv@cnu.edu.ua
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-8614-0447>

Т. В. Солоджук

кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри
фінансів Карпатського національного університету
імені Василя Стефаника, м. Івано-Франківськ
e-mail: tetiana.solodzhuk@cnu.edu.ua
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-7746-6229>

ТРАНСФОРМАЦІЯ ОБЛІКУ, ЗВІТНОСТІ ТА ESG-АУДИТУ ДЛЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ Й СТАЛОГО РОЗВИТКУ БІЗНЕСУ

Досліджується трансформація системи бухгалтерського обліку, звітності підприємств та ESG-аудиту в умовах формування європейської моделі сталого розвитку та посилення вимог до економічної безпеки підприємств. Проаналізовано підходи до інтеграції фінансових і нефінансових показників у звітність, обґрунтовано роль концепції подвійної суттєвості у формуванні аналітично релевантної нефінансової інформації. Особливу увагу приділено європейським практикам ESG-аудиту, що охоплюють перевірку достовірності розкриттів, оцінювання внутрішнього контролю та ідентифікацію екологічних і соціальних ризиків. Запропоновано авторську модель інтеграції ESG-показників у План рахунків бухгалтерського обліку через запровадження спеціалізованих субрахунків для обліку екологічних, соціальних і управлінських витрат і резервів під кліматичні й регуляторні ризики, що підвищує прозорість витрат, узгодженість показників і формує основу для ефективного ESG-аудиту та стратегічного управління ризиками. Аналіз міжнародних стандартів (GRI, SASB, TCFD) засвідчив доцільність застосування інтегрованого підходу до корпоративної звітності, що сприяє підвищенню довіри стейкхолдерів і забезпеченню довгострокової стійкості бізнесу. Перспективи досліджень пов'язані із цифровізацією обліку ESG-показників, оцінюванням нефінансових ризиків та адаптацією інтегрованої звітності до галузевих особливостей.

Ключові слова: бухгалтерський облік, ESG, ESG-аудит, звітність підприємств, сталий розвиток, економічна безпека, GRI.

Haiduchok T. S., Tsehelnik N. I., Maksymiv Yu. V., Solodzhuk T. V. TRANSFORMATION OF ACCOUNTING, REPORTING, AND ESG AUDITING FOR ECONOMIC SECURITY AND SUSTAINABLE BUSINESS DEVELOPMENT

The article provides a comprehensive analysis of the transformation of accounting systems, company reporting, and ESG auditing within the framework of the emerging European model of sustainable business development and increasing requirements for transparency and accountability. It substantiates the role of these processes in ensuring the economic security of enterprises, particularly under growing regulatory pressure, heightened investor expectations, and the expanding influence of non-financial risks on financial performance. The study examines contemporary approaches to integrating financial and non-financial indicators into company reporting and identifies key trends in the development of integrated thinking and disclosure practices. Special attention is paid to the concept of double materiality as a methodological foundation for generating reliable and analytically sound non-financial information. This concept reflects both the impact of enterprises on the environment and society and the influence of ESG factors on financial standing and performance. European ESG audit practices are analyzed, including the verification of disclosure accuracy and completeness, the assessment of internal control systems, the identification of environmental

and social risks, and the evaluation of the consistency of reporting with the company's business model and sustainable development strategy. The author proposes a model for integrating ESG indicators into the chart of accounts through specialized subaccounts for environmental, social, and governance-related costs, as well as provisions for climate, regulatory, and reputational risks. This approach enhances transparency in cost formation, ensures consistency between financial and non-financial data, and establishes a solid information base for both internal and external ESG audits. Integrating non-financial risks into the accounting system is viewed as an element of strategic planning and a mechanism for improving organizational adaptability. The analysis of international standards (GRI, SASB, TCFD) and the European regulatory environment demonstrates that the three-level GRI structure ensures consistency in reporting, supports the assessment of material impacts on the economy, environment, and society, and increases the analytical value and reliability of ESG-related data. The application of an integrated approach to reporting and accounting strengthens economic security, fosters investor and stakeholder confidence, reduces information asymmetry, and supports long-term sustainability. Future research should focus on the digitization of ESG accounting, evaluation of non-financial risks' impact on financial stability and enterprise value, adaptation of integrated reporting to sector-specific contexts, and the development of methodological recommendations for enhancing ESG audit effectiveness and sustainable risk management in the context of European integration.

Keywords: *accounting, ESG, ESG audit, company reporting, sustainable development, economic security, GRI.*

Формулювання проблеми. Сучасна економіка характеризується переорієнтацією звітності підприємств із виключно фінансових показників на комплексне висвітлення екологічних, соціальних і управлінських аспектів діяльності (ESG). Зростання вимог інвесторів, держави та суспільства до прозорості й підзвітності бізнесу зумовлює посилення ролі нефінансової інформації.

