

УДК 005.35:502.131.1:005.56
УКПП
№ державної реєстрації 0117U003933
Інв. №

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Сумський державний університет (СумДУ)

40007, м. Суми, вул. Р.-Корсакова, 2, тел. (0542)66-51-10, факс (0542) 33-40-49

ЗАТВЕРДЖУЮ

Проректор з наукової роботи
д-р фіз.-мат. наук, професор
_____ А.М. Черноус

ЗВІТ

ПРО НАУКОВО-ДОСЛІДНУ РОБОТУ

**Корпоративна соціально-екологічна відповідальність для сталого
розвитку: партнерство стейкхолдерів реального, фінансового та
державного секторів економіки**

**ФОРМУВАННЯ ТРАНСПАРЕНТНОГО СЕРЕДОВИЩА РЕАЛІЗАЦІЇ
КСЕВ НА ОСНОВІ КРОС-СЕКТОРНОГО ПАРТНЕРСТВА
СТЕЙКХОЛДЕРІВ
(остаточний)**

Керівник НДР
д-р екон. наук, г.н.с.

І.О. Макаренко

2020

Рукопис закінчено 20 вересня 2020 р.

Результати роботи розглянуто науковою радою СумДУ, протокол від 24 вересня 2020 р. №2.

СПИСОК АВТОРІВ

Керівник НДР головний науковий співробітник, д-р екон. наук, доцент	_____ (20.09.2020)	І.О. Макаренко (розділ 2, вступ, висновки)
Відповідальний виконавець, старший науковий співробітник, канд. екон. наук, доцент	_____ (20.09.2020)	Д.О. Смоленніков (розділ 1, вступ, висновки)
Старший науковий співробітник, канд. екон. наук, доцент	_____ (20.09.2020)	Ю.В. Чорток (підрозділ 1.2)
Старший науковий співробітник, канд. екон. наук, доцент	_____ (20.09.2020)	Ю.О. Мирошніченко (розділ 3)
Молодший науковий співробітник, аспірант	_____ (20.09.2020)	А.В. Бондар (підрозділ 1.1, 3.1)
Лаборант	_____ (20.09.2020)	О.Ю. Барабаш (вступ, загальне редагування та макетування)
Лаборант, студент	_____ (20.09.2020)	Н.В. Земляк (підрозділ 2.1)
Лаборант, студент	_____ (20.09.2020)	М.С. Литвинова (підрозділ 2.4)
Старший науковий співробітник, канд. екон. наук, доцент	_____ (20.09.2020)	А.В. Буряк (підрозділ 3.3)

Молодший науковий співробітник, аспірант	_____ (20.09.2020)	Н.О. Булавінова (підрозділ 3.1)
Лаборант, студент	_____ (20.09.2020)	Д.О. Кравченко (підрозділ 2.3)
Виконавець за договором підряду	_____ (20.09.2020)	О.М. Костенко (підрозділ 2.1, 2.2)
Виконавець за договором підряду, студент	_____ (20.09.2020)	Д.С. Павленко (підрозділ 3.2)
Виконавець за договором підряду, студент	_____ (20.09.2020)	К.О. Зайчик (підрозділ 1.2)

РЕФЕРАТ

Звіт про НДР: 156 с., 19 рис., 26 табл., 1 форм., 148 джерел.

ТРАНСПАРЕНТНІСТЬ, АУДИТОРСЬКЕ ПІДТВЕРДЖЕННЯ, КСЕВ,
КОМУНІКАЦІЇ ЗІ СТЕЙКХОЛДЕРАМИ.

Об'єкт дослідження – економічні відносини, що виникають між стейкхолдерами реального, фінансового та державного секторів в процесі відповідального ведення бізнесу, інвестування та врядування.

Мета дослідження – розвиток методології та міждисциплінарного методичного інструментарію побудови механізмів і стратегії корпоративної соціально-екологічної відповідальності (КСЕВ) компаній різних секторів економіки, для вирішення загальнонаукової проблеми досягнення Цілей сталого розвитку (ЦСР) за допомогою поєднання зусиль бізнесу, фінансового та державного сектору.

Методи дослідження – крім стандартних методів наукового дослідження, у роботі використовуються методи штучного інтелекту, скорингу, нормалізації значень параметрів, бібліометричного аналізу, авторські програмні проодукти.

Основні наукові результати – було уніфіковано існуючі наукові підходи до стандартизації розкриття інформації за соціальним, екологічним та економічними вимірами сталого розвитку, побудовано структурно-логічну схему розроблення нормативних документів з КСЕВ, розроблено порядок підтвердження прогнозної інформації з КСЕВ на основі алгоритмізації дій аудиторів та внутрішньофірмовий стандарт верифікації звітності з КСЕВ та систему оцінювання якості таких звітів, ідентифіковано паттерни панельної взаємодії стейкхолдерів в межах механізмів КСЕВ та крос-секторного партнерства, розвинуто стратегії розкриття інформації щодо КСЕВ, що максимізуватимуть вартість комунікаційного та соціального капіталів компаній.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
1 РОЗРОБКА ПРОЕКТІВ НОРМАТИВНИХ КОРПОРАТИВНИХ ДОКУМЕНТІВ ТА СТАНДАРТІВ НАЦІОНАЛЬНОГО РІВНЯ З КСЕВ ТА РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ЩОДО НЕЇ	9
1.1 Стратегування корпоративної соціально-екологічної відповідальності на підприємствах в контексті досягнення Цілей сталого розвитку та взаємодії зі стейкхолдерами	9
1.2 Підходи до стандартизації розкриття інформації за соціальним, екологічним та економічними вимірами сталого розвитку з метою задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів	17
2 ФОРМУВАННЯ ПОРЯДКУ НАДАННЯ АУДИТОРСЬКОГО ПІДТВЕРДЖЕННЯ ЗВІТНОСТІ З КСЕВ КОМПАНІЙ	30
2.1 Стандартизація аудиторського підтвердження звітності з КСЕВ (сталого розвитку) компаній	30
2.2 Система оцінювання якості звітів з КСЕВ компаній: теоретичний аспект ..	40
2.3 Система оцінювання якості звітів з КСЕВ компаній: практична реалізація у банківському секторі.....	51
2.4 Удосконалення порядку підтвердження інформації з КСЕВ та сталого розвитку: алгоритмізація дій аудиторів та внутрішньофірмовий стандарт аудиту.....	70
3 ФОРМУВАННЯ СТРАТЕГІЙ КОМУНІКАЦІЇ КОМПАНІЙ ЗІ СТЕЙКХОЛДРАМИ.....	85
3.1 Вплив ефективної КСЕВ комунікації на максимізацію вартості капіталу підприємства.....	85

3.2 Принципи та ефективні підходи до побудови комунікаційних стратегій з КСЕВ.....	92
3.3 Розробка паттернів та стратегій комунікації з КСЕВ за секторним підходом	98
ВИСНОВКИ	101
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ	104
Додаток А	121
Додаток Б.....	126
Додаток В	136
Додаток Г.....	138
Додаток Д	143
Додаток Е.....	147
Додаток Ж.....	152

ВСТУП

Формування ефективного інформаційного забезпечення запровадження корпоративної соціально-екологічної відповідальності (КСЕВ) компаній державного, фінансового та реального секторів виступає запорукою їх якісних комунікацій зі стейкхолдерами. Розроблення параметрів транспарентного середовища реалізації стратегій КСЕВ на національному та корпоративному рівнях, а також систем стандартизації, оцінювання якості розкриття інформації за соціальними, екологічними та управлінськими критеріями, порядку верифікації цієї інформації аудиторами у цьому контексті постає важливим науково-практичним завданням.

Ключова ідея проекту полягає у розробленні механізмів інституційного, інформаційного та фінансового забезпечення побудови національної стратегії КСЕВ, заснованої на крос-секторному партнерстві стейкхолдерів реального, державного, фінансового секторів.

Мета роботи полягає у розвитку методології та міждисциплінарного методичного інструментарію побудови механізмів і стратегії КСЕВ компаній різних секторів економіки, для вирішення загальнонаукової проблеми досягнення ЦСР за допомогою поєднання зусиль бізнесу, фінансового та державного сектору. Поставлена мета обумовлює вирішення таких завдань протягом четвертого етапу реалізації проекту:

— систематизувати індикатори звітності компаній з КСЕВ та розробити алгоритм стратегування КСЕВ компаній;

— розробити алгоритми та методичні рекомендації щодо формування системи індикаторів для розкриття інформації з КСЕВ з урахуванням запитів стейкхолдерів та інновацій у корпоративному управлінні;

— розробити систему оцінювання якості звітності з КСЕВ та порядок аудиторського підтвердження такої звітності;

— розробити проекти внутрішньофірмових та національних стандартів з розкриття і верифікації інформації щодо КСЕВ компаній.

Крім стандартних, загальнонаукових методів дослідження було використано ряд специфічних методів та розроблених авторами проєкту програмних продуктів. Серед них варто назвати комп'ютерні програми CSLinked – для аналізу та стандартизації індикаторів КСЕВ із урахуванням потреб стейкхолдерів, комп'ютерну програму BankMark для оцінювання якості звітів з КСЕВ, апробовану на прикладі звітів про управління банків, а також методи скорингу та нормалізації значень параметрів оцінювання якості та комплаєнсу звітів з КСЕВ; технології штучного інтелекту – для удосконалення порядку аудиторського підтвердження інформації з КСЕВ компаній на основі алгоритмізації дій аудиторів; методи бібліометричного аналізу – для визначення ролі ефективних комунікаційних стратегій компаній із стейкхолдерами.

1 РОЗРОБКА ПРОЕКТІВ НОРМАТИВНИХ КОРПОРАТИВНИХ ДОКУМЕНТІВ ТА СТАНДАРТІВ НАЦІОНАЛЬНОГО РІВНЯ З КСЕВ ТА РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ЩОДО НЕЇ

1.1 Стратегування корпоративної соціально-екологічної відповідальності на підприємствах в контексті досягнення Цілей сталого розвитку та взаємодії зі стейкхолдерами

У сучасних умовах розвитку глобалізаційних процесів будь-які переваги мають важливе значення для кожної компанії в конкурентній боротьбі за споживача. Одна з них – реалізація заходів КСЕВ підприємств та врахування її практики при формуванні конкурентної стратегії компанії.

Концепція КСЕВ широко поширена серед країн Європи. В одних країнах КСЕВ інтегрована в публічну політику (Данія, Франція, Фінляндія, Швеція), в інших – соціально відповідальні практики є виключно прерогативами компаній (Греція, Ірландія, Нідерланди, Словенія). У Європейському Союзі основна роль КСЕВ полягає у підтримці сталого розвитку компанії, що призводить до відповідальної бізнес-поведінки, покращення ситуації на ринку праці, покращення якості продуктів і послуг, що надаються компаніями, а також сталого розвитку в цілому [18].

На відміну від України, у більшості країн Європи КСЕВ здатна впливати на рівень конкурентоспроможності підприємств і держави в цілому. Практично всі останні дослідження доводять вплив КСЕВ на показники компанії. Згідно з [7] «В компаніях, які впроваджують КСЕВ-практики, дохідність продажу зростає на 3%, активів – на 4%, а капіталу та акцій – більш ніж на 10%. Внутрішні соціально відповідальні заходи сприяють підвищенню лояльності персоналу. Це відповідає «залізному закону відповідальності».

Здійснюючи соціальні заходи, компанії можуть отримувати наступні переваги: будується привабливіший образ бізнесу у суспільстві; підвищується довіра до організацій; зростає товарообіг, перелік клієнтів тощо; покращується ставлення до організацій; з'являються можливості одержувати вигідніші замовлення; через авторитет організації можуть провадити активнішу, ефективнішу політику у суспільстві, розширюючи власну діяльність, в тому числі ринки збуту; з'являються можливості зниження локальних податків і т.д.

КСЕВ кардинально трансформувала корпоративні структури двадцять першого століття у тому, як вони провадять свою ділову практику та функціонують у соціальному середовищі. Питання, які не мали значення близько 30 чи 40 років тому, тепер є основними, які слід включити до корпоративних стратегій управління провідних корпоративних підприємств у нашому світі сьогодні, незалежно від рівня прибутковості та розміру суб'єкта господарювання.

Наразі в світі діють міжнародні ініціативи, які регулюють питання корпоративної соціальної відповідальності та КСЕВ в тому числі. Серед них:

- 1) міжнародний стандарт ISO 26000 [74];
- 2) глобальна ініціатива зі звітності (GRI) [59];
- 3) глобальний договір (Global compact) [65].

Україна, як і багато інших країн, прийняла міжнародний стандарт ISO 26000, який надає рекомендації, що є добровільними до виконання, а не накладає певні вимоги, тож на сьогодні навряд чи можна говорити про сертифікацію певної компанії як соціально відповідальної. Цей стандарт не є стандартом сертифікації. Разом з тим, міжнародний стандарт ISO 26000 є дороговказом для бізнесу, керівництвом, як діяти в тій чи іншій ситуації, щоб здійснювати діяльність у соціально відповідальний спосіб [34]. ISO 26000 надає визначення корпоративної соціальної відповідальності, під якою розуміють «відповідальність організації за вплив її рішень та діяльності на суспільство та навколишнє середовище, завдяки прозорій та етичній поведінці, яка сприяє

сталому розвитку, включаючи здоров'я та добробут суспільства; враховує очікування зацікавлених сторін; відповідає чинному законодавству та міжнародним нормам поведінки; інтегрована у всій організації та використовується в практичній діяльності» [74].

Глобальна ініціатива зі звітності – це міжнародна незалежна організація, яка пропагує нефінансову звітність та звітність зі сталого розвитку зокрема. Основна ідея в тому, щоб організації мали змогу стати більш соціально та екологічно відповідальними та сприяли досягненню сталого розвитку.

Глобальний договір – це ініціатива ООН щодо сприяння корпоративній соціальній відповідальності та налагодженню діалогу бізнесу з зовнішніми стейкхолдерами через надання релевантної інформації щодо задоволення їх соціальних інтересів (зокрема: досягнення цілей сталого розвитку).

GRI та Global Compact сумісно з World Business Council for Sustainable Development (WBCSD) у 2015 році розробили путівник (SDG Compass), певний дороговказ, на який підприємства можуть орієнтуватися, щоб узгодити свої стратегії та скоригувати їх відповідно до цілей сталого розвитку [125]. Цей путівник дозволяє виміряти внесок компанії у досягнення цілей сталого розвитку. При цьому визначено наступні кроки, які підприємство має здійснити для узгодження своєї стратегії з Цілями сталого розвитку, і запровадити відповідні заходи КСЕВ:

- усвідомлення та розуміння сутності цілей сталого розвитку;
- визначення пріоритетних цілей сталого розвитку для компанії і відповідних бізнес індикаторів;
- встановлення стратегічних цілей розвитку компанії відповідно до цілей сталого розвитку;
- інтеграція стратегічних цілей в операційну діяльність підприємства;
- запровадження звітності з КСЕВ та зворотного зв'язку зі стейкхолдерами.

За останні кілька років чимало провідних підприємств у всьому світі визначили для себе мету створення цінностей КСЕВ і почали впроваджувати у свої корпоративні стратегії економічні, соціальні та екологічні ідеї.

У загальному вигляді алгоритм стратегування КСЕВ можна продемонструвати наступним чином (рис. 1.1).

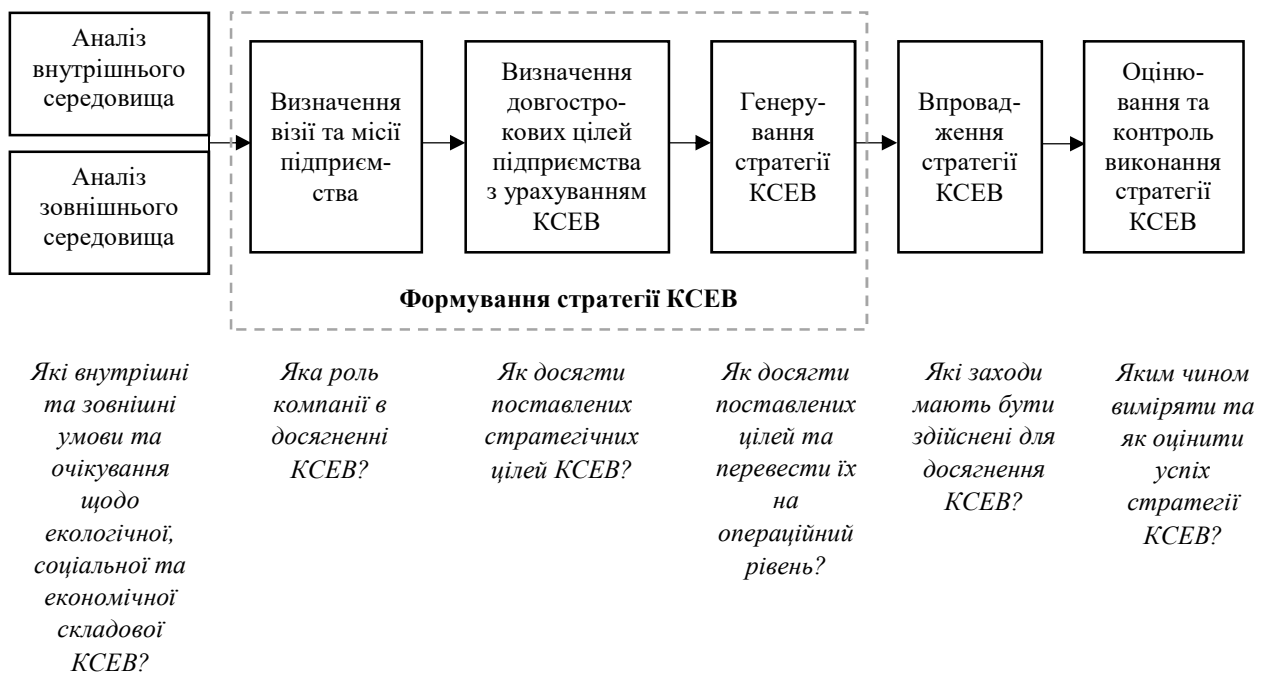


Рисунок 1.1 – Алгоритм стратегування КСЕВ

(Джерело: розроблено авторами на основі [67], [44], [147])

Основні етапи стратегування КСЕВ відповідають процесу стратегічного управління, зокрема на першому етапі стратегування КСЕВ проводиться аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища, але цей аналіз проводиться на предмет відповідності принципам КСЕВ. На етапі формулювання стратегії підприємства визначається візія та місія компанії, встановлюються довгострокові цілі, при цьому розглядається роль компанії та операційні цілі КСЕВ. На етапі реалізації стратегії КСЕВ прописуються конкретні заходи задля досягнення КСЕВ. На етапі

оцінки та контролю виконання стратегії вимірюється успіх компанії в досягненні КСЕВ.

Деталізовані методичні рекомендації щодо розроблення та впровадження стратегій КСЕВ на підприємствах-наведені в Додатку А.