Імплементация в Європейському Союзі директиви щодо звітності зі сталого розвитку зробила розкриття ESG-даних обов'язковим і передбачила незалежну верифікацію їх, що суттєво підвищує відповідальність суб'єктів бізнесу за достовірність інформації. За таких обставин бухгалтерський облік інтегрується в систему ризик-менеджменту та стратегічного управління, а ESG-аудит перетворюється на інструмент оцінювання не лише показників звітності, а й ефективності внутрішнього контролю.

Отже, дослідження трансформації обліку, звітності та ESG-аудиту є актуальним у контексті формування європейської моделі сталого розвитку та зміцнення економічної безпеки підприємств.

Аналіз останніх досліджень. У межах цього дослідження терміни «нефінансова звітність», «звітність зі сталого розвитку» та «ESG-звітність» використовуються як взаємозамінні, зважаючи на спільну спрямованість їх на розкриття екологічних, соціальних та управлінських аспектів діяльності підприємства, без акцентування на відмінностях їхнього інституційного чи регуляторного походження.

Проблематика трансформації звітності підприємств в умовах сталого розвитку активно досліджується як за кордоном, так і в Україні. Зарубіжні науковці розглядають ESG-звітність як інструмент підвищення прозорості бізнесу та зменшення інформаційної асиметрії між компаніями та інвесторами. J. V. Frias-Aceituno, L. Rodríguez-Ariza та I. M. García-Sánchez [1] доводять, що інтеграція нефінансових показників у корпоративну звітність підвищує рівень довіри до компанії та її фінансову стійкість, підкреслюючи водночас важливу роль регуляторного середовища.

Дослідження P. Velte та M. Stawinoga [2] показують, що зовнішня верифікація ESG-звітності підвищує її надійність і інвестиційну привабливість, а стандартизація процедур ESG-аудиту стає особливо

актуальною в країнах-членах ЄС з посиленнями регуляторними вимогами. A. Fatemi, M. Glaum та S. Kaiser [3] вказують на статистично значущий зв'язок між якістю ESG-розкриттів і ринковою вартістю компаній, що свідчить про поступову інтеграцію нефінансової інформації в систему оцінювання економічної безпеки та стійкості підприємств.

Важливий напрям досліджень пов'язаний з нормативною інституціоналізацією ESG-звітності в ЄС, зокрема через впровадження Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) [4]. Запровадження обов'язкової нефінансової звітності та її незалежного підтвердження означає якісну зміну ролі обліку й аудиту в корпоративному управлінні, перетворюючи їх на ключові інструменти забезпечення прозорості, підзвітності та доброчесності бізнесу.

В Україні адаптацію міжнародних стандартів ESG здійснюють науковці, професійні об'єднання бухгалтерів і аудиторів, консалтингові структури та державні інституції, що гармонізують національне регулювання з європейськими вимогами. Їхня діяльність спрямована на впровадження ESG-принципів в облік, розвиток інтегрованої звітності та незалежного підтвердження нефінансової інформації.

У наукових дослідженнях проблематика висвітлюється з різних позицій. Зокрема, гіпотеза Т. Гайдучок та О. Дем'янишиної [5] передбачає, що поєднання європейського досвіду ESG-обліку й аудиту з українськими реаліями дасть змогу розробити адаптивну систему нефінансової звітності, спрямовану на забезпечення прозорості, екологічної та соціальної відповідальності бізнесу, а також зміцнення його економічної безпеки й стійкості.

Н. Цегельник та В. Петренко [6] обґрунтовують доцільність інтеграції принципів сталого розвитку до системи бухгалтерського обліку, що розширює його соціально-економічні функції та підвищує аналітичний потенціал звітності. Л. Богатчик, В. Лопатовський, О. Лопатовська та І. Мельничук [7] розглядають упровадження міжнародних стандартів (GRI, SASB, TCFD) як інструмент підвищення прозорості бізнесу та зміцнення довіри інвесторів. Водночас О. Лега, О. Безкровний, Н. Канцедал, В. Лиженков та А. Шейко [8] акцентують на складнощях аудиту ESG-факторів, зокрема стосовно

відображення їх у податковій звітності, що підкреслює міждисциплінарний характер цієї проблематики.

Колектив науковців у складі В. Шкромиди, Ю. Максимів та Т. Гнатюк [9] обґрунтовує, що цифрова інтеграція фінансової та управлінської звітності є не лише засобом оптимізації внутрішнього управління, а й важливим чинником формування довіри, підвищення інвестиційної привабливості та забезпечення сталого розвитку підприємства в умовах посилення ролі стейкхолдерів.

Попри значний масив наукових праць, недостатньо розробленою залишається концептуальна модель інтегрованого ESG-аудиту як складової системи обліку та управління, зокрема з огляду на європейські регуляторні вимоги та його вплив на економічну безпеку підприємств. Водночас бракує комплексних досліджень, що поєднували б зарубіжний досвід і національні практики та оцінювали вплив незалежної перевірки на стратегічну поведінку суб'єктів бізнесу.

Отже, наявні наукові напрацювання створюють теоретичне підґрунтя для подальших досліджень у сфері обліку, ESG-звітності та аудиту, проте засвідчують наявність невирішених проблем, яким і присвячено наукове дослідження.

Метою статті є комплексне дослідження трансформації системи бухгалтерського обліку, звітності підприємств та ESG-аудиту в умовах запровадження європейських стандартів сталого розвитку, зокрема вимог Corporate Sustainability Reporting Directive, та обґрунтування значення їх як інструментів забезпечення економічної безпеки й довгострокової стійкості бізнесу.

Основні результати дослідження. Сучасний розвиток економіки зумовлює перегляд традиційних підходів до фінансового та управлінського обліку й звітності. Якщо раніше звітність підприємств зосереджувалася переважно на фінансових показниках, що відображали активи, зобов'язання та результати діяльності, то з посиленням очікувань зацікавлених сторін у наявності інформації екологічного та соціального характеру зростає потреба в нефінансовій звітності. Адже вона охоплює екологічні, соціальні та управлінські аспекти бізнесу, відображаючи ризики й можливості стратегічного характеру, які не завжди мають грошове вираження, але є визначальними для досягнення Цілей сталого розвитку, формування моделей циркулярної економіки та забезпечення довгострокової стійкості підприємств і економічної безпеки загалом.

Подальша еволюція призвела до появи інтегрованої звітності, яка поєднує фінансові та нефінансові дані, забезпечуючи комплексне бачення створення цінності підприємством у коротко – та довгостроковій перспективі. Такий звіт розкриває зв'язок між ресурсами, ризиками та стратегією сталого розвитку, даючи стейкхолдерам змогу оцінювати потенціал компанії [10].

У нинішній системі звітності пріоритетного значення набуває концепція подвійної суттєвості, закріплена в нормативних вимогах, зокрема CSRD. Вона передбачає врахування як впливу соціальних і

екологічних чинників на фінансову стійкість компанії («outside in»), так і впливу діяльності підприємства на довкілля та суспільство («inside out»), забезпечуючи комплексне розуміння ризиків і можливостей.

Сучасний облік дедалі більше інтегрується з управлінням ризиками, оскільки ESG-фактори впливають на фінансову стабільність і економічну безпеку. Інтегрована та ESG-звітність сприяють ідентифікації їх і контролю, формуючи основу для стратегічних рішень і підвищення стійкості підприємств та економіки загалом [10].

ESG-звітність сьогодні вже не є добровільною. Запровадження нормативних актів на кшталт CSRD зробило її частиною регуляторної системи, що зобов'язує великі підприємства розкривати стандартизовану інформацію про екологічні, соціальні та управлінські практики. Це підвищує прозорість, відповідальність бізнесу та довіру інвесторів, споживачів і громадськості. Обов'язковість ESG-звітності, її аудит і стандартизація зменшують інформаційну асиметрію та сприяють зростанню інвестицій у сталий бізнес [11].

Отже, трансформація системи обліку та звітності в умовах інтеграції фінансових і нефінансових показників, а також запровадження ESG-стандартів, створює передумови для формалізації механізмів перевірки та підтвердження достовірності звітності. Особливо важливим у цьому контексті є створення структурованої облікової системи та аналітичних рахунків для ESG-показників, що формує основу для ефективного ESG-аудиту та незалежного підтвердження даних про сталий розвиток підприємства.

Першочерговим кроком у напрямі інтеграції фінансового та нефінансового виміру діяльності підприємства є розроблення розгорнутої системи аналітичних рахунків для обліку ESG-показників. Ідеться не лише про технічне відкриття додаткових субрахунків, а про методологічне переосмислення структури Плану рахунків, зважаючи на екологічні, соціальні та управлінські аспекти діяльності. Такий підхід передбачає виокремлення відповідних об'єктів обліку, формування окремих аналітичних сегментів і встановлення чітких правил документування їх та узагальнення.

Деталізація витрат може охоплювати витрати на реалізацію природоохоронних заходів, зокрема створення та утримання очисних споруд, здійснення операцій з управління та перероблення відходів відповідно до принципів циркулярної економіки та розширеної відповідальності виробника, скорочення та моніторинг викидів і скидів речовин-забруднювачів; інвестиції в енергоефективність (модернізацію обладнання, впровадження відновлюваних джерел енергії та ресурсозберігальних технологій); витрати на охорону праці й безпеку персоналу; фінансування соціальних програм для працівників і місцевих громад; витрати, пов'язані з корпоративним управлінням і забезпеченням комплаєнсу. Окремого відображення потребують екологічні зобов'язання, резерви під рекультивацию земель, демонтаж обладнання, компенсаційні виплати або можливі штрафні санкції. Тобто йдеться про ESG-

СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНІ ПРОБЛЕМИ СУЧАСНОГО ПЕРІОДУ УКРАЇНИ

витрати, коректне відображення яких у звітності потребує удосконалення методології визнання їх, оцінювання та класифікації, чіткого розмежування поточних витрат і капітальних інвестицій, формування забезпечень і резервів за екологічними зобов'язаннями, а також розроблення аналітичного обліку, що забезпечує прозорість розкриття інформації для зацікавлених сторін та узгодженість із принципами сталого розвитку.