Темпи впровадження КСЕВ на підприємствах залежать від кількох факторів, серед яких значну частку формують стейкхолдери. Автори наукової праці [112] до рішень КСЕВ по відношенню до стейкхолдерів відносять наступні:

- рішення, що сприяють здоров'ю громади;
- рішення, що сприяють безпеці;
- рішення, що покращують освіту;
- рішення, що покращують працевлаштування;
- рішення, які підвищують якість життя в природному середовищі;
- рішення, що сприяють розвитку громади та економіки;
- рішення, які сприяють забезпеченню основних потреб і бажань людини.

Вищезгадані рішення підпадають під внутрішні чи зовнішні дії КСЕВ щодо внутрішніх і зовнішніх зацікавлених сторін, що мають величезну силу впливу на їхній успіх чи невдачу на ринку, і відношення громади. Цікавим є прояв дії законів економіки, що полягає в наступному: чим більше бізнес сприяє задоволенню потреб соціального життя суспільства, вирішенню економічних та екологічних проблем, тим більше вимагатиме суспільство від бізнесу. У свою чергу такі стейкхолдери як акціонери, працівники або кредитори бажають, щоб бізнес продовжував процвітати і вони отримували від нього свої вигоди.

Наукові праці Г. Боуена [33], К. Девіса [45], А. Керолла [36] та інших стали основою формуванню наукової концепції КСЕВ і були присвячені обґрунтуванню необхідності відповідального відношення бізнесу до суспільства та навколишнього середовища.

Серед українських науковців, які досліджували дану проблематику в контексті аналізу проблем сталого розвитку, можна виділити І. Ахновської [1], Р. Гіневічус [60], Л. Корнійчук та В.Шевчука [12], І. Макаренко та ін. [99], І. Сотник [131] тощо.

У своїх попередніх працях щодо розвитку концепції КСЕВ нами було приділено багато уваги розвитку співпраці громади та бізнесу [37], врахуванню думки стейкхолдерів при формуванні місцевої інфраструктури [148], визначенню ключових напрямів врахування інформаційних запитів стейкхолдерів [22], впливу якості освітньої компоненти КСЕВ на соціально-економічний розвиток на локальному та національному рівнях [117, 118], підтверджено, що ефективним механізмом реалізації КСЕВ підприємства є врахування його практики у формуванні конкурентної стратегії [69] тощо.

Проте, огляд наукової літератури за обраною тематикою показав, що прикладні аспекти прийняття управлінських рішень щодо налагодження ефективної співпраці підприємства зі стейкхолдерами залишаються поза увагою науковців, а значить є недостатньо вивченими.

Сьогодні бути соціально відповідальним – це те, що очікується від усіх організацій незалежно від того, де вони засновані та чим займаються. Впровадження соціально-екологічної відповідальності слід починати з вищого керівництва, адже воно має вірити в концепцію КСЕВ та в результати її впровадження.

За результатами Міжнародного Форуму 2017 року встановлено, що частина КСЕВ у репутації компанії складає 20%, 96% керівників глобальних компаній вважають, що КСЕВ надає додану вартість репутації компанії; 80% співробітників вважають КСЕВ важливим фактором вибору компанії; 91% споживачів очікують на проекти КСЕВ від компанії, продукти якої вони купують. Проте дослідження українських реалій виявили досить низький рівень впровадження КСЕВ у діяльність компаній.

Слід відзначити, що переважна більшість українських компаній все ще обмежується дотриманням і виконанням вимог чинного законодавства в рамках провадження діяльності, яка орієнтована на найнижчі і найпростіші рівні CSER-практик з метою отримання лише економічних вигід (спрощення процедури оподаткування чи зменшення податкової бази, доступ до адміністративного ресурсу, «безкоштовний» брендинг тощо). Вважаємо, що така ситуація є неприйнятною в сучасних умовах актуальності впровадження CSER-практик у світі, в тому числі провідними міжнародними компаніями, і загрозовою в умовах, коли рейтинг довіри населення до бізнесу та влади падає, ставлячи під загрозу можливість налагодженої співпраці зі стейкхолдерами та підвищення конкурентоспроможності компанії на ринку.

Для оцінювання впливу КСЕВ на конкурентоспроможність компанії розглянемо приклад впровадження КСЕВ в конкурентну стратегію (рис. 1.2).

Розглянемо показники конкурентоспроможності компаній, які визначають КСЕВ більш детально:

– репутація компанії: вплив КСЕВ на репутацію було визначено давно, і зусилля компаній, що займаються КСЕВ, становлять 20% репутації; 75% керівників світових компаній вважають за необхідне звернути увагу на соціальні та екологічні потреби суспільства; 90% споживачів готові відмовитись від придбання продукції компанії, якщо дізнаються про свою безвідповідальну практику; 92% готові купувати товари з соціальними та екологічними перевагами. Тобто, КСЕВ допомагає формувати довіру між споживачами та компаніями. Більше того, іноді споживачі навіть готові платити більше за продукцію компанії з сильною практикою КСЕВ.



Рисунок 1.2 – Вплив КСЕВ на конкурентоспроможність компанії в результаті впровадження практики КСЕВ в конкурентній стратегії

(Джерело: розроблено авторами на основі [7])

—партнерство: КСЕВ допомагає налагоджувати стосунки з різними зацікавленими сторонами, щоб уникнути непорозумінь та конфліктів.

—витрати: реалізація заходів КСЕВ, таких як зменшення споживання ресурсів та енергії, заміна обладнання, використання місцевої продукції замість імпоротної, дозволяють зменшити витрати на операції.

—унікальність бренду: споживачі хочуть знати особливості КСЕВ компанії, яку вони вибирають. Популярність природоохоронних заходів, таких як

переробка, екологізація, соціальна орієнтація, благодійність тощо, не тільки зростає, але вже стала перевагою у конкуренції для споживача.

—HR-політика: поліпшена корпоративна культура, краща мотивація та продуктивність праці, стійкість персоналу - всі ці результати КСЕВ сприяють залученню працівників до підвищення продуктивності, поліпшення якості продукції тощо.

—фінансові результати: вищезазначені показники допомагають збільшити дохід компанії, зменшити витрати і тим самим підвищити ефективність в цілому.

Дійсно, якщо конкурентоспроможність визначається ключовим завданням управління, що полягає у виборі та реалізації конкурентної стратегії, то можна зазначити, що КСЕВ стимулює її негайну реалізацію. Більше того, впровадження КСЕВ в конкурентну стратегію не тільки забезпечить зростання самих компаній, але й призведе до синергетичного ефекту від середовища їх функціонування (від ланцюжка цінностей компаній до реалізації цінностей територій, галузей, економіки).

1.2 Підходи до стандартизації розкриття інформації за соціальним, екологічним та економічними вимірами сталого розвитку з метою задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів

Ведення господарської діяльності на принципах соціальної та екологічної відповідальності на сьогоднішній день є не тільки слідуванням сучасним трендам, але й важливою складовою стратегії реагування на нові виклики. Комплекс заходів та проєктів, які реалізують підприємства задля охорони довкілля та покращення якості життя населення, зазвичай, є затребуваним та позитивно впливає на їх імідж. Водночас, не завжди ці дії відповідають реальним потребам зацікавлених сторін. Саме необхідність врахування інтересів

стейкхолдерів стала основою ідеї щодо розроблення простої та зрозумілої для користувачів інформаційної системи аналізу показників.

Оцінювання будь-якого об'єкту корпоративної соціальної та екологічної відповідальності (КСЕВ), на думку автора наукової праці [21], потребує використання певної системи індикаторів. Можна виділити часткові та загальні, якісні та кількісні, внутрішні та зовнішні показники оцінки КСЕВ.

На думку автора наукової праці [21] основними вимогами до показників КСЕВ є наступні:

- операційність та зручність для менеджменту;
- відповідність цілям КСЕВ;
- врахування критеріїв міжнародних стандартів та галузевої специфіки.

Для оцінювання ефективності КСЕВ запропоновані різні методики, що аналізують соціально-відповідальні заходи підприємств з використанням різних показників та індикаторів. Найбільш розвсюдженими є методики оцінки ефективності соціально-відповідальних програм підприємства, що включають комплекс кількісних та якісних показників, які характеризують:

- наявність та умови нормативних документів підприємства (трудових договорів, статуту, договорів страхування тощо);
- умови праці співробітників (розмір заробітної плати, соціальні виплати, охорона і безпека праці, підтримка соціальних програм тощо);
- екологічні фактори (енергозберігаючі програми, екологічну політику, заходи зменшення екодеструктивного впливу на довкілля тощо).

Найбільш простим підходом до оцінювання ефективності КСЕВ є проведення самооцінювання заходів з КСЕВ самим підприємством. Для цього може бути використаний бланк, наведений в таблиці А.2 Додатку А. Але такий підхід не дозволяє врахувати запити та потреби основних стейкхолдерів, які можуть мати принципові відмінності від активностей компанії в напрямку КСЕВ.

З урахуванням вимог стандартів Global Reporting Initiative [59], наукових праць [4], [5], авторами запропонований підхід, який передбачає як аналіз підприємством КСЕВ діяльності за системою індикаторів, так і врахування потреб основних груп стейкхолдерів. Згідно цього підходу, для самооцінювання КСЕВ діяльності використовуються три групи індикаторів – економічні, соціальні та екологічні (див. табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Система індикаторів КСЕВ

Шифр	Назва індикатора	Кіль- кісний / якісний	Стиму-лятор / дести- мулятор
1	2	3	4
<i>Економічні</i>			
ІЕН01	Випуск якісної та інноваційної продукції	Я	С
ІЕН02	Дотримання правил та норм ведення господарської діяльності	Я	С
ІЕН03	На підприємстві впроваджені заходи з протидії корупції	Я	С
ІЕН04	Збільшення витрат на запобігання виникненню нещасних випадків, захворювань (в порівнянні з попереднім періодом)	К	С
ІЕН05	Збільшення витрат на подолання наслідків забруднення, нещасних випадків тощо (в порівнянні з попереднім періодом)	К	Д
ІЕН06	Наявність та виконання корпоративних документів щодо етики, доброчесності ведення бізнесу	Я	С
ІЕН07	Прозорість корпоративного управління	Я	С
ІЕН08	Оприлюднення інформації про плани закупівель	Я	С
ІЕН09	Оприлюднення фінансової звітності на сайті	Я	С
ІЕН10	Збільшення обсягу інвестицій в розвиток підприємства (в порівнянні з попереднім періодом)	К	С

Продовження таблиці 1.1

ІЕН11	Збільшення обсягу сплачених податків (в порівнянні з попереднім періодом)	К	С
<i>Соціальні</i>			
ІСЦ01	Чітка та прозора система преміювання співробітників	Я	С
ІСЦ02	Ефективна система підвищення кваліфікації персоналу	Я	С
ІСЦ03	Підприємство робить кроки для забезпечення гендерної рівності	Я	С
ІСЦ04	Збільшення спонсорської та благодійної допомоги (в порівнянні з попереднім періодом)	К	С
ІСЦ05	Оприлюднення інформації про вакантні посади на офіційному сайті	Я	С
ІСЦ06	Стратегія розвитку підприємства передбачає соціальну відповідальність	Я	С
ІСЦ07	Підвищення рівня безпеки на підприємстві (в порівнянні з попереднім періодом)	К	С
ІСЦ08	Зростання рівня оплати праці та соціальний гарантій (в порівнянні з попереднім періодом)	К	С
ІСЦ09	Збільшення фінансування соціальних проєктів в регіоні (в порівнянні з попереднім періодом)	К	С
ІСЦ10	Участь підприємства у підвищенні соціальних стандартів життя в регіоні	Я	С
ІСЦ11	Збільшення витрат на дослідження та розробки (в порівнянні з попереднім періодом)	К	С
<i>Екологічні</i>			
ІЕЛ01	Зниження викидів парникових газів (в порівнянні з попереднім періодом)	К	С
ІЕЛ02	Наявність корпоративних документів щодо допомоги регіону у вирішенні екологічних проблем	Я	С
ІЕЛ03	Оприлюднення інформації про екологічний аудит	Я	С
ІЕЛ04	Зменшення ресурсовикористання, дематеріалізація (в порівнянні з попереднім періодом)	К	С

Продовження таблиці 1.1

ІЕЛ05	Зменшення обсягів утворення відходів та ступеня їх небезпечності для довкілля (в порівнянні з попереднім періодом)	К	С
ІЕЛ06	Зменшення обсягів утворення стічних вод та зниження в них концентрації забруднюючих речовин (в порівнянні з попереднім періодом)	К	С
ІЕЛ07	Зменшення техногенного впливу на земельні ресурси (в порівнянні з попереднім періодом)	К	С
ІЕЛ08	Діяльність підприємства є безпечною для довкілля	Я	С
ІЕЛ09	Впровадження зелених технологій, екологічної сертифікації	Я	С
ІЕЛ10	Використання енергоефективних технологій	Я	С
ІЕЛ11	Збільшення частки використання віновловальних джерел енергії (в порівнянні з попереднім періодом)	К	С

Кожний з представлених в таблиці 1.1 індикаторів має дві основні ознаки:

- кількісний та якісний;
- стимулятор та дестимулятор.

Більшість індикаторів є стимулюючими, їх зростання оцінюється в інформаційній системі як позитивна практика підприємства.

Потреби стейкхолдерів аналізуються в розрізі трьох основних груп зацікавлених сторін (таблиця 1.1):

- працівники підприємства;
- громада;
- споживачі продукції [20].

Авторами запропоновано перелік головних потреб працівників підприємства, громади та споживачів продукції в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Потреби основних груп стейкхолдерів в розрізі соціального, екологічного та економічного вимірів сталого розвитку

Шифр	Потреби стейкхолдерів	Кількісний/ якісний
1	2	3
<i>Працівники підприємства</i>		
П01	Гідна та справедлива оплата праці	Я
П02	Підвищення кваліфікації та можливість управління розвитком кар'єри	Я
П03	Впевненість в робочому місці	Я
П04	Наявність та ефективність соціального пакета працівника	Я
П05	Залучення працівників до прийняття управлінських рішень	Я
П06	Задоволеність морально-психологічним кліматом	Я
П07	Гордість за підприємство, на якому працюють	Я
П08	Робота в безпечних умовах	Я
П09	Підвищення екологічної обізнаності та культури серед працівників	Я
П10	Можливість бути залученим до реалізації соціальних та екологічних проєктів	Я
<i>Громада</i>		
Г01	Покращення чистоти повітря в регіоні проживання (в порівнянні з попереднім періодом)	К
Г02	Безпечна діяльність підприємства	Я
Г03	Задоволеність продукцією місцевих виробників (кількістю, якістю тощо)	Я
Г04	Збільшення кількості реалізованих соціальних та екологічних проєктів в регіоні (в порівнянні з попереднім періодом)	К
Г05	Прозорість діяльності підприємств регіону	Я
Г06	Реалізація соціальних та екологічних проєктів підприємствами регіону	Я
Г07	Можливість працевлаштування на підприємствах регіону, зниження безробіття	Я

Продовження таблиці 1.2

<i>Споживачі продукції</i>		
C01	Споживання безпечної продукції/отримання безпечної послуги	Я
C02	Інноваційність продукту	Я
C03	Тривала історія та надійність бренду	Я
C04	Дотримання екологічних стандартів	Я
C05	Можливість долучитись до соціального проєкту, споживаючи продукцію	Я
C06	Споживання продукції, виробництво якої не шкодить довкіллю	Я
C07	Ресурсоощадливість продукції	Я

Співвідношення індикаторів КСЕВ та потреб основних груп стейкхолдерів зазначаються в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Матриця відповідності індикаторів КСЕВ підприємства інтересам основних груп стейкхолдерів

Шифр	Інтереси працівників										Інтереси громади							Інтереси споживачів						
	П01	П02	П03	П04	П05	П06	П07	П08	П09	П10	Г01	Г02	Г03	Г04	Г05	Г06	Г07	С01	С02	С03	С04	С05	С06	С07
ІЕН01		+	+				+						+					+	+					+
ІЕН02	+		+	+		+	+	+				+			+		+	+		+				
ІЕН03	+		+		+	+	+								+					+				
ІЕН04			+				+	+			+	+												+
ІЕН05								+			+	+												+
ІЕН06			+	+	+	+	+		+	+					+					+				
ІЕН07			+		+	+	+				+				+					+				
ІЕН08			+				+						+		+		+							
ІЕН09	+		+			+	+								+					+				

Продовження таблиці 1.3

ІЕН10		+	+				+					+	+						+					
ІЕН11			+				+																	
ІСЦ01	+			+		+	+																	
ІСЦ02		+		+		+	+		+															
ІСЦ03	+			+		+	+																	
ІСЦ04							+			+				+		+								+
ІСЦ05	+					+									+		+							
ІСЦ06				+		+	+		+					+	+	+					+		+	
ІСЦ07			+	+		+	+	+				+									+			
ІСЦ08	+			+		+	+																	
ІСЦ09							+			+				+		+								+
ІСЦ10							+			+				+	+	+								
ІСЦ11		+	+						+		+	+							+	+				+
ІЕЛ01							+	+			+	+										+		+
ІЕЛ02							+			+		+			+								+	+
ІЕЛ03			+			+	+	+	+		+	+			+			+			+		+	+
ІЕЛ04			+				+				+	+										+		+
ІЕЛ05							+	+			+	+										+		+
ІЕЛ06							+	+				+										+		+
ІЕЛ07							+	+				+										+		+
ІЕЛ08			+	+		+	+	+			+	+										+		+
ІЕЛ09			+			+	+	+			+	+	+					+	+		+		+	+
ІЕЛ10			+			+		+			+	+							+		+		+	+
ІЕЛ11							+		+		+	+										+		+

Наведений підхід був реалізований виконавцями НДР у вигляді комп'ютерної програми CSLinked [11], яка дозволяє аналізувати індикатори корпоративної соціально-екологічної відповідальності підприємств із врахуванням потреб

стейкхолдерів і передбачає самооцінювання компанії в розрізі трьох груп показників – економічних, соціальних та екологічних, а також дослідження інтересів трьох основних груп зацікавлених сторін – працівників підприємства, громади та споживачів продукції.

Комп’ютерна програма CSLinked розроблена із використанням елементів архітектури штучного інтелекту у ході формування спектру індикаторів з КСЕВ та з огляду на потреби стейкхолдерів і розкриття інформації щодо цих потреб. Програма дозволяє проводити безперервний аудит КСЕВ практик підприємства та відповідає стандартам XBRL в розрізі обміну інформацією про КСЕВ задля системного інформаційного забезпечення механізму і стратегії КСЕВ.

Для роботи з програмою CSLinked необхідно завантажити дані щодо КСЕВ-практик підприємства та потреб стейкхолдерів (рис. 1.3, 1.4).