Аналітична деталізація створює умови для чіткого розмежування поточних і капітальних ESG-витрат, відокремлення обов'язкових витрат (регуляторних) від стратегічних інвестицій у сталий розвиток,

оцінювання ефективності екологічних і соціальних проєктів, а також прогнозування довгострокових фінансових наслідків кліматичних і соціальних ризиків. З позиції економічної безпеки підприємства така система дає змогу своєчасно ідентифікувати фінансові ризики, пов'язані з екологічними зобов'язаннями, регуляторними вимогами або змінами у сфері сталого розвитку, що підвищує рівень фінансової стійкості та стратегічної передбачуваності.

Для впорядкування можливих напрямів аналітичної деталізації їх доцільно систематизувати та узагальнити (табл. 1).

Таблиця 1

Авторська модель інтеграції ESG-показників у План рахунків бухгалтерського обліку

Складова ESG	Об'єкти аналітичного обліку	Базові рахунки Плану рахунків	Пропоновані субрахунки (авторська модель)	Приклади деталізації
Екологічна (E)	Витрати на природоохоронні заходи; екологічні інвестиції; резерви під екологічні зобов'язання	15 «Капітальні інвестиції» 23 «Виробництво» 91 «Загально-виробничі витрати» 92 «Адміністративні витрати» 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	915 «Екологічні витрати» 156 «Інвестиції в екомодернізацію» 474 «Забезпечення кліматичні ризики»	Очищення викидів; модернізація обладнання; резерв на рекультивуацію
Соціальна (S)	Витрати на охорону праці; соціальні програми; навчання персоналу	66 «Розрахунки за виплатами працівникам» 65 «Розрахунки за страхуванням» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут»	916 «Соціальні витрати» 663 «Витрати на навчання персоналу» 655 «Соціальне страхування ESG»	Страхування працівників; підвищення кваліфікації; соціальні проєкти
Управлінська (G)	Витрати на компласнс; внутрішній контроль; антикорупційні заходи	92 «Адміністративні витрати» 94 «Інші витрати операційної діяльності»	917 «Витрати на ESG-компласнс» 918 «Витрати на ESG-аудит»	Аудит ESG-даних; впровадження політик етики; цифрові системи контролю
Інтегровані ризики	Резерви під кліматичні, регуляторні та репутаційні ризики	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» 97 «Інші витрати»	475 «Забезпечення під регуляторні ризики» 476 «Забезпечення під репутаційні ризики»	Резерви під штрафи; оцінювання впливу змін законодавства

Джерело: власна розробка авторів.

План рахунків бухгалтерського обліку є інструментом, здатним на практиці інтегрувати ESG-показники та водночас урахувати специфіку роботи підприємств. Наприклад, у дослідженні [12, с. 106-108] на прикладі хлібопекарського підприємства розроблено деталізований робочий план рахунків для основного та вторинного виробництва, який враховує витрати на зворотну логістику, сортування, повторне перероблення, зберігання та реалізацію продукції із вторинної сировини.

Запровадження спеціалізованих субрахунків дає змогу відокремлювати ESG-витрати від загальних адміністративних і виробничих, забезпечувати прозорість формування резервів під кліматичні та регуляторні ризики, спростувати складання звітності сталого розвитку, створювати інформаційну базу для внутрішнього та зовнішнього ESG-аудиту та інтегрувати нефінансові ризики в систему фінансового планування.

Отже, авторська модель удосконалення Плану рахунків формує практичний інструмент

трансформації обліку в умовах ESG-орієнтації та стає складовою системи економічної безпеки підприємства. Вона забезпечує системну інформаційну базу для управлінських рішень, підвищує прозорість витрат і створює умови для достовірного відображення нефінансових аспектів у звітності.

Вагомим вектором трансформації є також гармонізація фінансових і нефінансових показників у межах інтегрованої корпоративної звітності. Фінансова інформація має узгоджуватися з ESG-індикаторами, комплексно відображаючи фінансовий стан, результати діяльності та пов'язані нефінансові ризики підприємства. Наприклад, витрати на природоохоронні заходи в адміністративних чи виробничих витратах повинні корелювати з показниками у Звіті про сталий розвиток, а сформовані забезпечення під екологічні чи регуляторні ризики – відображатися у нефінансовій звітності як елемент управління ризиками.