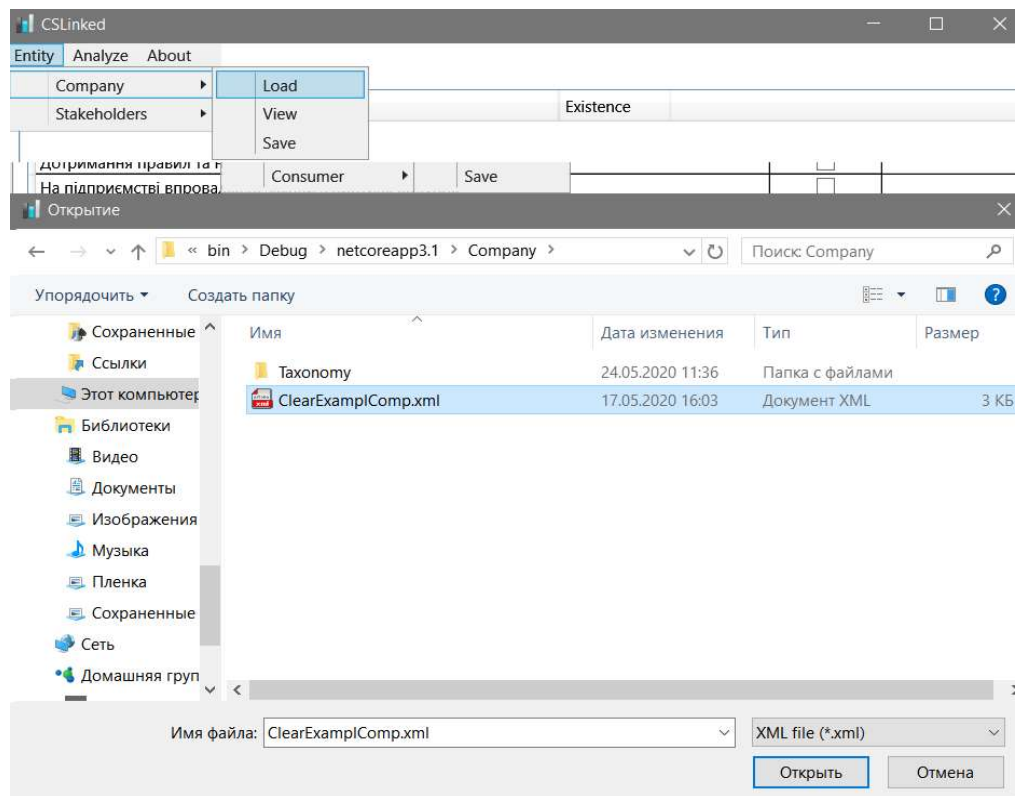


Рисунок 1.3 – Вікно завантаження даних підприємства в програмі CSLinked

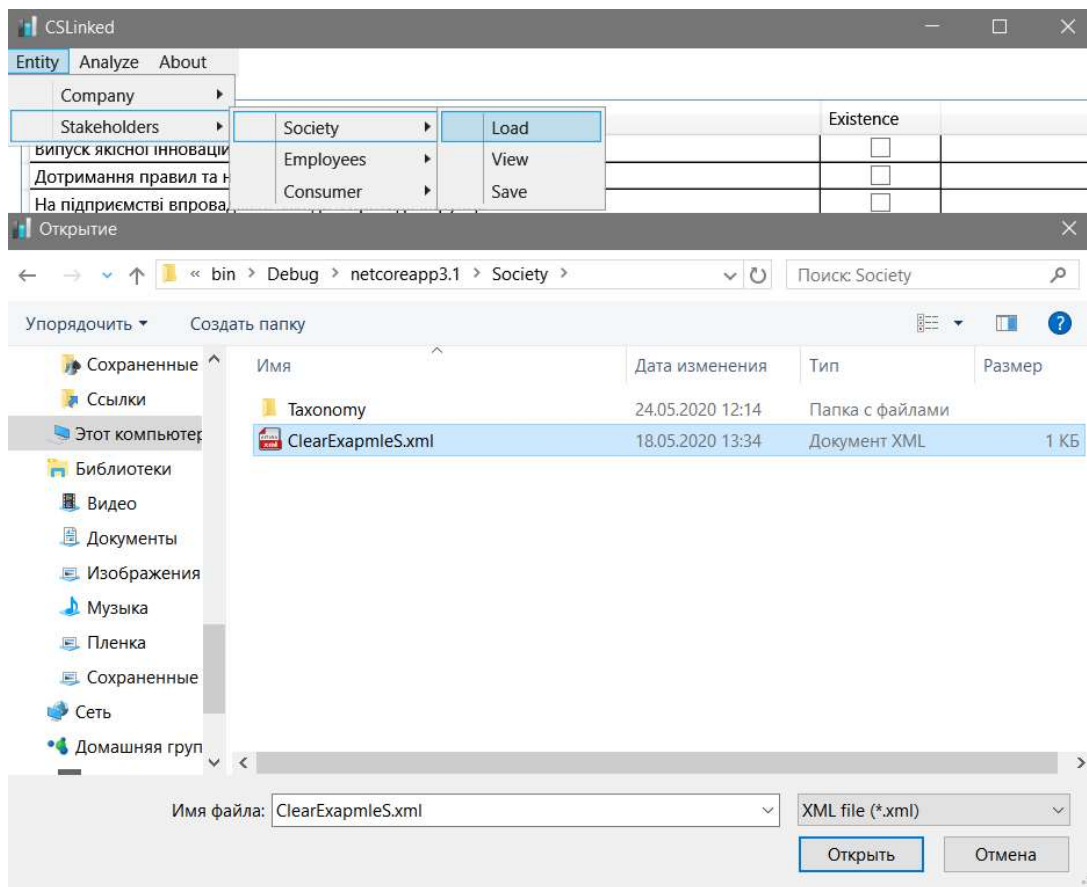


Рисунок 1.4 – Вікно завантаження даних щодо потреб стейкхолдерів в програмі CSLinked

Для проведення аналізу необхідно обрати пункт меню «Analyze» та обрати завантажену групу (рис. 1.5).



Рисунок 1.5 – Вікно вибору груп стейкхолдерів

Після цього з'явиться аналітична інформація за вказаними критеріями компанії (рис. 1.6).

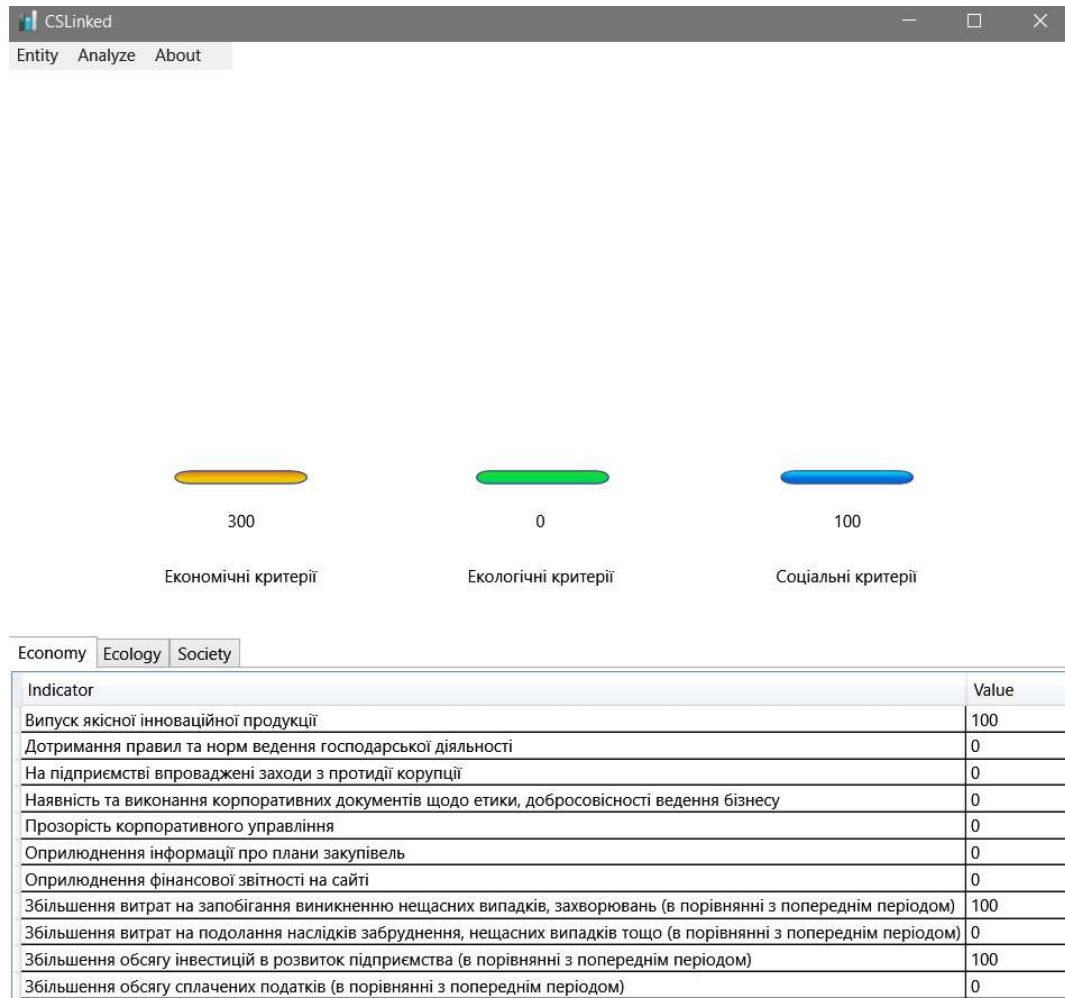


Рисунок 1.6 – Вікно виведення інформації щодо статистики та кількості отриманих балів за вказаними критеріями компанії

Щоб провести більш точний аналіз, необхідно змінити вагові коефіцієнти потреб стейкхолдерів групи у вкладці Analyze->SetValues (рис. 1.7, 1.8).



Рисунок 1.7 – Вікно модулю зміни вагових показників потреб стейкхолдерів

 The screenshot shows the CSLinked application window with the 'Society' tab selected. Below the menu bar, there are three tabs: 'Society', 'Employees', and 'Consumer'. A table is displayed with the following data:

Indicator	Value
Реалізація соціальних та екологічних проєктів підприємствами регіону	40
Прозорість діяльності підприємств регіону	15
Покращення чистоти повітря в регіоні проживання (в порівнянні з попереднім періодом)	20
Можливість працевлаштування на підприємствах регіону, зниження безробіття	25
Збільшення кількості реалізованих соціальних та екологічних проєктів в регіоні (в порівнянні з попереднім періодом)	20
Задоволеність продукцією місцевих виробників (кількістю, якістю тощо)	20
Безпечна діяльність підприємства	35

Рисунок 1.8 – Модуль зміни вагових показників потреб стейкхолдерів

Таким чином, авторами було запропоновано систему стандартизації розкриття інформації за соціальним, екологічним та економічними вимірами сталого розвитку з метою задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів, формування нормативних документів з КСЕВ та цілісного інформаційного поля їх комунікацій.

Отже, необхідність запровадження принципів КСЕВ у господарську діяльність українських підприємств є не просто викликом часу, або «модною тенденцією», а в деяких випадках і стратегією перебування на ринку. Ці практики не втрачають актуальності навіть в кризові часи, зокрема, в період пандемії COVID-19. Але акцент КСЕВ діяльності підприємств може бути зміщений, наприклад, в бік розгортання програм, спрямованих на подолання кризи.

Очікується, що провідні підприємства стануть більш зацікавлені у КСЕВ, що охоплює сфери їх діяльності та впливає на їх стейкхолдерів. Керівництво більшості підприємств усвідомлює серйозні наслідки ігнорування їх відповідальності перед зацікавленими сторонами та навколишнім середовищем. Вирішення цих проблем можливе за умови дотримання принципу інноваційності при формулюванні стратегій, прийнятті ефективних рішень при вирішенні соціальних, економічних та екологічних проблем, з якими стикаються підприємства.

2 ФОРМУВАННЯ ПОРЯДКУ НАДАННЯ АУДИТОРСЬКОГО ПІДТВЕРДЖЕННЯ ЗВІТНОСТІ З КСЕВ КОМПАНІЙ

2.1 Стандартизація аудиторського підтвердження звітності з КСЕВ (сталого розвитку) компаній

Інформаційні запити влади, суспільства чи власників завжди були незмінною причиною розвитку аудиту. Практика соціальної відповідальності бізнесу сьогодні є новим об'єктом суспільного інтересу, що обумовлює посилення вимог щодо підзвітності та забезпечення прозорості діяльності компаній, оприлюднення нефінансових звітів, звітів з КСЕВ (звітності зі сталого розвитку). Також, зацікавлені сторони віддають перевагу перевіреним інформації через випадки банкрутства економічних гігантів у Італії, Японії, США та в інших країнах світу, кількість яких збільшувалась через опублікування недостовірної інформації [7].

У випадку звітності з КСЕВ та сталого розвитку, забезпечення достовірності екологічної та соціальної інформації з урахуванням значної різноманітності індикаторів, у яких вона розкривається, набуває особливого значення. Тому, аудиторське підтвердження звітності з КСЕВ та сталого розвитку є однією з умов забезпечення довіри до такої інформації зацікавлених сторін – стейкхолдерів, а також конкурентоспроможності компаній та їх інвестиційної привабливості. Зі свого боку стандартизація процедур та підходів до здійснення аудиту звітності з КСЕВ та сталого розвитку виступає запорукою якості його проведення та надійності отриманих аудитором висновків.

Дослідженню теоретичних та методологічних аспектів аудиту звітності з КСЕВ та сталого розвитку приділяли увагу Н. Голубєва [3], О. Баришнікова [2], О. Мазурик [15], С. Ваддок та Н. Сміт [146], Р. Грей [61], А. Каптерев [9], В. Карагод [10], П. Кок, Т. Віль, Р. Маккена і А. Браун [87], Р. Морімото, Дж. Еш та

С. Хоур [106], О. Боріал [31], Х. Аль-Шаерб М. Заман [27, 28], Дж. Мішелон [101], І. Кайя [82], Т. Васильєва, С. Леонов [93], І. Макаренко, Н. Сірковська [97], а також інші вітчизняні та зарубіжні науковці.

Разом з тим, значної уваги в аналізованих працях не приділено вивченню методологічної основи аудиту звітності з КСЕВ та СР, напрацюванню єдиних підходів до його здійснення для забезпечення співставності і надійності отриманих аудиторських висновків щодо звітності з КСЕВ та сталого розвитку.

Мета дослідження полягає у компаративному аналізі стандартів, що регулюють порядок проведення аудиту звітності з КСЕВ та сталого розвитку, та обґрунтуванні доцільності використання їх для упорядкування процесу верифікації такої звітності в інтересах стейкхолдерів.

Забезпечення незалежного аудиторського підтвердження звітності з КСЕВ та сталого розвитку характеризується зростаючим трендом серед найбільших світових компаній. Наявність такого тренду підтверджуємо, спираючись на авторитетну у світі базу звітності з КСЕВ Corporateregister.com, яка містить 119 875 подібних звітів станом на 01.06.2020 р. (рис. 2.1).

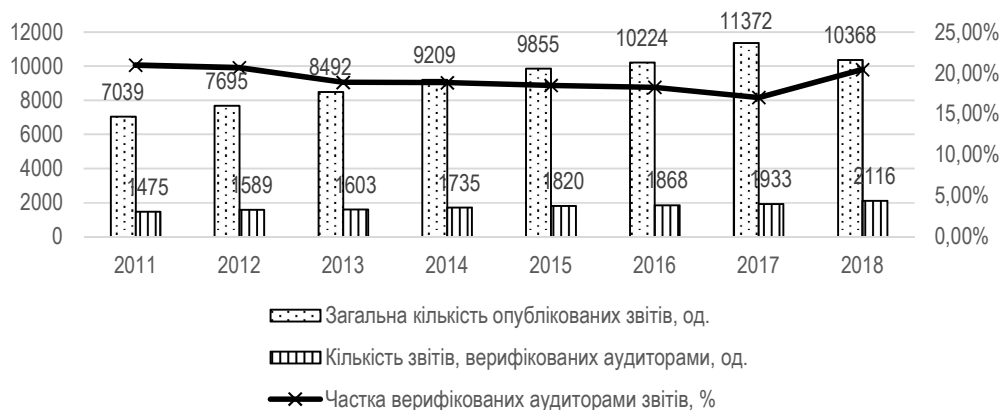


Рисунок 2.1 – Звіти з КСЕВ та сталого розвитку, що верифікуються аудиторами у 2011–2018 рр. за даними Corporateregister.com

(Джерело: розроблено авторами на основі [40])

Як свідчать дані рис. 2.1 подання верифікованої за стандартами аудиту звітності з КСЕВ та сталого розвитку має зростаючий тренд. При цьому частка таких звітів коливається від 17% до 21% упродовж 2011-2018 рр [96].

Більшою деталізацією та відповідно більшою часткою верифікованих звітів з КСЕВ та сталого розвитку характеризуються дані періодичного дослідження KPMG. Так, на початку 2018 року така верифікація аудиторами притаманна понад двом третинам звітів 250 найбільших світових корпорацій та близько 40% звітів 100 найбільших компаній з кожної з досліджуваних 49 країн світу (рис. 2.2).

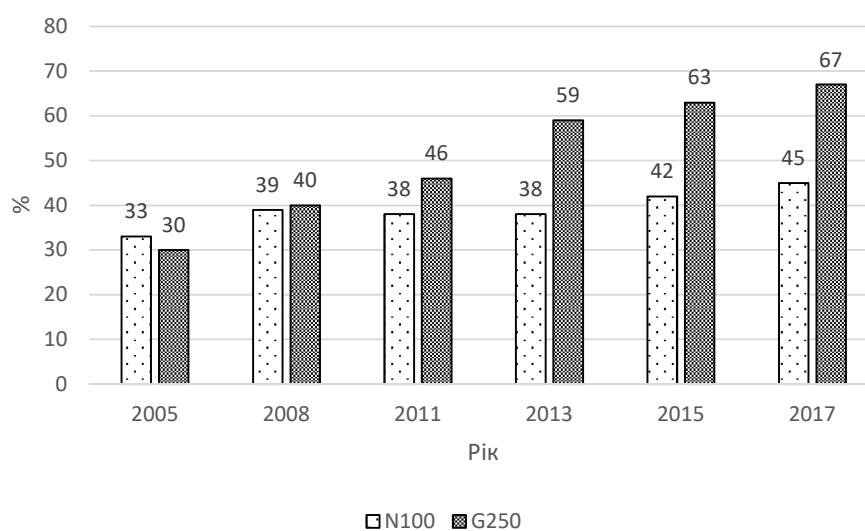


Рисунок 2.2 – Частка звітів з КСЕВ та сталого розвитку, що верифікуються аудитором серед найбільших компаній світу у 2005-2017 рр. за даними KPMG

(Джерело: розроблено авторами на основі [89])

Відмінності у обсягах та частках звітності з КСЕВ та сталого розвитку, верифікованих аудитором за стандартами аудиту за даними Corporateregister.com та KPMG [40, 89], на нашу думку, пов'язані зі специфікою формування вибірки компаній і проведення досліджень KPMG. До звітів цієї компанії щодо поширення звітності з КСЕВ та сталого розвитку та її верифікації

потрапляють дані за найбільшими, топовими компаніями як окремо взятої країни, так і загалом у світі. Здебільшого саме ці компанії мають розвинену практику корпоративної соціальної відповідальності, регулярно публікують звітності з КСЕВ та сталого розвитку та звертаються до найбільших аудиторських компаній світу щодо її підтвердження. До бази Corporateregister.com входять компанії, що звітують за показниками сталого розвитку незалежно від їх розмірів, тому реальна частка верифікованих за стандартами аудиту звітності з КСЕВ та сталого розвитку усіх компаній у світі, на нашу думку, становить п'яту частину від їх загального обсягу.