Такий підхід потребує методичної взаємоузгодженості показників у фінансовій звітності:

- Звіті про фінансовий стан (Балансі) – зокрема щодо екологічних активів, забезпечень і довгострокових зобов'язань;
- Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) – у частині екологічних, соціальних та управлінських витрат;
- Звіті про рух грошових коштів – щодо інвестицій у модернізацію, енергоефективність або соціальні програми;
- Примітках до фінансової звітності – через деталізацію забезпечень, умовних зобов'язань і ризиків.

Пропозиції щодо такої взаємоузгодженості є досить широкими й будуть висвітлені в подальших наукових дослідженнях.

Сучасна фінансова звітність дедалі більше враховує оцінкові зобов'язання і резерви, оскільки ESG-ризик впливають на вартість активів і фінансову стійкість підприємства. Узгодження фінансової та нефінансової звітності підвищує прозорість оцінювання ESG-зобов'язань і довіру стейкхолдерів.

Як впливає із CSRD, ESG-звітність підлягає обов'язковій незалежній перевірці з поступовим переходом до розумної впевненості, що посилює відповідальність компаній за достовірність даних, особливо в ресурсозалежних галузях [13]. Європейська практика ESG-аудиту охоплює перевірку показників, оцінювання систем управління та ризик-менеджменту, а також узгодженість діяльності зі стратегією сталого розвитку (табл. 2).

Таблиця 2

Функціональні напрями ESG-аудиту в європейській моделі забезпечення якості нефінансової звітності

Функція ESG-аудиту	Змістова характеристика
1. Перевірка повноти та відповідності розкриттів установленим стандартам	Оцінювання відповідності нефінансової звітності міжнародним та європейським стандартам; перевірка повноти розкриття суттєвих тем і достовірності показників
2. Оцінювання систем внутрішнього контролю щодо збору нефінансових даних	Аналіз процедур формування та агрегування ESG-інформації; перевірка ефективності внутрішніх регламентів, цифрових інструментів і механізмів контролю
3. Аналіз суттєвості екологічних і соціальних ризиків	Дослідження ризиків впливу діяльності підприємства на довкілля і суспільство та їхніх фінансових наслідків відповідно до принципу подвійної суттєвості
4. Підтвердження узгодженості звітності з бізнес-моделлю та стратегією сталого розвитку	Перевірка інтеграції ESG-цілей у стратегічні документи компанії та відповідності задекларованих показників реальній управлінській практиці

Джерело: власна розробка авторів.

Імплементація обов'язкового незалежного підтвердження звітності зі сталого розвитку відповідає європейському курсу на підвищення прозорості та достовірності корпоративної інформації, зміцнюючи довіру інвесторів, фінансових установ, держави та суспільства. У цьому контексті аудит нефінансової звітності набуває системного значення, інтегруючись у стратегічне планування, управління ризиками та формування довгострокових конкурентних переваг у парадигмі сталого розвитку.

Європейська модель ESG-аудиту поєднує нормативні вимоги ЄС та міжнародні рамкові стандарти, створюючи єдину методологічну основу

для верифікації даних, а також забезпечує аналітичну зів'язаність, перевірюваність та інтеграцію нефінансових показників у корпоративне управління. На відміну від фрагментарних підходів європейський аудит орієнтований на стандартизованість, галузеву релевантність та оцінювання суттєвості ризиків, слугуючи інструментом підвищення довіри інвесторів, мінімізації репутаційних і кліматичних ризиків і забезпечення прозорості діяльності компанії.

Узагальнення міжнародних рамкових систем в європейській практиці ESG-аудиту наведено в табл. 3.

Таблиця 3

Міжнародні стандарти, інтегровані в європейську практику ESG-аудиту

Стандарт	Загальна характеристика	Ключовий фокус
Global Reporting Initiative (GRI)	Універсальна система розкриття інформації про сталий розвиток	Комплексне висвітлення екологічних, соціальних та управлінських показників
Sustainability Accounting Standards Board (SASB)	Галузеві орієнтовані стандарти нефінансової звітності	Фінансово суттєві ESG-показники для інвесторів
Task Force on Climate-related Financial Disclosures (TCFD)	Рекомендації щодо розкриття кліматичних ризиків	Управління кліматичними ризиками та сценарний аналіз

Джерело: власне узагальненням авторів на основі міжнародної практики ESG-аудиту.

Аналіз стандартів показує, що вони не конкурують, а доповнюють один одного, створюють багаторівневу систему розкриття ESG-інформації. Особливе місце посідає GRI, яка забезпечує системність і широту показників сталого розвитку,

ґрунтуючись на принципах суттєвості, повноти та врахування інтересів стейкхолдерів. SASB посилює інвестиційну спрямованість звітності, фокусує на фінансово значущих показниках, а TCFD деталізує

СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНІ ПРОБЛЕМИ СУЧАСНОГО ПЕРІОДУ УКРАЇНИ

кліматичну складову ESG-звітності, що важливо в контексті Європейського зеленого курсу.