У цілому ж подання в інтересах стейкхолдерів звітності з КСЕВ та сталого розвитку, що має незалежне підтвердження відповідно до прийнятих стандартів аудиту, характеризується постійним зростанням обсягів.

Однією з причин такого зростання можна назвати законодавче упорядкування процесу верифікації звітності з КСЕВ та сталого розвитку, що набуває в окремих країнах нормативного закріплення. Тобто ще одним трендом у верифікації звітності з КСЕВ та сталого розвитку є стандартизація цього процесу. Так, специфічні документи щодо врегулювання порядку аудиту звітності з КСЕВ та сталого розвитку опубліковані у Франції (Decree 2012-557 on obligations regarding transparency on social and environmental disclosure by companies, 2012), Швеції (Guidelines for external reporting by state-owned companies, 2007), ПАР (Corporate Governance Code King III, 2010), Тайвані (Corporation Rules Governing the Preparation and Filing of Corporate Social Responsibility Reports by TWSE Listed Companies, 2015).

На наднаціональному рівні серед найбільш поширених стандартів аудиту звітності з КСЕВ та сталого розвитку слід назвати «Стандарт із надання впевненості AA1000AS» [25], «Міжнародний стандарт з надання впевненості МСЗНВ 3000 Ради з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості» (ISAE 3000) [72] та «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом, чи оглядом

історичної фінансової інформації». Разом з тим, підходи до аудиту звітності з КСЕВ та сталого розвитку, закладені у цих стандартах, відрізняються та потребують співставлення. Однак, у порівнянні з названими національними чи галузевими підходами вимоги AA1000 AS та ISAE 3000 є більш загальними і універсальними. Саме вони можуть бути використані для напрацювання взірцевих підходів до стандартизації аудиту звітності з КСЕВ та сталого розвитку через їх уніфікований характер.

Так, ISAE 3000 є міжнародним атестаційним стандартом, який дозволяє організаціям, які мають міжнародну діяльність, отримувати звіт відповідно до визнаного міжнародного стандарту впевненості, для точності та достовірності нефінансової інформації. Зазначений міжнародний стандарт з надання впевненості випускається Міжнародною федерацією бухгалтерів та складається з настанов щодо етичної поведінки, управління якістю та виконання завдань ISAE 3000. Як правило, ISAE 3000 застосовується для аудиту внутрішньої діяльності компанії, тобто аналізує питання дотримання законодавства у економічній, екологічній та соціальній сферах, а також сталість розвитку організації та подальші перспективи [72; 56].

Відповідно до ISAE 3000 аудитором можна формувати два типи звітів. Звіт першого типу забезпечує впевненість щодо придатності конструкції та існування засобів контролю, а звіт другого типу забезпечує впевненість у відповідності конструкції, існування та експлуатаційної ефективності.

На противагу ISAE 3000, існує стандарт верифікації AA1000 AS, який слугує для оцінки та посилення достовірності та якості соціальної, економічної та екологічної звітності організацій. Він призначений насамперед для використання аудиторськими компаніями, які забезпечують звітами організації або постачальників послуг, але також можуть бути використані для керівництва будь-якою організацією під час побудови її процесів, систем та можливостей підзвітності [7].

Важливою особливістю AS1000 AS є залучення зацікавлених сторін, в рамках організацій його використовують як засіб для підвищення загальної ефективності за допомогою інновацій та навчання [25; 64].

AA1000 AS базується на двох переконаннях. По-перше, такі процеси підзвітності повинні бути розроблені для визначення, розуміння та відповіді на питання, характерні для різних організацій, секторів, зацікавлених сторін та стратегій. По-друге, надійні, якісні процеси залучення зацікавлених сторін можуть потужно інформувати внутрішнє прийняття рішень та давати можливість навчанню та впровадження інноваційності, і таким чином, ефективно впливати на результативність. Більш детальний аналіз двох стандартів, що регулюють питання аудиту звітності зі сталого розвитку відображені у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Порівняльна характеристика стандартів аудиту звітності з КСЕВ та сталого розвитку

Критерій порівняння	ISAE 3000	AA1000AS
Відповідальний орган	Рада з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості	AccountAbility
Статус	Прийнятий у грудні 2003 року	Вийшов у березні 2003 року
Обов'язковість	Так	Ні
Мета	Підтвердження якості звітності та обґрунтованості використаних процедур аудиту	Ідентифікація ключових інтересів стейкхолдерів, найбільш суттєвих сфер звітності з КСЕВ та сталого розвитку
Верифікатори	Зовнішні аудитори, професійні аудиторські компанії та мережі	Спеціальні органи, здебільшого уповноважені стейкхолдерами компаній
Принцип побудови	Базується на професійному судженні	Базується на етичних принципах та детальних процедурах

Продовження таблиці 2.1

Критерій порівняння	ISAE 3000	AA1000AS
Думка аудитора	Аудиторський висновок	Звіт, визначеної форми
Рівень впевненості	Обґрунтована, обмежена	Низький, середній або високий
Основний компонент	Бухгалтерська практика	Процес «Підзвітність за сталий розвиток»
Тема обговорення	Дає вказівки щодо «розуміння теми»	Стосується звітів та систем, процесів та компетенцій
Етичні вимоги та контроль якості	– виступає за контроль якості та посилається на детальні вказівки – включає кодекс, що включає основні етичні вимоги	– не перелічує вимог, хоча Стандарт виступає за те, щоб аудитор був готовий розкривати незалежність, неупередженість та компетентність – конкретно не посилається на контроль якості, хоча він розроблений так, щоб він відповідав іншим пов'язаним стандартам
Планування і виконання зобов'язання	Надає рекомендації щодо планування подальшої економічної діяльності організації	Не стосується конкретно планування та виконання зобов'язань із надання впевненості, хоча Стандарт розроблений так, щоб він відповідав іншим пов'язаним стандартам і посилається на необхідність узгодження рівня впевненості та критеріїв виконання зобов'язань
Суттєвість	На основі оцінки факторів, які можуть впливати на рішення цільових груп користувачів інформації	На основі оцінки того, чи достатньо інформації для того, щоб зацікавлені сторони могли приймати обґрунтовані судження
Обсяг	Заздалегідь визначений	Визначається враховуючи фінансові міркування, регламенти та стандарти, організаційну політику, та поведінка зацікавлених сторін
Критерії	Аудитор використовує міркування щодо суттєвості під час оцінки відповідності повідомленої інформації критеріям.	Аудитор оцінює якість взаємодії організації із стейкхолдерами та надійність процесів прийняття рішень та критерії звітності.

Продовження таблиці 2.1

Повнота та достовірність	Забезпечує впевненість у повноті та достовірності повідомленої інформації стосовно критеріїв звітності лише у вказаний період часу.	Оцінює відповідність та якість реагування щодо очікувань стейкхолдерів та ступеня, в якій сторона, яка бере участь, може зрозуміти та керувати матеріальними аспектами своєї стабільності в майбутньому.
Публічна заява / звіт	Дає висновок з розумною впевненістю (позитивна форма) або обмеженою впевненістю (негативна форма) щодо того, чи є аналіз надійним та справедливим.	Публічна заява/звіт дає вичерпний опис результатів щодо якості звіту, що лежать в основі систем управління/процесів і підзвітності.
Незалежність та неупередженість	Аудитор-практик повинен відповідати вимогам Части А та В Кодексу етики професійних бухгалтерів IFAC, щоб забезпечити цілісність, незалежність та об'єктивність та конфіденційність.	Аудитор повинен оприлюднити інформацію про його незалежність від Організації звітування та неупередженість щодо зацікавлених сторін.
Компетенції	Аудитор повинен забезпечити, щоб команда, яка займається роботою, володіла необхідними професійними компетенціями (включаючи відповідні спеціальні знання та вміння) для оцінки предмета дослідження.	Аудитор зобов'язаний оприлюднити інформацію про власні компетенції – це є частиною заяви/звіту.
Право підпису	Дозволяється лише один підпис, проте персоналізований	Окремо питання підпису у Стандарті не визначено

Джерело: розроблено авторами на основі (ISAE) [72].

Відтак, необхідно зазначити, що ISAE 3000 та AA1000AS є двома основними стандартами із надання впевненості, які застосовують суттєво різні підходи. ISAE 3000 використовується аудиторськими компаніями та наголошує на якості даних та процедурах збору доказів. AA1000AS використовується спеціалізованими компаніями з підтвердженням та наголошує на необхідності організації демонструвати ефективну взаємодію зацікавлених сторін, визначати питання сталого розвитку та створювати відповідальну бізнес-стратегію для відповіді на ці актуальні проблеми [7].

Цінність AA1000AS є в тому, що він був розроблений фахівцями з питань сталого розвитку у відповідь на занепокоєння зацікавлених сторін щодо вузького

фокусу стандарту ISAE 3000 та обмеженої ефективності заяв про достовірність, які написані без вагомих висновків та рекомендацій, що впливають із процесу впевненості.

Разом з тим, незважаючи на наявність принципових відмінностей у використанні та поширенні (зі значним відривом частка AA1000AS серед спеціалізованих провайдерів впевненості та технічних експертів становить 76,47% на противагу 11,76% ISAE 3000) зазначені стандарти доступні і навіть рекомендовані для спільного використання. ISAE 3000 найбільш часто використовується найбільшими аудиторськими фірмами та мережами (ISAE) [72].

При цьому частка їх сумісного використання дорівнює частоті використання ISAE 3000 для підтвердження звітності з КСЕВ та сталого розвитку серед 100 випадково відібраних компаній з баз CorporateRegister.com та Sustainability Disclosure Database Глобальної ініціативи зі звітності (Global Reporting Initiative, рис. 2.3).

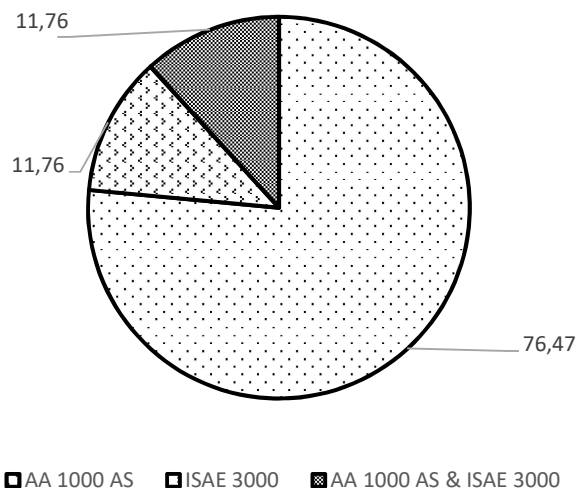


Рисунок 2.3 – Стандартизація аудиту звітності з КСЕВ та сталого розвитку (Джерело: розроблено авторами на основі [42])

Основна відмінність ISAE 3000 від AA1000AS полягає в тому, що перший фокусується на процедурах надання впевненості щодо звітності з КСЕВ та сталого розвитку, а другий – на якості процесів звітності. AA1000AS може бути використаний організацією, що звітує, для визначення обсягу звітності та предмета інформації, що підлягає розкриттю, тоді як ISAE 3000 може використовуватися провайдером підтвердження, щоб визначити умови надання зобов'язань, планувати та виконувати завдання, а також отримати необхідні докази та витратити етичні вимоги [42]. На заключних етапах аудиторська фірма може використовувати AA1000AS для надання висновку про принципи суттєвості, повноти та дотримання концептуальної основи у звітності.

Активізація компаній у публікації звітності з КСЕВ та сталого розвитку потребує напрацювання виважених підходів до її підтвердження аудиторами, а відтак – уніфікації підходів до їх стандартизації. Базовими стандартами, що визначають порядок аудиту звітності з КСЕВ та сталого розвитку є AA1000 AS та ISAE 3000.

Результати компаративного аналізу зазначених стандартів дозволяє визнати, що AA1000 AS має потенційні вигоди на противагу ISAE 3000, оскільки:

—забезпечує цілісний стандарт для оцінки того, що соціальні рахунки/звіти організації систематично стосуються відповідного діапазону ефективності та соціального, екологічного та економічного впливу;

—прагне прищепити культуру постійного розвитку за допомогою реакції зацікавлених сторін.

—підтримує та інтегрує інші інструменти, такі як Керівні принципи глобальної звітності, SA8000, SIGMA та серія ISO;

—надає вказівки щодо якості інформації про результативність сталого розвитку, розкритої суб'єктом господарювання та допомагає узгоджувати нефінансові аспекти стійкості з фінансовими показниками [7].

Проте поряд з перевагами було визначено і потенційні обмеження:

—використання стандарту AA1000 AS може також бути обмеженням, якщо організація проходить роботу з планування, обліку, аудиту та звітності без істотного покращення її ефективності та впливу, на відміну від ISAE 3000;

—AA1000 AS дає гарантію якості процесів підзвітності організації, але не забезпечує підвищення інвестиційної привабливості;

—на відміну від ISAE 3000 AA1000 AS є більш трудомістким для деяких підприємств і може бути незрозумілим [7].

З урахуванням вигід і обмежень проаналізованих стандартів на регуляторному рівні, зокрема і в Україні, можуть бути розроблені національні підходи щодо стандартизації аудиту звітності з КСЕВ та сталого розвитку. На рівні окремих компаній зазначені стандарти можуть використовуватися паралельно у комунікативному полі їх взаємодії зі стейкхолдерами залежно від категорій зазначених сторін.

2.2 Система оцінювання якості звітів з КСЕВ компаній: теоретичний аспект

Оцінювання звітності зі сталого розвитку є важливим етапом для аудиторів при проведенні її верифікації в інтересах стейкхолдерів. Надання впевненості аудиторами щодо достовірності, якості та комплаєнсу регуляторним вимогам такої звітності виступають основою прийняття обґрунтованих економічних рішень різними групами стейкхолдерів компаній. Однією з форм звітності зі сталого розвитку, яка з'явилась в Україні з 2018 року з огляду на євроінтеграційний вектор національної системи обліку і аудиту, є звіт про управління.

Як форма звітності зі сталого розвитку вказаний звіт містить не лише достовірний огляд розвитку, діяльності та стану звітуючого суб'єкта, основних

ризиків і невизначеностей, з якими він стикається, але й нефінансові показники, у тому числі інформацію екологічного та соціального характеру.

Врахування інтересів стейкхолдерів та вимірів сталого розвитку у комунікації компаній зі стейкхолдерами у т.ч. й у світлі корпоративної соціальної відповідальності детально висвітлені у працях Yu. Bilan et al. [30]; A. Kasych, M. Vochozka [81], I. Kendiukhov, M. Tvaronaviciene [83], S. V. Leonov et al. [93], Iu. Myroshnychenko et al. [109], J. Strojny, A. Jedrusik [133], Y. Petrushenko [119]. Зосередження уваги на європейському контексті дослідження та трансляції практики ЄС у складанні, поданні та оцінюванні звітності зі сталого розвитку демонструють праці F. Caputo, R. Leopizzi, S. Pizzi, V. Milone [35], D. Krivačić [91], F. Manes-Rossi, A. Tiron-Tudor, G. Nicolò, G. Zanellato [100], E. Truant, L. Corazza, S.D. Scagnelli [140], G. Dlaskova, E. Cipovova [50], L. Grigori, N. Muntean [63]. Питання подання та оцінювання звітності зі сталого розвитку компаній у контексті українського досвіду розкрито у роботах I. Makarenko, N. Sirkovska [97], T. Vasilieva T. et al. [142], T. Vasilieva, I. Makarenko [144], T.A. Vasyl'eva, S. Leonov, I. Makarenko [145]. Поточне дослідження є продовженням зазначеної серії праць, присвячених звітності зі сталого розвитку в Україні, з урахування появи нових її форм.

Разом з тим, у наведених працях не приділяється достатньої уваги змістовним вимогам, які висувають до звітності зі сталого розвитку та звіту про управління як її форми в Україні численні нормативні документи європейського та міжнародного походження.

У зв'язку з цим було проведено дослідження сучасної практики складання, представлення, оцінки та перевірки звітів про управління як форми соціальної та екологічної звітності в Україні. Основою для оцінки цих звітів є сукупність критеріїв змісту, форми та верифікації.

Саме визначення єдиного переліку таких критеріїв є першочерговим для проведення верифікації звіту про управління як форми звітності зі сталого

розвитку з боку аудиторів. Особливо це стосується критеріїв змісту, що становлять структурно-логічну основу складання звіту та розкриття соціальних і екологічних питань у ньому.

Незважаючи на нетривалу історію складання і подання (оприлюднено звітуючими суб'єктами за 2018 та 2019 фінансові роки) звіт про управління як форма звітності зі сталого розвитку в Україні регулюється значним числом нормативних документів [73].

Серед них слід назвати: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Закон України «Про цінні папери та фондовий ринок», Методичні інструкції щодо складання звіту про управління Міністерства фінансів України, Інструкції про порядок складання та оприлюднення фінансової звітності банків України Національного банку України. Перший документ вводить в облікову термінологію поняття звіту про управління, дає його означення та наводить коло звітуючих суб'єктів, решта три – формують перелік змістовних та формальних критеріїв його складання і подання. Співставлення змістовних критеріїв, яким має відповідати звіт про управління наведено у табл. 2.2.

Таблиця 2.2 – Змістовні критерії подання звітів про управління в Україні

Методичні рекомендації зі складання звіту про управління, (наказ Мінфіну України від 07.12.2018 р. № 982)	Інструкції щодо складання фінансової звітності банків України (постанова НБУ від 24.10.2011 р. № 373)	Закон України «Про цінні папери та фондовий ринок» від 23.02.2006 № 3480-IV
Організаційна структура й опис діяльності підприємства	Характер бізнесу	Інформація про розвиток емітента
	Цілі керівництва та стратегії досягнення цих цілей	

Продовження таблиці 2.2

Методичні рекомендації зі складання звіту про управління, (наказ Мінфіну України від 07.12.2018 р. № 982)	Інструкції щодо складання фінансової звітності банків України (постанова НБУ від 24.10.2011 р. № 373)	Закон України «Про цінні папери та фондовий ринок» від 23.02.2006 № 3480-IV
Результати діяльності Перспективи розвитку	Результати діяльності та перспективи подальшого розвитку	Вірогідні перспективи подальшого розвитку емітента
Фінансові інвестиції	-	Інформація про укладення деривативів
Ліквідність і зобов'язання Ризики	Ресурси, ризики та відносини	Завдання та політика емітента щодо управління фінансовими ризиками, інформація про схильність емітента до цінових ризиків, кредитного ризику, ризику ліквідності та/або ризику грошових потоків
Корпоративне управління (для емітентів)	Відносини з акціонерами та пов'язаними особами	Звіт про корпоративне управління
Екологічні аспекти	Нефінансові показники (Банки, у яких на звітну дату середня кількість працюючих перевищує 500 осіб, крім економічних, екологічних та соціальних аспектів зобов'язані розкрити питання зайнятості, поваги до прав людини, боротьби з корупцією)	-
Соціальні аспекти й кадрова політика		
Повага до прав людини		
Заходи з боротьби з корупцією та хабарництвом тощо		
Дослідження та інновації	Діяльність у сфері досліджень і розроблень	-
-	Ключові показники діяльності	-

Джерело: розроблено авторами

Як уже зазначалось, формування їх єдиного переліку є вкрай важливим для аудиторів при проведенні верифікації цього звіту в інтересах стейкхолдерів. Однак в Україні напрацювання таких єдиних критерії є ускладненим через дублювання вимог різних регуляторів: Міністерства фінансів, Національного банку та Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку. Звітуючі

суб'єкти, що є емітентами цінних паперів, за фактом мають складати звіт керівництва (за статтею 40 ЗУ «Про цінні папери та фондовий ринок») та звіт про управління (за ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»). Банки України взагалі мають складати цей звіт за трьома різними наборами вимог – за вимогами НБУ як підконтрольні цьому регулятору суб'єкти; за вимогами НКЦПФР як емітенти цінних паперів; за вимогами Мінфіну для подання звітності у органи статистики.

Проведений компаративний аналіз вимог до складання звіту про управління, що містять Методичні рекомендації зі складання звіту про управління, Інструкцію щодо складання фінансової звітності банків України, Закон України «Про цінні папери та фондовий ринок» дозволив зробити такі висновки:

—по-перше, найбільш співставні вимоги стосуються цілей, опису діяльності, інформації про розвиток та перспективи звітуючого суб'єкта, а також висвітлення інформації щодо його ризиків (цінового, кредитного, ліквідності, грошових потоків тощо), схильності до цих ризиків, політики хеджування та управління ними) та елементів корпоративного управління.

—по-друге, структуроване подання інформації про звітуючий суб'єкт за ключовими показниками ефективності міститься лише у вимогах Інструкції щодо складання фінансової звітності банків України;

—по-третє, інформація щодо фінансових інвестицій (похідних фінансових інструментів) у контексті їх впливу на діяльність звітуючого суб'єкта єднає підходи до розкриття інформації у звіті про управління Міністерства фінансів України та НКЦПФР;

—по-четверте, інформація про дослідження та інновації та ряд нефінансових показників вимагається до розкриття і Методичними рекомендаціями зі складання звіту про управління та Інструкцією щодо складання фінансової звітності банків України. Проте ні соціальні, ні екологічні та інші аспекти не

потрібні при підготовці звіту керівництва згідно з ЗУ «Про цінні папери та фондовий ринок».

Таким чином, аудитори при проведенні оцінювання та верифікації звіту з управління в Україні мають керуватися змішаним набором змістовних критеріїв, що ускладнює їх роботу.

Аналіз причин такого змішування змістовних критеріїв дозволяє зробити висновок про те, що норми щодо складання звіту про управління імплементалися різними регуляторами у різний час. Перші вимоги щодо складання звіту керівництва емітентами у контексті реформи корпоративного управління в Україні з'явилися у ЗУ «Про цінні папери та фондовий ринок» після прийняття Директиви 2013/34/ЄС. Взірцевими документами для впровадження звіту про управління в загальну практику звітуючих суб'єктів та його оцінювання стали Директива Європейського парламенту та Ради 2013/34/ЄС про річну фінансову звітність консолідовану фінансову звітність і пов'язані з ними звіти окремих типів компаній від 26.06.2013 [48], Директива 2014/95/ЄС, котра вносить поправки до Директиви 2013/34/ЄС щодо розкриття нефінансової та різноманітної інформації певними великими підприємствами й групами, від 22.10.2014 [49]. Вже після підписання у 2014 Угоди про асоціацію Україна – ЄС та гармонізацію національної і європейської практики звітування з внесенням змін до ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Інструкції щодо складання фінансової звітності банків України та розробки Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління у 2018 р.

Вимоги, що містяться у зазначених Директивах створюють концептуальну основу оцінювання та верифікації звітності зі сталого розвитку в інтересах стейкхолдерів для українських компаній та їх аудиторів. Структура звітності зі сталого розвитку відповідно до Директиви 2013/34/ЄС та Директиви 2014/95/ЄС може включати:

1) власне звіт про управління (відповідно до вимог Директиви 2013/34/ЄС від соціальних та екологічних розкриттів можуть бути звільнені середні та малі компанії):

- ймовірні перспективи подальшого розвитку;
- діяльність у сфері досліджень і розробок;
- інформацію про придбання власних акцій;
- наявність філій;
- використання фінансових інструментів та, якщо це суттєво для оцінки його активів, зобов'язань, фінансового стану та прибутків та збитків:

— мету та політику підприємства щодо управління своїми фінансовими ризиками, у тому числі його політику хеджування кожного основного виду прогнозованих операцій, зокрема щодо таких видів ризику, як: ціновий ризик, кредитний ризик, ризик ліквідності та ризик грошових потоків, на які наражається підприємство;

2) нефінансовий звіт (відповідно до Директиви 2014/95/ЄС включається до звіту з управління великими компаніями та суспільно-значимими компаніями, середня чисельність працюючих перевищує 500 працівників протягом фінансового року, повинен включати до звіту про управління нефінансову звітність, що містить інформацію в тій мірі, яка необхідна для розуміння діяльності підприємства, розвитку, становище та вплив його діяльності, що стосуються, як мінімум, екологічних, соціальних та службових питань, поваги до прав людини, боротьби з корупцією та хабарництвом)

- опис бізнес-моделі;
- опис політики, у т.ч. впровадження процесу дью-ділідженс щодо названих аспектів: екологічного, соціального, питання зайнятості, поваги до прав людини, боротьби з корупцією та хабарями;
- ключові індикатори нефінансового характеру.

3) звіт про корпоративне управління (відповідно до вимог Директиви 2013/34/ЄС включається до звіту про управління лістинговими компаніями):

—посилання на власний/взірцевий/ кодекс корпоративного управління чи причини його відсутності;

—опис основних характеристик систем внутрішнього контролю та управління ризиками підприємства, які стосуються процесу складання фінансової звітності;

—інформація про пропозиції поглинання компаній, якщо підприємство належить до сфери дії Директиви 2004/25/ЄС;

—опис функціонування зборів акціонерів та їх основні повноваження, а також опис прав акціонерів та способів їх реалізації;

—склад і функціонування адміністративного, керівного та наглядового органів та їх комітетів.

Деталізація вимог щодо розкриття нефінансової інформації міститься у Методичній інструкції з оприлюднення нефінансової звітності (Guidelines on non-financial reporting) (методології з розкриття нефінансової інформації C/2017/4234).

Ключові індикатори ефективності є основою для розкриття нефінансової інформації як за наведеними тематичними аспектами (описового матеріалу розкриття інформації на основі екологічних, соціальних показників, питань зайнятості, поваги до прав людини, боротьби з корупцією та хабарями), так і за іншими аспектами (ланцюги постачань, мінеральні ресурси з конфліктних зон). В інструкції наголошується, що ключові індикатори ефективності розглядаються як ефективні інструменти, що пов'язують кількісну і якісну інформацію про звітуючого суб'єкта. На нашу думку, саме вони здатні надати збалансований і всебічний огляд його діяльності у найбільш ефективний спосіб для проведення його оцінювання аудиторами.

Компаративний аналіз зазначених європейських вимог з вимогами національних нормативних документів щодо змістовних критеріїв оцінювання та складання звіту про управління як форми звітності зі сталого розвитку свідчить про наступне:

— українські нормативні документи передусім транспонують норми зазначених європейських документів у фрагментарний та дещо спотворений спосіб, дублюючись у численних вимогах різних регуляторів та поєднуючи три самостійні звіти: звіт про управління, нефінансовий звіт та звіт про корпоративне управління.

— разом з тим, жоден з українських нормативних документів не дає такого деталізованого представлення можливих ключових індикаторів ефективності, як Інструкція з оприлюднення нефінансової звітності (методології з розкриття нефінансової інформації). Вважаємо, що існуючі українські вимоги до оцінювання звітності зі сталого розвитку варто конкретизувати відносно системи таких індикаторів та описати вимоги до їх формулювання і застосування компаніями.

Крім взірцевих для українських регуляторів норм Директива 2013/34/ЄС та Директива 2014/95/ЄС, Міжнародна рада зі стандартів бухгалтерського обліку направила «Положення з практики «Коментар керівництва» (Practice Statement Management Commentary: A framework for presentation), яке, з огляду на прийняття Україною МСФЗ, також може бути використане при підготовці звіту про управління.

Структура звіту про управління відповідно до Положення з практики «Коментар керівництва» передбачає наведення відомостей про такі аспекти діяльності компанії як:

- характер бізнесу;
- цілі управління та способи їх досягнення;

- результати діяльності та перспективи компанії;
- основні ризики, ресурси та відносини підприємства;
- основні показники та коефіцієнти, які керівництво використовує для оцінки продуктивності діяльності щодо заявлених цілей.

Проведене співставлення структури коментарів керівництва з вимогами до звіту про управління українських регуляторів (табл. 1) свідчить про їх суттєву подібність, крім акценту на нефінансових аспектах та деталізації за показниками оцінки продуктивності. Такі показники передбачені лише в Інструкції щодо складання фінансової звітності банків України.

Звіт про управління досить близький за своїм змістом і формальними критеріями до інтегрованого звіту, що готується компаніями світу з 2011 за підходами Міжнародної ради з інтегрованої звітності.

Серед ключових елементів, що містить такий інтегрований звіт слід навести такі:

- огляд організації та зовнішнє середовище;
- управління;
- бізнес-модель;
- ризики та управління;
- стратегія і розподіл ресурсів;
- результати діяльності;
- перспективи на майбутнє;
- основні принципи підготовки та презентації.

Порівняння структури інтегрованої звітності з вимогами до розкриття змістовних аспектів у звіті про управління українських регуляторів (табл. 2.1) свідчить про їх суттєву подібність за виключенням елементу “Основні принципи підготовки та презентації”. Однак для інтегрованої звітності характерний взаємоузгоджене та взаємообумовлене розкриття зазначених змістовних аспектів

у контексті створення звітуючим суб'єктом нової цінності для стейкхолдерів. Цей факт беззаперечно різнить український звіт про управління та інтегровану звітність.

У роботі було проведено компаративний аналіз української, європейської та міжнародної практики складання і оцінювання звіту про управління як форми звітності зі сталого розвитку у контексті її верифікації аудиторами для задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів.

Серед українських документів пошук змістовних критеріїв здійснювався серед Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок», Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «Методичних рекомендаціях зі складання звіту про управління, затверджені наказом Мінфіну України», «Інструкції щодо складання фінансової звітності банків України». Взірцевими європейськими документами було обрано Директиву Європейського парламенту та Ради 2013/34/ЄС про річну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність і пов'язані з ними звіти окремих типів компаній від 26.06.2013, Директиву 2014/95/ЄС, котра вносить поправки до Директиви 2013/34/ЄС щодо розкриття нефінансової та різноманітної інформації певними великими підприємствами й групами, від 22.10.2014 та «Методична інструкція ЄС 2017/C215/01.

Результати аналізу дають змогу зробити висновок про подібність українських вимог європейським. Однак для підвищення якості оцінювання та комплаєнсу звітності зі сталого розвитку в цілому та звіту про управління зокрема, необхідно вжити таких заходів:

— усунути фрагментарність та дублювання вимог різних українських регуляторів щодо складання звіту про управління, нефінансового звіту та звіту про корпоративне управління;

— структурувати представлення інформації у звіті про управління за ключовими індикаторами ефективності як того вимагають європейські підходи і

зокрема Методична інструкція зоприлюднення нефінансової звітності (методологія з розкриття нефінансової інформації).

Розгляд міжнародно визнаних концептуальних основ для складання та оцінювання звітності зі сталого розвитку («Положення з практики «Коментар керівництва» (Practice Statement Management Commentary: A framework for presentation), Інтегрована звітність (The <IR> Framework), крім імплементованих в Україні європейських Директив дозволяє зробити висновок про подібність інформації, що розкривається

Це може значно розширити способи представлення та оприлюднення звітності зі сталого розвитку в цілому та звіту про управління українських звітуючих суб'єктів. Зокрема, поєднання змістовних критеріїв для складання звіту про управління за українськими вимогами та вимогами The <IR> Framework дозволить їм подавати та верифікувати звітність зі сталого розвитку в одному з найбільш прогресивних форматів – в інтегрованому. Зазначене позитивно вплине на комунікацію звітуючих суб'єктів зі стейкхолдерами.

2.3 Система оцінювання якості звітів з КСЕВ компаній: практична реалізація у банківському секторі

Звітність зі сталого розвитку (звітності з КСЕВ та сталого розвитку – Sustainability reporting) банків виступає не лише іміджевою, репутаційною детермінантою для просування банківських послуг чи забезпечення регуляторних вимог щодо прозорості банківського бізнесу. Важливість якості та комплаєнсу регуляторним вимогам такої звітності насамперед посилюється тим, що банки надають фінансові послуги споживачам, створюють стабільність на фінансових ринках, а їх ресурси можуть бути спрямовані на фінансування ініціатив сталого розвитку. Відтак розкриття інформації у звітності з КСЕВ та

сталого розвитку банків за соціальними, екологічними та управлінськими (ESG) критеріями має соціально значимий ефект.

Тривалий час ініціативи у сфері КСЕВ, сталого розвитку, досягнення його цілей (SDGs) та розкриття інформації за ESG-критеріями банками України були досить розрізненими і фрагментарними. Звітність з КСЕВ та сталого розвитку у тій чи іншій формі опублікували «ПУМБ», «Платинум банк», «Укрсоцбанк», «Укргазбанк» та деякі інші. Беззаперечно про повноцінне охоплення банківських проектів у сфері КСВ з таким рівнем розкриття інформації навіть не йдеться. Підвищення фінансової ефективності чи розробки механізму корпоративної соціальної відповідальності є важливими у цьому контексті, однак питання оцінювання звітності з КСЕВ та сталого розвитку банків як основа визначення якості і комплаєнсу такого розкриття дозволить по новому підійти до розвитку КСВ у банківському секторі.

Запровадження звіту про управління банків України як відповідь на реформування національної системи обліку та аудиту у світлі євроінтеграційних намірів України та імплементації Директиви Європейського парламенту та Ради 2013/34/ЄС про річну фінансову звітність консолідовану фінансову звітність і пов'язані з ними звіти окремих типів компаній від 26.06.2013, Директиви 2014/95/ЄС, котра вносить поправки до Директиви 2013/34/ЄС щодо розкриття нефінансової та різноманітної інформації певними великими підприємствами й групами, від 22.10.2014.

Поряд із нефінансовим звітом, звітом з корпоративного управління та звітом про платежі на користь держави, звіт про управління (management report) за вимогами Директив 2013/34/ЄС та 2014/95/ЄС є формою звітності з КСЕВ та сталого розвитку банків як суспільно значимих та великих звітуючих суб'єктів (public interests entity and reporting entity).

В Україні оцінювання розкриття нефінансової інформації у звітності з КСЕВ та сталого розвитку банків стало можливим у звіті про управління

(консолідованому звіті про управління) тільки із прийняттям змін 01.01.2018 до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV та Інструкції щодо складання фінансової звітності банків України (Постанова Національного банку України від 24.10.2011 р. № 373). Разом з тим, окремі вимоги щодо складання цього звіту висуває і Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку (згідно зі ст. 40 Закону України “Про цінні папери та фондовий ринок» від 23.02.2006 р. № 3480-IV та Положення про розкриття інформації емітентами цінних паперів компанії від 03.12.2013 № 2826), до якої банки мають подавати проміжний та річний звіт керівництва як емітенти цінних паперів акціонерні товариства.

Зазначений факт додатково ускладнює оцінювання стану розкриття інформації зі сталого розвитку банками України та потребує перевірки комплаєнсу їх звітів про управління цілій низці регуляторних вимог.

Важливість оцінювання звітності з КСЕВ та сталого розвитку банків України обумовлюється і зміною форми звітів незалежних аудиторів щодо перевірки звітності банків, яка за підсумками 2018 року тепер має включати верифікований звіт про управління.

Необхідність проведення оцінювання якості та комплаєнсу звітності з КСЕВ та сталого розвитку банків України обумовили мету дослідження.

Дослідження є першою спробою в українській науковій думці оцінити якість розкриття інформації за ESG-критеріями та їх комплаєнс європейським і національним вимогам у цій сфері серед усіх українських банків на основі їх звітів про управління. Суцільний характер дослідження надає йому унікального характеру та дозволяє робити висновки щодо стану прозорості у частині звітності з КСЕВ та сталого розвитку усієї банківської системи.

Оцінка звітності зі сталого розвитку різних компаній широко поширена в наукових колах, незважаючи на порівняно коротку історію (головним чином, протягом останнього десятиліття). Головною причиною цього є нормативно-

правова база та розробка переліку показників звітності про сталий розвиток. Проаналізовані дослідження в даній області будуть розглянуті за двома критеріями: за країною та за специфікою оцінки звітності банків зі сталого розвитку. Крім того, є два напрями, в яких проводиться робота з оцінки якості звітності зі сталого розвитку:

– міжкраїнний аналіз

- 1) практика різних країн світу щодо звітності зі сталого розвитку;
- 2) звітність зі сталого розвитку у країнах-членах ЄС;

– аналіз однієї країни.

Найбільш актуальними дослідженнями міжкраїнного аналізу належать R. Eccles R. et al. [55]. Автори оцінили 50 інтегрованих звітів 10 країн (Бразилія, Франція, Німеччина, Італія, Японія, Нідерланди, Південна Африка, Південна Корея, Великобританія та США) і дійшли висновку щодо існування трьох категорій якості розкриття інформації в аналізованих країнах. Показник релевантності та достовірності у звіті про сталий розвиток у країнах-членах ЄС досліджували P. Hąbek, R. Wolniak [66] (на прикладі Польщі, Швеції, Данії, Великобританії, Франції та Нідерландів). Контрольний список звітів та оцінок 8 компаній фінансового сектору Нідерландів, Франції, Італії, Швейцарії були розроблені I. Sofian and M. Dumitru [129].

Варто відзначити дослідження аналізу однієї країни, проведені в ЄС. Так, D. Krivačić [91] відзначає рівень якості забезпечення звітування зі сталого розвитку компаній Хорватії, С-Н. Daub [43] – надає результати кількісного та якісного аналізу КСВ звітності у Швейцарії; звіти іспанських компаній, за 2008 рік, оцінювались L. Sierra-Garcia et al. [127] за вмістом нефінансової звітності, що складається з п'яти підіндексів, розглянутих Директивами 2014/95/ЄС щодо розкриття інформації та ключовими показниками ефективності Стандартів GRI.