Європейський підхід до ESG-аудиту вирізняється інтегративністю, стандартизованістю та орієнтацією на довгострокову стійкість бізнесу. Поєднання міжнародних рамкових стандартів з регуляторними вимогами ЄС формує цілісну систему оцінювання нефінансової звітності, забезпечуючи її якість і достовірність.

GRI-звітність будується за модульною тривірневою схемою «від загального до конкретного», поєднуючи універсальні принципи прозорості з галузевою специфікою (табл. 4), що забезпечує послідовність підготовки звіту, гнучкість у виборі суттєвих тем і підвищує аналітичну цінність і зіставність даних для ESG-аудиту.

Таблиця 4

Структурна модель стандартів GRI для формування звітності сталого розвитку

Рівень	Характеристика	Змістове наповнення
1. Універсальні стандарти	Формують методологічну основу звітності	GRI 1: Основи – принципи та концептуальні засади GRI 2: Загальні розкриття – інформація про організацію, управління та політики GRI 3: Суттєві теми – порядок визначення та розкриття матеріальних ESG питань
2. Тематичні стандарти	Деталізують розкриття з конкретними аспектами ESG	Охоплюють економічні, екологічні та соціальні теми: боротьба з корупцією, охорона праці, зміна клімату, управління водними ресурсами, біорізноманітність тощо
3. Галузеві стандарти	Адаптують вимоги до специфіки сектору	Передбачають галузеві індикатори для сільського господарства, енергетики, добувної промисловості, транспорту, фінансового сектору та інших видів діяльності

Джерело: сформовано авторами на основі [14].

Тривірнева модель GRI забезпечує послідовне формування звітності – від базових принципів до спеціалізованих показників, урахувавши суттєвість впливів компанії на довкілля і суспільство та галузеву релевантність інформації. Оновлена структура стандартів посилює акцент на принципі суттєвості, що передбачає визначення тем з огляду на фактичний і потенційний вплив на економіку, екологічну та соціальну сфери. Це зміщує акцент з формального розкриття на аналітичне відображення ключових ризиків і впливів та сприяє інтеграції сталого розвитку в систему стратегічного управління підприємством.

Отже, стандарти GRI формують комплексну та адаптивну систему звітності, що відповідає європейським вимогам прозорості та створює надійну базу для ESG-аудиту.

Висновки. Дослідження показало, що інтеграція ESG-показників у систему бухгалтерського обліку та використання спеціалізованих субрахунків підвищує прозорість витрат, забезпечує достовірність нефінансової інформації та створює міцну основу для проведення ESG-аудиту. Запропонована авторська модель Плану рахунків дає змогу узгодити фінансові та нефінансові показники, інтегрувати ризики сталого розвитку у стратегічне планування та формувати інформаційну базу для управлінських рішень.

Аналіз європейських практик ESG-аудиту засвідчив, що поєднання міжнародних стандартів (GRI, SASB, TCFD) з нормативними вимогами ЄС забезпечує стандартизованість, аналітичну зіставність і високу якість звітності суб'єктів господарювання. Особливо ефективною є тривірнева структура GRI, яка поєднує універсальні принципи прозорості з галузевою специфікою, зміщуючи акцент з декларативного розкриття на аналітичне відображення ключових впливів і ризиків підприємства.

У практичній площині пропонується подальша інтеграція ESG-витрат у фінансове планування та управління ризиками, розроблення методичних рекомендацій щодо узгодження фінансової і нефінансової звітності та використання стандартів GRI для формування надійної бази даних для стратегічного управління і підвищення довіри стейкхолдерів.

Перспективи подальших досліджень полягають у вивченні ефективності ESG-аудиту в умовах цифровізації обліку, оцінюванні впливу нефінансових ризиків на фінансову стійкість підприємств і розробленні адаптивних моделей інтегрованої звітності для різних секторів економіки.

Список використаних джерел

1. Frias-Aceituno J. V., Rodríguez-Ariza L., García-Sánchez I. M. The role of the board in the dissemination of integrated corporate social reporting. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*. 2013. Vol. 20(4). Pp. 219-233. DOI: <https://doi.org/10.1002/csr.1294>
2. Velte P., Stawinoga M. Empirical research on corporate social responsibility assurance (CSRA): A literature review. *Journal of Business Economics*. 2017. Vol. 87(8). Pp. 1017-1066. DOI: <https://doi.org/10.1007/s11573-016-0844-2>
3. Fatemi A., Glaum M., Kaiser S. ESG performance and firm value: The moderating role of disclosure. *Global Finance Journal*. 2018. Vol. 38. Pp. 45-64. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.gfj.2017.03.001>
4. Directive (EU) 2022/2464 of the European Parliament and of the Council of 14 December 2022 amending Regulation (EU) No 537/2014, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Directive 2013/34/EU as regards corporate sustainability reporting. *Eur-Lex*: Website. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32022L2464>

5. Гайдучок Т., Дем'янишина О. ESG-облік і аудит у практиці сільського розвитку: європейські підходи та український контекст. *Інклюзивний сільський розвиток: інтеграція, відповідальність, демократія: монографія*. Київ: Центр учбової літератури, 2025. С. 13-55.