E. Truant et al. [140] провели оцінку стійкого розвитку і розкриття ризиків для 30 італійських організацій ще до прийняття Директиви 95/2014/ЄС. F. Caruto et al [35] та Manes-Rossi F. et al. [100] надали підтвердження щодо оцінки звітності про сталий розвиток і в Італії. Перша група авторів оцінює нефінансову звітність для 223 компаній станом на 31 грудня 2015 року та 147 компаній – на 31 грудня 2017 року (до і після прийняття Директиви 95/2014/ЄС). Друга група авторів оцінює відповідність вимогам Керівництва з нефінансової звітності (методика звітування з нефінансової інформації (Communication from the Commission — Guidelines on non-financial reporting (methodology for reporting non-financial information) C/2017/4234 EUG) і Директиві 95/2014/ЄС 50 найбільших європейських компаній

Особливості оцінки звітності банків зі сталого розвитку були проаналізовані також з урахуванням особливостей країни. Petrushenko Y. [119] описав нашу національну специфіку КСВ. Порівняльне дослідження звичайного банку і ісламського банку в ОАЕ проводили Н. Nobanee, N.O. Ellili [111]. Вони наполягають на тому, що ступінь розкриття інформації щодо КСЕВ звичайних банків вища, ніж в ісламських банків. Відповідність звітів про сталий розвиток індійських банків рекомендаціям GRI G4 та Національному добровільному керівництва з відповідального ведення бізнесу описують Kumar та Prakash [92]. 647 звітів щодо сталого розвитку європейських кредитних кооперативних банків звітів, що були опубліковані в період з 2000 по 2012 рік, досліджували Н.-М. Bollas-Araya, E. Seguí-Mas. [32]. Автори вважають, що кооперативні банки мають тенденцію розкривати більше інформації з соціальних питань, а не з питань навколишнього середовища. Khan et al. [85]. опублікували серію досліджень, що стосуються розкриття інформації про сталий розвиток в комерційних банках Бангладешу (2009, 2010 і 2011 роки).

F. A. Sobhani, A. Amran, Y. Zainuddin [128] вивчав цю специфіку країни щодо розкриття інформації банком. Але вони проаналізували не тільки річні звіти

або звіти про сталий розвиток, а й веб-сайти банків для пошуку інформації з КСВ. Sofyan та Harahap [130] провели міжкраїнний порівняльний аналіз звітності з КСВ банків в Бахреїні, Бангладеші, Індонезії, Малайзії, Саудівській Аравії, Кувейті та Об'єднаних Арабських Еміратах. Ці ісламські банки непослідовні в наданні інформації щодо КСВ.

Згідно з проведеним аналізом, оцінка звітності про стійкий розвиток враховує специфіку кожної окремо взятої країни. Більш того, врахування специфіки банківського сектора накладає відбиток на формування показників якості, достовірності або відповідності даної звітності міжнародним або національним вимогам та правилам. Вищесказане визначає важливість дослідження і оцінки звітності українських банків щодо стійкого розвитку.

Наше попереднє дослідження містить результати визначення моделей відповідальної поведінки в 22 українських компаніях реального сектора економіки протягом 2005-2017 рр. [135]. Було запропоновано виділити ці моделі, розміщуючи компанії за допомогою трикомпонентного індикатора, який ілюструє поєднання параметрів корпоративної соціальної та екологічної відповідальності, інкорпорації ЦСР, розкриття інформації про сталий розвиток та залучення стейкхолдерів. В нашому іншому дослідженні [134] були висвітлені правові питання щодо звітності цих компаній про сталий розвиток, а також звітність, що притаманна українській харчовій промисловості [136]. Це дослідження є продовженням попереднього, що стосується звітності про сталий розвиток та розкриття інформації за допомогою ESG-критеріїв в українських банках, що відповідає аналізу науковими працями щодо оцінки звітності про сталий розвиток.

Складання і подання звіту про управління банків України, як і його верифікація, характеризується значною і досить неузгодженою нормативною базою табл. 2.3. Причиною такої неузгодженості ми вбачаємо перехідний період

у розвитку системи обліку, звітування і аудиту в Україні, яка знаходиться на етапі впровадження європейських вимог та переходу до концепції сталого розвитку.

Таблиця 2.3 – Особливості регламентації змісту та оприлюднення звіту про управління банків України

Орган подання	Регулятор	Нормативний документ	Строки
Державна фіскальна служба Державна служба статистики	Міністерство фінансів	Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV, Порядок подання фінансової звітності, затверджений постановою Кабміну України від 28.02.2000 р. № 419, Методичні рекомендації зі складання звіту про управління, затверджені наказом Мінфіну України від 07.12.2018 р. № 982	До 28 лютого року, наступного за звітним
Національний банк України		Інструкція щодо складання фінансової звітності банків України, затверджена постановою НБУ від 24.10.2011 р. № 373	До 30 квітня року, наступного за звітним
Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку		Закону України “Про цінні папери та фондовий ринок» від 23.02.2006 р. № 3480-IV Положення про розкриття інформації емітентами цінних паперів компанії від 03.12.2013 № 2826	До 30 квітня року, наступного за звітним

Зокрема, в українському законодавстві щодо складаннями банками звітності з КСЕВ та сталого розвитку та їх аудиту враховано вимоги основоположних Директив: Директиви 2013/34/ЄС, Директив 2014/95/ ЄС та Директиви 2014/56/ЄС. Ці вимоги містяться у значні сукупності нормативних документів, випущених різними регуляторами, та мають різне спрямування:

1) Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV;

2) Порядок подання фінансової звітності, затвердженого постановою Кабміну України від 28.02.2000 р. № 419;

3) Методичні рекомендації зі складання звіту про управління, затверджені наказом Мінфіну України від 07.12.2018 р. № 982 ,

4) Закон України «Про цінні папери та фондовий ринок» від 23.02.2006 р. № 3480-IV

5) Положення про розкриття інформації емітентами цінних паперів компанії від 03.12.2013 № 2826;

6) Закон України «Про аудит, фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 № 2258-VIII

7) Інструкція НБУ щодо складання фінансової звітності банків України від 24.10.2011 р. № 373).

Основоположною і найбільш деталізованою щодо змісту і порядку оприлюднення звіту про управління банків є остання інструкція. За її вимогами банки подають зазначений звіт на вимогу НБУ. За вимогами НКЦПФР вони паралельно готують звіт керівництва як емітенти цінних паперів, а за вимогами Міністерства фінансів– як звітуючі суб'єкти в Україні.

Для проведення дослідження було проаналізовано звіти про управління 75 українських банків за 2018 фінансовий рік на предмет якості розкриття інформації зі сталого розвитку та відповідності (комплаєнсу) цих звітів названим вимогам регуляторів. Для пошуку інформації використовувалися два джерела:

1. корпоративні сайти українських банків, де вони зобов'язані оприлюднювати звіти про управління та їх підтвердження аудиторами. При цьому, слід відзначити, що при зборі звітів довелося детально вивчати структуру сайтів банків, оскільки не всі з них публікували звіти про управління окремо. Здебільшого вони були частиною річного звіту банку чи фінансової звітності. Подібна ситуація спостерігалася і зі звітами незалежних аудиторів, які зазвичай публікуються у комплекті з річною фінансовою звітністю. Таким чином було

проаналізовано додатково 75 комплектів фінансових звітів банку та 75 звітів незалежних аудиторів.

2. загальнодоступна база розкриття інформації емітентами цінних паперів НКЦПФР [6], де здійснювався пошук 75 комплектів річної регулярної інформації банків як емітентів цінних паперів та її розділу «звіт керівництва» і аудиторського звіту для перевірки вимог НКЦПФР.

Дослідження проводилося у суцільний спосіб з урахуванням розподілу банків за групами: банки з державною участю (Д, 5), банки іноземних банківських груп (І, 20), банки з приватним капіталом (Пр, 50).

В основі розрахунку індексу лежать 4 групи критеріїв за такими напрямками оцінювання як (табл. 2.4)

1. Формат та подання звіту про управління;
2. Дотримання нормативних вимог
3. Розкриття інформації за ESG-критеріями;
4. Надання впевненості щодо звіту про управління аудиторами.

Оцінювання (скоринг) звітів про управління проводився за бінарною системою засобами контент аналізу. Контент-аналіз широко використовується в наукових колах для аналізу звітності та визначення або кількісної оцінки даних про наявність чи відсутність даних запиту. (Miles & Huberman 1994 [105]; Gray et al., 1995 [62]; Kothari et al., 2009 [88]; Unerman, 2000, [141]; Adams & Frost, 2008, [26]; Scholtens, 2009 [124]). Цей тип аналізу стосовно звітності про сталий розвиток банків Індії використовували Kumar та Prakash [92], Sofyan & Narahar [130].

Внутрішня верифікація отриманих результатів скорингу проводилась у такий спосіб: оцінювання визначених критеріїв відбувалось паралельно двома авторами статті для виключення невідповідностей. Інформація, наведена незалежними аудиторами щодо перевірки ними звітів про управління українських банків використана нами як додаткові зовнішні критерії верифікації

отриманих результатів, що свідчать про незалежну думку аудиторів щодо якості та комплаєнсу зазначених звітів.

Таблиця 2.4 – Скорингова система критеріїв оцінювання якості та комплаєнсу звітів про управління банків України

Напрямок оцінювання	Критерій	1	0
Формат та подання звіту	Вигляд, деталізація, графіки, таблиці	Наявність деталізованої інформації з візуалізацією	Відсутність візуалізації показників, переважно текстове подання
	Формат подання	Окремий звіт про управління	Ототожнення звіту про управління зі звітом керівництва, їх дублювання
Дотримання нормативних вимог	Вимоги НКЦПФР	Відповідає вимогам ЗУ "Про цінні папери та фондовий ринок"	Не відповідає вимогам ЗУ "Про цінні папери та фондовий ринок"
	Вимоги НБУ	Відповідає вимогам Інструкції НБУ "Про звітність банків"	Не відповідає вимогам Інструкції НБУ "Про звітність банків"
Змістовний критерій	Аспекти	Розкриття соціальних аспектів діяльності банку	Відсутність соціальних аспектів діяльності банку
		Розкриття екологічних аспектів діяльності банку	Відсутність екологічних аспектів діяльності банку
		Розкриття антикорупційної діяльності банку	Відсутність розкриття антикорупційної діяльності банку
		Розкриття інформації щодо забезпечення прав людини	Відсутність розкриття інформації щодо забезпечення прав людини

Продовження таблиці 2.4

Напрямок оцінювання	Критерій	1	0
Надання впевненості щодо звіту аудитором	Наявність звіту незалежних аудиторів	Наявність звіту незалежних аудиторів	Відсутність звіту незалежних аудиторів
	Суттєві викривлення	Відсутність суттєвих викривлень	Наявність суттєвих викривлень
	Узгодження з фінансовою звітністю банку	Звіт про управління узгоджується з фінансовою звітністю банку	Відсутність підтвердження узгодження
	Відповідність інструкції НБУ	Звіт про управління складено відповідно до вимог НБУ	Відсутність підтвердження відповідності
	Компанія	Велика 4	Інша компанія
	Думка аудитора	Обґрунтована	Із застереженням

Розроблений алгоритм оцінювання звітності з КСЕВ та сталого розвитку банку на основі індексу Q&C BMR Index базується на методі нормалізації значень параметрів верифікації звіту про управління в заданих межах [98].

Для початку необхідно знайти кількість критеріїв оцінювання в межах тематичних напрямів індексу, кількість верифікованих (підтверджених) критеріїв та задати максимальне значення оцінки. Нехай максимальне значення індексу буде знаходитися в межах від 0 до 100, тоді алгоритм його знаходження за методом нормалізації можна представити у такий спосіб:

1. Знаходження загальної мінімальної та максимальної кількості критеріїв оцінювання $[\min; \max]$.
2. Знаходження кількості верифікованих критеріїв x
3. Встановлення максимального значення оцінки k
4. Розрахунок значення рейтингу за формулою 2.1 Складемо рівняння де “ y ” – шукана величина (індекс якості та комплаєнсу розкриття банку), “ x ” –

кількість верифікованих критеріїв банку, max – максимальна кількість критеріїв аналізу, min – мінімальна кількість критеріїв аналізу маємо:

$$y = \left(\frac{x-min}{max-min} \right) * 100, \text{ де } x \neq min; \quad (2.1)$$

Інтерпретація отриманих значень індексу пропонуємо здійснювати за 100 бальною шкалою та за допомогою буквеної системи оцінювання, де x – інтервал, n – кількість оцінок, 100 – максимальна оцінка системи оцінювання ($n*x=100$)

Нехай мінімальна оцінка банку буде E , тоді максимальна – A . З цього випливає, що всього можливо 5 оцінок. Встановимо відповідні інтервали між ними. Межі у яких можуть знаходитися значення індексу та його буквенні позначення (для зручності групування банків) можна представити у такий спосіб:

1. A [80;100];
2. B [60;80];
3. C [40;60];
4. D [20;40];
5. E [0;20].

Покрокова реалізація алгоритму представлена у вигляді програми «Оцінювання звітів», що дозволяє автоматизувати процедуру визначення індексу банку та його рейтингу для аудиторів при проходженні процедури верифікації.

З урахуванням наведеного алгоритму розрахунку індексу, проведемо оцінювання ПриватБанку. Так, з 14-ти загальних критеріїв оцінювання верифіковано 10, підставимо значення у формулу 2.1:

$$Q\&C \text{ BMR приват} = \left(\frac{11 - 0}{14 - 0} \right) * 100 = 78.57$$

Згідно з вказаними інтервалами Приватбанк має значення індексу в межах групи B. Подібну процедуру оцінювання реалізовано за допомогою програми «Оцінювання звітів» для усіх 75 банків.

Отримані результати оцінювання звітності з КСЕВ та сталого розвитку 75 банків України за 2018 рік є вельми показовими (табл.2.5) – середнє значення Q&C BMR Index для банківської системи України становить 61,2%.

Таблиця 2.5 – Q&C BMR індекс та рейтинг банків у 2018 році

№	Банк	Форма власності	Оцінка	Рейтинг
1	АТ «Креді Агріколь Банк»	І	92,857	А
2	АТ «Райффайзен Банк Аваль»	І	92,857	А
3	АТ «Промінвестбанк»	І	92,857	А
4	ПАТ «МТБ Банк»	Пр	92,857	А
5	АТ «Ошадбанк»	Д	85,714	А
6	АТ «Укресімбанк»	Д	85,714	А
7	АТ «Альфа-Банк»	І	85,714	А
8	АТ «Кредобанк»	І	85,714	А
9	АТ «ОТП Банк»	І	85,714	А
10	АТ «Укрсиббанк»	І	85,714	А
11	АТ «Мегабанк»	Пр	85,714	А
12	АТ «ПУМБ»	Пр	85,714	А
13	АТ «Восток Банк»	Пр	85,714	А
14	АТ КБ «ПриватБанк»	Д	78,571	В
15	АТ «Прокредит Банк»	І	78,571	В
16	ПАТ «Індустріалбанк»	Пр	78,571	В
17	АТ «КристалБанк»	Пр	78,571	В

Продовження таблиці 2.5

№	Банк	Форма власності	Оцінка	Рейтинг
18	АТ «Таскомбанк»	Пр	78,571	В
19	АТ «Універсал Банк»	Пр	78,571	В
20	АТ «Форвард Банк»	І	71,429	В
21	АТ «Піреус Банк»	І	71,429	В
22	АТ «СЕБ Корпоративний Банк»	І	71,429	В
23	АТ «Ідея Банк»	І	71,429	В
24	АТ «АП Банк»	Пр	71,429	В
25	ПуАТ «КБ «Акордбанк»	Пр	71,429	В
26	АТ «Укргазбанк»	Д	71,429	В
27	АТ «Дойче Банк ДБУ»	І	67,857	В
28	АТ «БТА Банк»	І	64,286	В
29	АТ «Сбербанк»	І	64,286	В
30	АТ «Кліринговий Дім»	Пр	64,286	В
31	АБ «Південний»	Пр	64,286	В
32	АТ «Банк «Портал»	Пр	64,286	В
33	АТ «Банк «Український Капітал»	Пр	64,286	В
34	АТ «Комерційний Індустріальний Банк»	Пр	64,286	В
35	АТ «Оксі Банк»	Пр	64,286	В
36	ПАТ «Розрахунковий центр з обслуговування договорів на фінансових ринках»	Д	57,143	С
37	АТ «АБ «Радабанк»	Пр	57,143	С
38	АТ «Айбокс Банк»	Пр	57,143	С
39	АТ «Альпарі Банк»	Пр	57,143	С
40	АТ «Банк «Грант»	Пр	57,143	С
41	АТ «Банк Січ»	Пр	57,143	С
42	АТ «Банк інвестицій та заощаджень»	Пр	57,143	С
43	АТ «Комінвестбанк»	Пр	57,143	С
44	АТ «Мотор-Банк»	Пр	57,143	С
45	АТ «Перший Інвестиційний Банк»	Пр	57,143	С
46	АТ «Український банк реконструкції та розвитку»	Пр	57,143	С
47	АТ «Юнекс Банк»	Пр	57,143	С
48	ПрАТ «Банк Фамільний»	Пр	57,143	С
49	АТ «Кредитвест Банк»	І	50,000	С
50	АТ «Сітібанк»	І	50,000	С
51	АТ «Альтбанк»	Пр	50,000	С
52	АТ «Асвіо Банк»	Пр	50,000	С
53	АТ «Банк Кредит Дніпро»	Пр	50,000	С
54	АТ «КБ «Земельний Капітал»	Пр	50,000	С
55	АТ «Метабанк»	Пр	50,000	С

Продовження таблиці 2.5

№	Банк	Форма власності	Оцінка	Рейтинг
56	АТ «РВС Банк»	Пр	50,000	С
57	Ат «Скай Банк»	Пр	50,000	С
58	АТ «Укрбудінвестбанк»	Пр	50,000	С
59	АТ «Полікомбанк»	Пр	50,000	С
60	АТ «Кредит Європа Банк»	І	42,857	С
61	АТ «ІНГ Банк Україна»	І	42,857	С
62	АТ АКБ «Аркада»	Пр	42,857	С
63	АТ АКБ «Конкорд»	Пр	42,857	С
64	АТ АКБ «Львів»	Пр	42,857	С
65	АТ «Банк 3/4»	Пр	42,857	С
66	АТ «Банк Траст-Капітал»	Пр	42,857	С
67	АТ «Європейський Промисловий Банк»	Пр	42,857	С
68	АТ «Правекс Банк»	І	35,714	Д
69	АТ «Акцент-Банк»	Пр	35,714	Д
70	АТ КБ «Глобус»	Пр	35,714	Д
71	АТ «Міжнародний Інвестиційний Банк»	Пр	35,714	Д
72	АТ «Полтава-Банк»	Пр	35,714	Д
73	АТ «Місто Банк»	Пр	28,571	Д
74	АТ «Банк Альянс»	Пр	21,429	Д
75	АТ «Банк Авангард»	Пр	28,571	Д