6. Цегельник Н. І., Петренко В. В. ESG-звітність як новий напрям розвитку системи обліку в контексті соціальної відповідальності бізнесу. *Інклюзивний розвиток національної економіки: глобальні тенденції, можливості України та роль агропродовольчого сектору, досвід і співпраця з ЄС: зб. матеріалів ІХ міжнар. наук. практ. конф. (21-22 жовтня 2025 р.)*. Київ: НУБіП України, 2025. С. 292-295. URL: <https://surl.li/wjncpr>

7. Богатчик Л., Лопатовський В., Лопатовська О., Мельничук І. Облік і звітність ESG-показників як інструмент підвищення прозорості бізнесу в умовах сталого розвитку. *Herald of Khmelnytskyi National University. Economic Sciences*. 2025. № 346(5). С. 464-472. DOI: <https://doi.org/10.31891/2307-5740-2025-346-5-68>

8. Лега О. В., Безкровний О. В., Канцедал Н. А., Лиженков В. Г., Шейко А. Р. ESG-фактори та їх відображення в податковій звітності: виклики для аудиту. *Актуальні питання економічних наук*. 2025. № 10. DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.15314566>

9. Шкроміда В. В., Максимів Ю. В., Гнатюк Т. М. Цифрова інтеграція фінансової та управлінської звітності в інтересах стейкхолдерів. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2025. Вип. 21. Т. 1. С. 359-368. DOI: <https://doi.org/10.15330/apred.1.21.359-368>

10. Орлов І. Сучасні практики нефінансового звітування: роль міжнародних стандартів та організацій. *Acta Academiae Beregsiensis. Economics*. 2025. № 9. DOI: <https://doi.org/10.58423/2786-6742/2025-9-257-268>

11. Парокінна А. Директива ЄС про корпоративну звітність зі сталого розвитку (CSRD). *PWC: сайт*. н. д. URL: <https://www.pwc.com/ua/uk/services/csrd.html>

12. Шкроміда Н. Я., Максимів Ю. В. Аналітичний облік витрат в умовах циркулярної економіки: трансформація підходів задля забезпечення потреб управління. *Регіональна економіка*. 2025. № 2(116). С. 102-112. DOI: <https://doi.org/10.36818/1562-0905-2025-2-10>

13. Все, що потрібно знати бізнесу про ЄС CSRD. *SAP: сайт*. 05.05.2025. URL: <https://www.sap.com/ukraine/resources/csrd-guide>

14. Standards. *GRI: Website*. 2025. URL: <https://www.globalreporting.org/standards>

References

1. Frias-Aceituno, J. V., Rodríguez-Ariza, L., & García-Sánchez, I. M. (2013). The role of the board in the dissemination of integrated corporate social reporting. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 20(4), 219-233. DOI: <https://doi.org/10.1002/csr.1294>

2. Velte, P., & Stavinoaga, M. (2017). Empirical research on corporate social responsibility assurance (CSRA): A literature review. *Journal of Business*

Economics, 87(8), 1017-1066. DOI: <https://doi.org/10.1007/s11573-016-0844-2>

3. Fatemi, A., Glaum, M., & Kaiser, S. (2018). ESG performance and firm value: The moderating role of disclosure. *Global Finance Journal*, 38, 45-64. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.gfj.2017.03.001>

4. Directive (EU) 2022/2464 of the European Parliament and of the Council of 14 December 2022 amending Regulation (EU) No 537/2014, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Directive 2013/34/EU as regards corporate sustainability reporting (2022). *Eur-Lex: Website*. Retrieved from <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32022L2464>

5. Haydychok, T., & Demyanyshyna, O. (2025). ESG-oblik i audyt u praktytsi sil's'koho rozvytku: yevropeys'ki pidkhody ta ukrayins'kyi kontekst [ESG accounting and auditing in rural development practice: European approaches and the Ukrainian context]. In *Inklyuzyvnyy sil's'kyi rozvytok: intehratsiya, vidpovidal'nist', demokratiya [Inclusive rural development: integration, responsibility, democracy]* (pp. 13-55). Kyiv: Educational Literature Center. [in Ukrainian].

6. Tsehelnik, N. I., & Petrenko, V. V. (2025). ESG-zvitnist' yak novyy napryam rozvytku systemy obliku v konteksti sotsial'noyi vidpovidal'nosti biznesu [ESG reporting as a new direction of accounting system development in the context of corporate social responsibility]. In *Inklusyvnyy rozvytok natsional'noyi ekonomiky: hlobal'ni tendentsiyi, mozhlyvosti Ukrainy ta rol' ahroprodovol'choho sektoru, dosvid i spivpratsya z YeS [Inclusive development of the national economy: global trends, opportunities for Ukraine and the role of the agri-food sector, experience and cooperation with the EU]*: Proceedings of the IX International Scientific and Practical Conference (Oct 21-22, 2025) (pp. 292-295). Kyiv: National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine. Retrieved from <https://surl.li/wjncpr> [in Ukrainian].

7. Bohatchyk, L., Lopatovskyy, V., Lopatovska, O., & Melnychuk, I. (2025). Oblyk i zvitnist' ESG-pokaznykiv yak instrument pidvyshchennya prozorochosti biznesu v umovakh staloho rozvytku [Accounting and reporting of ESG indicators as a tool for enhancing business transparency in the context of sustainable development]. *Herald of Khmelnytskyi National University. Economic Sciences*, 346(5), 464-472. DOI: <https://doi.org/10.31891/2307-5740-2025-346-5-68> [in Ukrainian].

8. Leha, O. V., Bezkrivnyy, O. V., Kantsedal, N. A., Lyzhenkov, V. H., & Sheyko, A. R. (2025). ESG-factory ta yikh vidobrazhennya v podatkoviy zvitnosti: vyklyky dlya audytu [ESG factors and their representation in tax reporting: challenges for audit]. *Aktual'ni pytannya ekonomichnykh nauk – Journal of Current Issues of Economic Sciences*, 10. DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.15314566> [in Ukrainian].

9. Shkromyda, V. V., Maksymiv, Yu. V., & Hnatyuk, T. M. (2025). Tsyfrova intehratsiya finansovoyi ta upravlins'koyi zvitnosti v interesakh steykkholderiv [Digital integration of financial and management reporting in the interests of stakeholders]. *Aktual'ni*

СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНІ ПРОБЛЕМИ СУЧАСНОГО ПЕРІОДУ УКРАЇНИ

problemy rozvytku rehionu – The actual problems of regional economy development, 21(1), 359-368. DOI: <https://doi.org/10.15330/apred.1.21.359-368> [in Ukrainian].

10. Orlov, I. (2025). Suchasni praktyky nefinansovoho zvituvannya: rol' mizhnarodnykh standartiv ta orhanizatsiy [Contemporary practices of non-financial reporting: the role of International standards and organisations]. *Acta Academiae Beregsasiensis. Economics*, 9, 257-268. DOI: <https://doi.org/10.58423/2786-6742/2025-9-257-268> [in Ukrainian].

11. Parokinna, A. (n.d.). Dyrerktyva YeS pro korporatyvnu zvitnist' zi staloho rozvytku (CSRD) [EU Directive on Corporate Sustainability Reporting (CSRD)]. *PWC*: Website. Retrieved from <https://www.pwc.com/ua/uk/services/csr.html> [in Ukrainian].

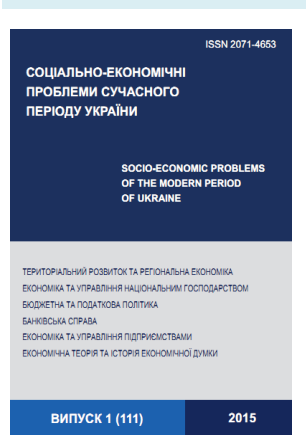
12. Skromyda, N. Ya., & Maksymiv, Yu. V. (2025). Analitychnyy oblik vytrat v umovakh tsyrkulyarnoyi ekonomiky: transformatsiya pidkhodiv zadlya zabezpechennya potreb upravlinnya [Analytical cost accounting in the context of the circular economy: evolving approaches for managerial decision-making]. *Rehional'na ekonomika – Regional Economy*, 116(2), 102-112. DOI: <https://doi.org/10.36818/1562-0905-2025-2-10> [in Ukrainian].

13. Vse, shcho potribno znaty biznesu pro YeS CSRD [Everything businesses need to know about the EU CSRD] (2025, May 05). *SAP*: Website. Retrieved from <https://www.sap.com/ukraine/resources/csr-guide> [in Ukrainian].

14. Standards (2025). *GRI*: Website. Retrieved from <https://www.globalreporting.org/standards>

Надійшло 15.12.2025 р.

Збірник наукових праць «СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНІ ПРОБЛЕМИ СУЧАСНОГО ПЕРІОДУ УКРАЇНИ»



Збірник наукових праць «Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України» – це фахове науково-практичне видання, засноване Національною академією наук України та Інститутом регіональних досліджень НАН України.

У збірнику висвітлюються результати досліджень інституційних та соціально-економічних проблем розвитку України на макро-, мезо- та мікрорівнях, заохочуючи до публікації авторів, які здійснюють науково-дослідну роботу у різних сферах економіки.

Збірник «Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України» включений до Переліку наукових фахових видань України в галузі економічних наук (Наказ МОН України від 11.07.2016 р. №820).

Збірник включено до міжнародної наукометричної бази **Index Copernicus**, Польща – з 2014 року.

Сайт збірника: www.zbirnyk.ird.gov.ua