Примітка: І – іноземні банківські групи; Пр – приватні банки; Д – державні банки

Джерело: розрахунки авторів

Це свідчить про досить значний рівень якості та відповідності регуляторним вимогам розкриття банками України інформації у звітності з КСЕВ та сталого розвитку та відповідності стану такого розкриття аналізованим критеріям: 1) формату та подання звітів (формальні критерії); 2) дотримання нормативних вимог (критерії комплаєнсу); 3) змістовні критерії (розкриття за ESG-критеріями соціальних, екологічних аспектів діяльності банків, а для банків з чисельністю працівників понад 500 осіб – розкриття політики щодо хабарництва і дотримання прав людини); 4) надання впевненості щодо звіту аудиторами (критерії належної верифікації). Вони дозволяють диференціювати з-поміж 75 банків за формою власності 4 основних групи за значенням індексу Q&C BMR (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 – Групування банків України за значенням індексу Q&C BMR

Рейтингова група	Значення індексу		Банк
А (лідери)	85,7 - 92,9	13	АТ «Креді Агріколь Банк», АТ «Райффайзен Банк Аваль», АТ «Промінвестбанк», ПАТ «МТБ Банк», АТ «Ощадбанк», АТ «Укресімбанк», АТ «Альфа-Банк», АТ «Кредобанк», АТ «ОТП Банк», АТ «Укрсиббанк», АТ «Мегабанк», АТ «ПУМБ», АТ «Восток Банк»
В (послідовники)	64,3 - 78,6	22	АТ КБ «ПриватБанк», АТ «Прокредит Банк», ПАТ «Індустріалбанк», АТ «КристалБанк», АТ «Таскомбанк», АТ «Універсал Банк», АТ «Форвард Банк», АТ «Піреус Банк», АТ «СЕБ Корпоративний Банк», АТ «Ідея Банк», АТ «АП Банк», ПуАТ «КБ «Акордбанк», АТ «Укргазбанк» АТ «Дойче Банк ДБУ», АТ «БТА Банк», АТ «Сбербанк», АТ «Кліринговий Дім», АБ «Південний», АТ «Банк «Портал», АТ «Банк «Український Капітал», АТ «Комерційний Індустріальний Банк», АТ «Оксі Банк»
С (початківці)	42,9-57,1	32	ПАТ «Розрахунковий центр з обслуговування договорів на фінансових ринках», АТ «АБ «Радабанк», АТ «Айбокс Банк», АТ «Альпарі Банк», АТ «Банк «Грант», АТ «Банк Січ», АТ «Банк інвестицій та заощаджень», АТ «Комінвестбанк», АТ «Мотор-Банк», АТ «Перший Інвестиційний Банк», АТ «Український банк реконструкції та розвитку», АТ «Юнекс Банк», ПрАТ «Банк Фамільний» АТ «Кредитвест Банк», АТ «Сітібанк», АТ «Альтбанк», АТ «Асвіо Банк», АТ «Банк Кредит Дніпро», АТ «КБ «Земельний Капітал», АТ «Метабанк»
Д (аутсайтери)	21,4-35,7	8	АТ «Правекс Банк», АТ «Акцент-Банк», АТ КБ «Глобус», АТ «Міжнародний Інвестиційний Банк», АТ «Полтава-Банк», АТ «Місто Банк», АТ «Банк Альянс», АТ «Банк Авангард»

Джерело: розрахунки авторів

При цьому відповідно до прийнятої системи інтерпретації розрахункових значень індексу у рейтинговій групі А – групі «лідерів» зібрані банки з найвищими значеннями індексу, у групі D – групі «аутсайдерів» – з найнижчими. Рейтингові групи В – «послідовники» та С – «початківці» мають проміжні значення індексу. Слід відзначити такий вагомий факт, що жоден з банків за якістю та станом комплаєнсу при складанні такої форми звітності з КСЕВ та сталого розвитку, як звіт про управління не потрапив у ймовірну рейтингову групу Е (існування якої передбачено за системою інтерпретації розрахункових

значень індексу від 0 до 20 одиниць). Це є додатковим підтвердженням досить значного рівня якості розкриття інформації у звітності з КСЕВ та сталого розвитку українськими банками.

Разом з тим, розподіл банків за чотирма виділеними групами є нерівномірним (рис. 2.4). Найбільша частота банків характерна для рейтингової груп В – послідовники (22 банки) і С – початківці (32 банки), що свідчить про необхідність подальших кроків у напрямі стандартизації звітності з КСЕВ та сталого розвитку банків та удосконалення розкриття ними інформації за ESG-критеріями.

Рейтингові групи лідерів (А) і аутсайдерів (D) характеризуються порівняно меншими частотами і налічують відповідно 13 банків (17,3%) та 8 банків (10,7% від досліджуваної сукупності).

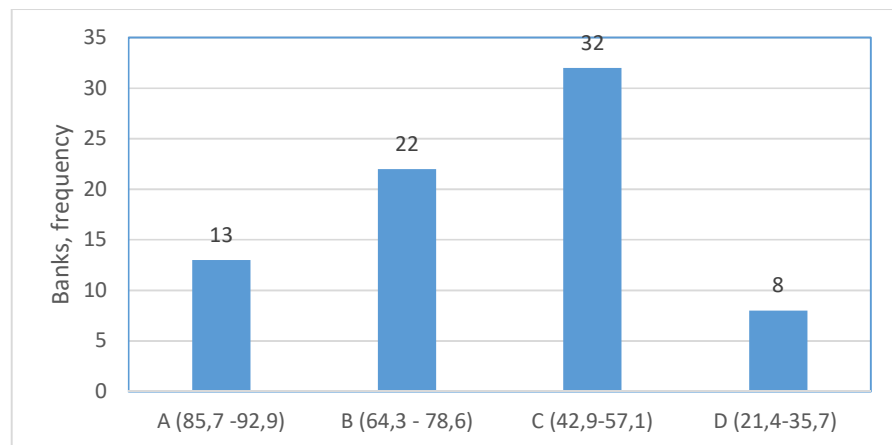


Рисунок 2.4 – Гістограма вибірки українських банків за індексом Q&C BMR
(Джерело: розрахунки авторів)

Аналіз наявності взаємозв'язку між індексом Q&C BMR та належністю банку до тієї чи іншої групи за формою власності (табл. 2.7) дає змогу зробити такі висновки:

Таблиця 2.7 – Групування банків України за значенням індексу Q&C BMR та формою власності

Форма власності	Банки	А		В		С		D	
		звіти	%	звіти	%	звіти	%	звіти	%
Державні	5	2	40,0	2	40,0	1	20,0	0	0,0
З залученням іноземного капіталу	20	7	35,0	8	40,0	4	20,0	1	5,0
Приватні	50	4	8,0	12	24,0	27	54,0	7	14,0
Всього	75	13	17,3	22	29,3	32	42,7	8	10,7

Джерело: розрахунки авторів

1) Банки-лідери з рейтингової групи А мають переважно державну форму власності або належать до іноземних банківських груп, на противагу банкам з приватним капіталом. Слід відзначити, що саме «Укргазбанк» став першим державним банком, який на додачу до мінімальних вимог складання і подання звіту про управління оприлюднив у 2018 році повноцінний звіт зі сталого розвитку. Банки з іноземним капіталом тяжіють до формування системи КСВ, інкорпорації ЦСР у свою діяльність та розкриття інформації за ESG-критеріями з огляду на традиції та політики прийняті у материнських структурах.

2) Подібну кількість державних банків та банків з іноземним капіталом має і група В – банки-послідовники. Однак чисельність українських банків з приватним капіталом тут зростає до 12. Принциповою відмінністю рівня якості та комплаєнсу цієї групи від групи лідерів при однаковому рівні дотримання формальних критеріїв, критеріїв комплаєнсу та верифікації є дотримання змістовних критеріїв. Зокрема, банки групи А у звіті про управління детально розкривають не лише інформацію за ESG-критеріями, але й наводять опис антикорупційних політик та політики дотримання прав людини. Банки групи В здебільшого концентруються на висвітленні соціальних аспектів КСВ, мінімальне розкриття мають екологічні критерії. Політика щодо хабарництва (навіть при перевищенні 500 чисельності працюючих у банку) висвітлена лише у 5 банках, а політика щодо дотримання прав людини – у 3 банках. Висновок щодо

переважання соціальних аспектів у розкритті інформації банками робить і Vallas-Araya H.-M., Seguí-Mas E. [32].

3) У банках групи С і D при дотриманні мінімальних формальних критеріїв, критеріїв верифікації та комплаєнсу, соціальні та екологічні нефінансові критерії розкриваються вкрай рідко. Переважну частину вагу у цій групі (54%) мають банки з приватним капіталом.

4) У трьох банках групи D звіт про управління, підготовлений за вимогами Інструкції щодо складання фінансової звітності банків України (постанова НБУ від 24.10.2011 р. № 373) відсутній взагалі. 2 з цих 3 банків не розкривають навіть мінімальної інформації у звіті керівництва за вимогами НКЦПФР (згідно Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок» від 23.02.2006 р. № 3480-IV та Положення про розкриття інформації емітентами цінних паперів компанії від 03.12.2013 № 2826).

5) Детальні пояснення щодо ролі формальних критеріїв, критеріїв комплаєнсу і критеріїв верифікації можуть додати більшого розуміння сутності індексу Q&S BMR. Якщо з рівнем комплаєнсу у розрізі відповідних критеріїв оцінювання питання не постає (банки усіх рейтингових груп здебільшого дотримуються вимог регуляторів), то візуалізація даних у звіті про управління притаманна лише 32 банкам з 75 (42,3%). При цьому ефективна презентація банком індикаторів у звіті про управління характерна для 12 з 13 банків групи А, що відповідає кращій світовій практиці подання звітності з КСЕВ та сталого розвитку.

6) Розгляд критеріїв верифікації свідчить про наявність такої характеристики звітності з КСЕВ та сталого розвитку банків лідерів – як перевірка їх звітності аудитором з великих аудиторських мереж. 10 з 13 звітів про управління таких банків були перевірені компаніями «Великої четвірки». Крім того, серед банків щодо фінансових звітів яких аудитором було висловлено думку із застереженням (наявність модифікацій у звіті незалежних аудиторів) частка банків, що належить до груп С і D становить 72,0%. Зазначений факт може

свідчити про вплив загальної якості звітування банків на якість і комплаєнс у сфері їх звітності з КСЕВ та сталого розвитку.

Прослідковуються чітка тенденція щодо наявності зв'язку між формою власності банку і значенням його індексу Q&C BMR: банки з державним і іноземним капіталом належать переважно до вищих рейтингових груп А і В, банки з приватним капіталом – до С і D.

Крім мінімальних критеріїв комплаєнсу та верифікації, формальних критеріїв, банки високорейтингових груп характеризуються якісною візуалізацією індикаторів у звіті про управління, перевіркою звітів про управління компаніями «Великої четвірки» та відсутністю модифікацій у аудиторському висновку (отриманням обґрунтованої впевненості у звіті незалежних аудиторів).

2.4 Удосконалення порядку підтвердження інформації з КСЕВ та сталого розвитку: алгоритмізація дій аудиторів та внутрішньофірмовий стандарт аудиту

Аудиторське підтвердження звітності з КСЕВ та сталого розвитку нашоюхується на одну з найбільш важливих перепон – існування значного спектру галузеспецифічних для компаній індикаторів екологічного, соціального та управлінського характеру. Відбір зазначених індикаторів та побудова системи розкриття інформації з КСЕВ з урахуванням секторних особливостей у діяльності компаній досліджено у підрозділі 1.1 та 1.2.

Нівелювання аудиторами цієї перепони під час виконання завдань з надання впевненості (аудиторського підтвердження) звітності з КСЕВ та сталого розвитку лежить в площині використання дієвих методів проведення трьох основних стадій аудиторського завдання: планування, виконання та звітування з урахуванням специфіки розкриття компанією цих нефінансових індикаторів.

Підвищення ефективності аудиторських дій і процедур на кожній із стадій у сучасних умовах реалізується через інкорпорацію технологій штучного інтелекту (ШІ) та комп'ютеризованих аудиторських методів і технік (СААТs) у систему надання усієї лінійки послуг щодо розробки, оприлюднення та верифікації інформації щодо КСЕВ та сталого розвитку компаній.

Основою алгоритмізації дій аудиторів при виконанні завдань з надання впевненості щодо звітності з КСЕВ та сталого розвитку запропоновано вважати методи ШІ та СААТs [126].

У світовій практиці роботи аудиторських фірм напрацьовано достатній інструментарій інкорпорації ШІ та СААТs для виконання завдань з надання впевненості, зокрема й щодо звітності з КСЕВ та сталого розвитку компаній, не зважаючи на відносно їх недавню появу в лінійці аудиторських послуг.

«Делойт», «Ернст енд Янг», «ПрайсвотерхаусКуперс» та «КРМГ» є одними з найбільших постачальників послуг у галузі бухгалтерського обліку та аудиту. У сукупності їх називають «Великою четвіркою» (В4). Багато фінансових та консалтингових послуг, що пропонуються цими фірмами, такі як підтвердження звітності з КСЕВ та сталого розвитку, передбачають пошук моделей у дуже великих наборах даних, зокрема соціальних, екологічних та управлінських індикаторах компаній. Ці дані часто виходять за межі розуміння однієї людини (або колективу осіб) і часто є дуже громіздкими і без заданого формату [14].

Саме тому у компаніях В4 ШІ займає вагоме місце і допомагає виконувати безліч функцій [29]. Кожна з компаній має власного штучного «помічника», а то й декілька.

Як і більшість консалтингових фірм, Делойт все більше фокусується на своїх дослідженнях у сфері ШІ та вже має низку розроблених продуктів, приклади яких наведено в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Продукти ІІІ фірми «Делойт»

Продукт фірми	Функції
SONAR	Передбачає ймовірність того, що інформація, що стосується ПДВ, коду товару та місцевих зборів, внесених до бази даних товарів, є правильною. Порівняння результатів відображається у відсотках, що свідчить про те, що етикетка, розроблена клієнтом відповідає усім вимогам, або не відповідає. Дана програма працює з базами даних, що містять щонайменше 2500 продуктів, і до цих продуктів повинна бути доступна довідкова база даних.
TAX-I	Дозволяє автоматизувати та швидше, ефективніше, точніше врегулювати податкові справи; аналізує тисячі податкових справ Європейського суду, пов'язує їх із подібними справами, узагальнює і дозволяє передбачити, як суд ухвалить справу. Інтерактивна діаграма рядків показує, як випадки співвідносяться один з одним, а розмір крапки вказує на відповідність справи на основі кількості посилянь. Інструмент також створює підсумки всіх справ, виходячи з того, як часто рішення, винесені судом або їх частини неодноразово трапляються в кінцевому документі.
GRAPA	Використовується у сфері перевірок і допомагає аудитору визначити обрану стратегію, оцінити її правильність.
Argus	Порівнює документи та вибирає найдрібніші деталі та розбіжності. Аналізує відмінності, встановлює поправки до категорій відповідно до їх значущості та складає звіт про ризик.
Система, яка забезпечує прогнозування майбутньої платіжної поведінки кожного боржника	Використовує дані для побудови різних дерев рішень, а потім створює множину таких дерев рішень із випадковими змінними. Результатом є динамічна інформаційна панель, яку можна сортувати за різними критеріями, такими як країна (місто), тип боргу, сума боргу чи період. Це дозволяє з повного списку відшукати навіть історію транзакцій окремого боржника. Середній рівень помилок цієї програми складає 4%.

Джерело: складено автором за [47], [90], [70], [121]

Таким чином, «Делойт» на сьогоднішній день має різноманітні продукти ІІІ, які можна використовувати в різних сферах і охоплювати великий спектр практичних завдань одночасно. Переважна більшість з них використовується в напрямі податкової діяльності та документування.

Більшість програм з використанням ІІІ в «Ернст енд Янг» знаходяться на пілотній фазі. Основні з них стосуються оренди, орендних платежів і того, що стосується даної сфери.

Дочірня компанія «Ернст енд Янг» в Австралії вже почала застосовувати технологію ШІ, для того, щоб автоматизувати рутинні завдання. Вона також запустила програму, яка використовує комп'ютерний зір, щоб повітряні безпілотники могли контролювати інвентаризацію безпосередньо в процесі аудиту. Цей безпілотник може підраховувати, наприклад, кількість транспортних засобів на виробничому заводі, що перевіряється, і передавати ці дані безпосередньо в глобальну цифрову платформу аудиторської фірми. За даними «Ернст енд Янг», використання дронів дозволяє зафіксувати більше даних у процесі аудиту [29]. Це також дозволяє аудиторам зосередитись на зонах ризику, а не робити записи щодо характеристики запасів вручну. Ця ініціатива безпілотників наразі перебуває в режимі досліджень та розробок [14].

«ПрайсвотерхаусКуперс» має програму ШІ «GL.ai», яка була розроблена у співпраці з H2O.ai, компанією Кремнієвої долини, яка розробила систему з підтримкою ШІ, здатну аналізувати документи підготовки звітів. GL.ai вже була протестована на аудиторських базах даних Канади, Німеччини, Швеції та Великобританії [121]. Головною перевагою GL.ai є здатність аналізувати величезну кількість даних, не обмежуючись вибіркою.

Аудиторська компанія «KPMG» створила власний портфель інструментів ШІ під назвою «KPMG Ignite». Дана система призначена для удосконалення процесу прийняття бізнес-рішень та обробки їх на цифровій платформі. Основними особливостями «KPMG Ignite» можна вважати інструменти ШІ, інтегратори ШІ, щоб зробити ці інструменти сумісними з існуючою ІТ-інфраструктурою, вказівки для фірм-клієнтів щодо їх застосування, тестування, розробка прототипів та інновації щодо нових програм ШІ [90].

«KPMG» також використовує ШІ для аналізу та отримання інформації з лізингових або інвестиційних угод.

Також дана компанія має Call Center Analytics Engine, який використовує нейролінгвістичне програмування для розробки моделі прогнозування майбутніх

подій і навіть перетворення викликів клієнтів у неструктурований текст, який потім упорядковується для визначення ключових слів, настроїв клієнтів та прогнозування майбутніх тенденцій.

Інша поле застосування ШІ – Document Compliance Assessment Engine. Тут ШІ використовується для читання документації (контрактів, лізингових та інвестиційних договорів) у повному обсязі та надання відповідної інформації, виходячи з потреб аудитора [14].

У світі, в якому щодня створюється чимала кількість стартапів, компанії все частіше можуть спостерігати використання ШІ серед свої потенційних конкурентів. Аудиторські фірми не є виключенням, а тому повинні «йти в ногу з сучасністю», інакше вони втратять бізнес та своїх клієнтів лише тому, що хтось став кращим [102].

Компанії B4 – є флагманами не тільки на ринку надання аудиторських послуг, а й у запровадженні ШІ. Філії цих компаній розташовані у всіх провідних країнах світу, і саме тому мають можливість бути в центрі всіх світових тенденцій, першими реагувати на зміни, що виникають на ринку ІТ. Недаремно саме вони почали першими застосовувати у своїй діяльності ШІ, витратити на його розробку великі суми грошей та інвестувати в проекти цієї сфери [14].

На сьогодні, хоча більшість проєктів B4 знаходяться на стадії планування та розробки, вони вже починають давати досить непогані результати. Прикладом цього є те, що кожна компанія має власний ШІ, або певну роботизовану технологію. Остаточна інтеграція продуктів ШІ та СААТs в роботу найбільших провайдерів аудиторських послуг може докорінно змінити увесь спектр їх надання та структуру ринку [14].

Вже зараз напрацьований інструментарій ШІ демонструє безпосередню користь у аналізі, перевірці, інтерпретації та удосконаленні рутинних аудиторських процедур при здійсненні найширшого кола аудиторських завдань, зокрема й щодо надання впевненості.

Тому удосконалення порядку підтвердження прогнозової інформації з КСЕВ на основі алгоритмізації дій аудиторів на основі ІІІ та СААТs вбачається нами ключовим під час виконання завдань з надання впевненості стейкхолдерам.

Саме стейкхолдери з урахуванням їх найбільш релевантних інформаційних запитів та потреб є основними адресантами та споживачами аудиторського підтвердження звітності з КСЕВ та сталого розвитку компаній.

Алгоритмізація дій аудиторів під час підтвердження звітності з КСЕВ та сталого розвитку, крім очевидних переваг для самих аудиторів, дає потенціал для зростання цінності звітності з КСЕВ та сталого розвитку для стейкхолдерів компаній у процесі прийняття рішень.

До таких переваг варто віднести:

—підвищення рівня надійності, достовірності звітності з КСЕВ та сталого розвитку;

—підтвердження якості системи внутрішнього контролю та бізнес-процесів у межах соціального, екологічного та управлінського спрямувань;

—встановлення рівня комплаєнсу вимогам та стандартам розкриття соціальної, екологічної та управлінської інформації компанією та підвищення рівня обґрунтованості економічних рішень на її основі;

—гарантування більшої ефективності комунікацій зі стейкхолдерами компаній і, зокрема, підвищення довіри інвесторів, акціонерів, лояльності – споживачів;

—підвищення якості системи підготовки та розкриття інформації за соціальним, екологічним та управлінськими критеріями та забезпечення прозорості компанії та відповідності бенчмаркам – рейтингам сталого розвитку.

Реалізація цих переваг повною мірою потребує врахування ризиків системи безпеки ІІІ та кіберзагроз, тиражування помилок в межах СААТs, поєднання професійного судження аудитора щодо порогу суттєвості та прийнятності

аудиторського ризику щодо звітності з КСЕВ та сталого розвитку компаній з отриманими результатами застосування методів ІІІ.

При цьому для аудиторських компаній застосування ІІІ та СААТs як основи алгоритмізації процесу надання аудиторського підтвердження щодо звітності з КСЕВ також створює додаткові переваги за умови прийняття заходів щодо мінімізації вищеназваних ризиків. Серед них:

—раціоналізація процесів в межах виконання аудиторських завдань в частині у термінах робочої ефективності, часу, якості, обґрунтованості аудиторської думки;

—гарантування більшої ефективності комунікацій зі стейкхолдерами компаній внаслідок кращої якості та прозорості бізнес-процесів аудиторської фірми та якості виконаних завдань для клієнтів;

—автоматизація рутинних операцій, вищий рівень моніторингу та комплаєнсу у роботі, мінімізація ризиків невиявлення та шахрайства у системах внутрішнього контролю клієнтів.

Нижче представлений загальний аудиторський процес, який складається з семи фаз [95]. ІІІ може допомогти автоматизувати цей процес і перетворити його на процес виробництва високоефективної та високоефективної лінійки послуг з аудиторського підтвердження звітності з КСЕВ та сталого розвитку. Пропоновані автоматизовані стадії з урахуванням обробки великих даних представлені в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Використання ІІІ за стадіями аудиторського підтвердження звітності з КСЕВ та сталого розвитку

Етап	Можливості ІІІ
1. Етап попереднього планування	– Збирання, групування та дослідження великих даних щодо соціальної, екологічної та управлінської діяльності, діяльності зі сталого розвитку компаній з різних зовнішніх джерел.

	<ul style="list-style-type: none"> – Об’єднання структури організації клієнта та його операційних методів, а також властиві йому облікові, фінансові та нефінансові системи розкриття інформації. – Оцінка початкового рівня ризику, пов’язаного з цим клієнтом (врахування рівня екологічності використовуваних технологій, дотримання прав людини, прозорості корпоративного управління)
2. Етап укладання контрактів	<ul style="list-style-type: none"> – Здійснення оцінки кількості необхідного часу для виконання завдання та обчислення суми плати за виконання аудиторського завдання з підтвердження звітності з КСЕВ. – Посилання на базу даних раніше проаналізованих контрактів і автоматичне формування листа для клієнта Як результат – і аудитор, і клієнт підписують підготовлений ІІІ договір.
3. Внутрішній контроль та виявлення факторів ризику	<ul style="list-style-type: none"> – Аналіз поданих клієнтом блок–схеми, інтерв’ю та заповненої анкети. (Можливе використання дронів для зйомки відеозаписів, які можна проаналізувати для виявлення будь–яких аномалій та відхилень). – Використання методів розпізнавання образів та візуалізації для виявлення факторів ризику. – Агрегування інформації для виявлення факторів ризику шахрайства та незаконних дій за усім спектром індикаторів звітності з КСЕВ
4. Оцінка ризиків управління	<ul style="list-style-type: none"> – Вивчення проекту та впровадження системи внутрішнього контролю у екологічній, соціальній та управлінській діяльності клієнта. – Вивчення повної сукупності записів для виявлення будь–яких порушень контролю. У випадку великої кількості порушень може бути запроваджена система ранжування для визначення пріоритетності виявлених порушень на основі рівня їх ризику. – Запуск глибинного аналізу процесів для всієї сукупності.
5. Змістові тести	<ul style="list-style-type: none"> – Перевірка усієї сукупності індикаторів екологічного, соціального, економічного та управлінського характеру клієнта.
6. Оцінка доказів	
7. Аудиторський звіт	
	<ul style="list-style-type: none"> – Розробка та виведення кінцевого результату на основі висновків попередніх етапів.

Джерело: складено автором за [75], [76], [77], [79]

Використання аналітики великих даних та машинного навчання у наданні аудиторського підтвердження щодо звітності з КСЕВ може значно покращити якість аудиторського процесу відповідно до AA1000AS, МСЗНВ 3000 та стати основою розробки внутрішньо фірмового стандарту аудиту звітності з КСЕВ та сталого розвитку, про що йтиметься далі.

Коцентруючись на основній особливості аудиторського підтвердження звітності з КСЕВ та сталого розвитку, а саме наявності значного числа індикаторів соціального, екологічного та управлінського спрямування розглянемо особливості застосування СААТs в цілому і ІІІ зокрема у цьому контексті.

Сучасним трендом у розвитку технологій ІІІ є розширення їх можливостей для роботи з Великими даними (Bigdata). Великі обсяги даних у звітності з КСЕВ важко проаналізувати за допомогою традиційних методів аудиту, а використання технологій та аналітики ІІІ пропонує багато можливостей для аудиторів, покращуючи професійний скептицизм та професійне судження [71]. Методи машинного навчання, такі як: логістична регресія, дерева рішень, нейронні мережі, методи Байєса, SVM та ансамблеві методи, розглянуті у таблиці 2.10, можуть використовуватися для створення системи раннього попередження від шахрайства [19], [68], [103], [104] та підтримки рішень аудиторів у процесі перевірки звітності з КСЕВ .

Таблиця 2.10 – Алгоритми та приклади використання в аудиті машинного навчання, ІІІ та СААТs

Назва алгоритму	Опис алгоритму	Сфери застосування в аудиті
Лінійна регресія	Досить простий у використанні та швидкий інструмент, який застосовується, коли дані відповідають лінії	Записи температури, викидів парникових газів, кількості співробітників, що навчаються прогнозування продажів у компанії

Продовження таблиці 2.10

Назва алгоритму	Опис алгоритму	Сфери застосування в аудиті
Логістична регресія	Інструмент, який використовується в класифікації двох або більше класів, коли дані потрібно розділити на дві або більше груп	Обґрунтування вибору компанії між двома або більше стратегіями реалізації екологічного проекту
Дерево рішень	Інструмент, який допомагає розподілити площину різноманітних особливостей, ознак на регіони приблизно однакових значень	Аналіз чутливості компанії до ризиків реалізації стратегії соціального підприємництва
Нейронні мережі	Вивчають алгоритми, що базуються на взаємопов'язаних між собою рівнях	Перевірка оптимальності розміщення та диверсифікація портфелю «зелених облігацій»
Підтримка векторних машин	Можуть розділяти два класи даних, коли їх неможливо розділити чітко. Алгоритм знаходить найкращий спосіб розділити класи і може бути використаний для класифікації, а також для регресії	Категоризація тексту звіту з КСЕВ та сталого розвитку компанії, проведення його контент аналізу на предмет відповідності запитам стейкхолдерів
Баєсівські методи	Використовують статистично незалежні точки даних і попередньо роблять «припущення щодо ймовірного розподілу відповіді»	Розпізнавання шаблонів, ідентифікація несуттєвих елементів звіту з КСЕВ
Кластеризація	Використовується для виявлення структури даних	Сегментація ринку клієнта розпізнавання зображень тощо
Виявлення аномалії на основі РСА (аналіз основних компонентів)	Спеціалізований алгоритм, який використовується для ідентифікації елементів, що не відповідають певній схемі	Програми захисту даних клієнта

Джерело: складено автором за [103], [104], [102]

Крім клієнто-орієнтованої спрямованості, кожна складова ШІ може бути використана для створення цілісного продукту для алгоритмізації аудиторської діяльності серед кола інших СААТs. ШІ є необхідним компонентом, якого нині

не вистачає для проведення повної, ефективної, більш точної аудиторської перевірки. У таблиці 2.11 наведено приклади нинішнього та можливості майбутнього застосування продуктів ШІ в сфері аудиторської перевірки звітності з КСЕВ.

Використання прогностичної аналітики пропонує збільшені доходи в стратегії випадкового аудиту [110], а ШІ може бути помічником для аудитора, який полегшує доступ до даних та їх обробки [77], [57]. Складні завдання можна автоматизувати, розбиваючи їх на менші завдання, залишаючи рішення аудитору [77]. Для аудиторів при цьому засобами ШІ аналізується «колекція декількох типів даних, яка може включати певну суміш традиційних структурованих фінансових та нефінансових даних, логістичних даних, сенсорних даних, електронних листів, телефонних дзвінків, даних соціальних медіа, блогів, а також інші внутрішні та зовнішні дані» [54].

Таблиця 2.11 – Приклади застосування технологій ШІ для алгоритмізації аудиторських завдань за надання впевненості щодо звітності з КСЕВ та сталого розвитку

Сфера застосування технологій ШІ	Опис
Перевірка документів: Natural language processing → Machine-learning	Можливість читати і сприймати ключові концепції в документах → здійснення «тренування» системи на документи певного виду, щоб система могла ще ефективніше займатися пошуком, сортуванням та аналізом ключових індикаторів соціального, екологічного та управлінського характеру клієнта
Текстова аналітика	Можливе використання у примітках зустрічі Ради директорів, звітах про управління та листах тощо. Аналіз попередніх звітів з КСЕВ минулих звітних періодів

Продовження таблиці 2.11

Сфера застосування технологій ІІІ	Опис
Розпізнавання мовлення, для проведення інтерв'ю, що стосуються випадків шахрайства	Програмне забезпечення може розпізнати, коли респонденти дають сумнівні відповіді, такі як “свого роду” чи “можливо”, що припускають обман. Така технологія в майбутньому зможе визначити значні затримки у відповідях, що також може свідчити про приховування певних фактів керівництвом компанії, що перевіряється
Розуміння бізнес – середовища клієнта (IBM Watson News Explore)	Можливість використання для виявлення новин та подій, що мають значний вплив на бізнес клієнта у соціальній, екологічній та ін. сферах.
Розпізнавання обличчя	Розпізнавання обличчя для виявлення форм обличчя, що передбачає зайву нервозність або обман під час інтерв'ю з підозрюваними.

Джерело: складено авторами за [80], [46], [132]

Організаційно-розпорядчим документом, що дозволяє органічно перебудувати і унормувати бізнес-процеси аудиторської фірми з урахуванням нових алгоритмів та вимог міжнародних стандартів (розглянутих у підрозділі 2.1) є внутрішній (внутрішньофірмовий) стандарт з надання впевненості щодо звітності з КСЕВ та сталого розвитку. Як слушно зазначає Н. С. Шалімова, внутрішні стандарти аудиту «... повинні виконувати як творчу методологічну функцію, так і технологічну, створюючи ефективну систему взаємозв'язаних алгоритмів дій аудиторського персоналу, забезпечуючи основу для врегулювання потенційних конфліктів та регламентування взаємовідносин між всіма учасниками аудиторської діяльності» [23].

На нашу думку, у сукупності вказані стандарти на усіх рівнях (міжнародному, національному, внутрішньо фірмовому) спрямовані на посилення якості верифікації звітності з КСЕВ та сталого розвитку, комплаєнсу її кращій міжнародній практиці та формування інституту аудиту звітності з КСЕВ та сталого розвитку як незалежної гарантії врахування інтересів стейкхолдерів

та підзвітності компанії суспільству. Розроблений авторським колективом стандарт наведено у додатку Б.

При цьому, важливими особливостями його побудови слід назвати такі:

1) стандарт базується на ключових положеннях Стандарту із надання впевненості AA1000 (AA1000AS, AccountAbility) та Міжнародного стандарту з надання впевненості МСЗНВ 3000 Ради з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (International Standard on Assurance Engagements (ISAE 3000) «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом, чи оглядом історичної фінансової інформації». Це дає змогу поєднати дві загальновизнані методології перевірки звітності з КСЕВ та врахувати не лише вимоги комплаєнсу звітності певним нормативним вимогам, але й вимоги залучення стейкхолдерів до взаємодії з компанією через звітність. Крім того ця особливість свідчить про несуперечливість внутрішнього стандарту міжнародним і національним вимогам щодо проведення аудиту;

2) враховує вимоги до складання, подання, оприлюднення та надання аудиторського підтвердження звіту про управління як основної форми звітності з КСЕВ та сталого розвитку, законодавчо закріпленої в Україні, а саме ЗУ «Про цінні папери та фондовий ринок», ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Інструкції щодо складання фінансової звітності банків України та розробки Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління, Директиви 2013/34/ЄС та Директиви 2014/95/ЄС (розглянуті у підрозділі 2.2). Зазначена особливість свідчить про відповідність стандарту національній нормативній базі щодо об'єкту проведення аудиту – звітності з КСЕВ (звіту про управління);

3) регламентує порядок виконання завдань з надання впевненості щодо звітності з КСЕВ компаній з урахуванням провідних систем підготовки такої звітності (стандарти Глобальної ініціативи зі звітності (GlobalReportingInitiative), Інтегрованої звітності (IntegratedReporting), Розкриття інформації щодо викидів

парникових газів (CarbonDisclosureProject), Директиви 2014/95/ЄС та ін.) в універсальний спосіб;

4) в основі надання впевненості покладено такі базові процедури:

4.1) перевірка дотримання ключових принципів складання звітності відповідно до обраної системи її підготовки;

4.2) правильність розрахунку та розкриття у звітності окремих індикаторів соціального, екологічного чи управлінського характеру (обсяг викидів парникових газів; інвестицій у проєкти громад; чисельність співробітників, що проходять підвищення кваліфікації); показники гендерного співвідношення у раді директорів, тощо);

4.3) підтвердження декларативних заяв компанії щодо дотримання нею ініціатив сталого розвитку – Цілей сталого розвитку ООН, Декларації про прогрес Глобального договору та ін.;

5) відноситься до часткових стандартів, що призначені для реалізації методики перевірки нефінансової звітності (поряд із фінансовою) співробітниками аудиторської фірми на противагу загальним стандартам, що встановлюють вимоги до аудиторів, принципи функціонування контролю якості аудиторських послуг, організацію виконання аудиторських завдань чи порядок проведення аудиту певних категорій суб'єктів господарювання;

6) відповідає основним вимогам, що ставляться до внутрішньофірмових стандартів аудиту в цілому. Серед них: доцільність (практичне спрямування стандарту, конкретизація рекомендацій щодо перевірки об'єкта аудиту), несуперечливість (врахування вимог існуючої нормативної бази), логічна впорядкованість (проста і зрозуміла структура та чіткість вимог), повнота (охоплення усіх проблемних аспектів виконання аудиторського завдання).

7) передбачає структурування за такими розділами (з урахуванням підходу М. Щирби) [24]:

7.1) вступ (мета, обґрунтування, посилання на Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, нормативні документи – база для стандарту, опис об'єкта аудиторського завдання);

7.2) основний зміст (принципи, методи, критерії виконання завдань з надання впевненості, формування звітнього документу);

7.3) додатки (інструктивні та методичні матеріали, таблиці, програми, роль яких полягає в деталізації положень стандарту);

7.4) реквізити щодо прийняття та датування стандарту;

8) забезпечує досягнення обґрунтованої «розумної» впевненості за результатами виконання завдань з надання впевненості відповідно до ISAE 3000, подібно до аудиту фінансової звітності. Зазначений рівень впевненості є значно вищим у порівнянні із обмеженим рівнем впевненості щодо завдань з огляду фінансової інформації чи супутніх аудиторських послуг, що свідчить про більшу надійність отриманого висновку (звіту) з верифікації звітності з КСЕВ.

9) включає як невідємну частину систему оцінювання якості звітів з КСЕВ та сталого розвитку (подібну було розвинуто у підрозділі 2.3).

Таким чином, інкорпорація ІІІ та СААТs в аудиторську практику, спрямовану на встановлення достовірності звітності з КСЕВ клієнтів, є трендом у розвитку аудиторського ринку і використовується провідними аудиторськими компаніями на усіх стадіях виконання завдань з надання впевненості з метою вирішення досить широкого кола задач з алгоритмізації роботи аудитора. Документом, що дозволяє регламентувати завдання з надання впевненості щодо звітності з КСЕВ, унормувати використання ІІІ, та гарантувати якість процесу верифікації виступає розроблений внутрішньофірмовий стандарт з надання впевненості щодо звітності з КСЕВ та сталого розвитку.

3 ФОРМУВАННЯ СТРАТЕГІЙ КОМУНІКАЦІЇ КОМПАНІЙ ЗІ СТЕЙКХОЛДЕРАМИ

3.1 Вплив ефективної КСЕВ комунікації на максимізацію вартості капіталу підприємства

Проблема розвитку КСЕВ займає чільне місце в практиці корпоративного менеджменту та у міждисциплінарних наукових дослідженнях. Все більше підприємств виділяють значні ресурси на реалізацію різних соціальних ініціатив, починаючи від соціально-відповідальної ділової практики та охорони навколишнього середовища, до просвітницької діяльності. Утворення умов ефективної комунікації між підприємством та зацікавленими сторонами є ключовою передумовою досягнення стратегічних переваг КСЕВ. Низька поінформованість стейкхолдерів про КСЕВ підприємства стає значною перешкодою у прагненні підприємства максимізувати бізнес-вигоду від своєї діяльності. Віддаючи належне науковій та практичній значущості наявних здобутків з проблематики, необхідно відзначити, що певне коло завдань щодо методичного обґрунтування ефективної КСЕВ-комунікації є недостатньо розвинутим. Потребує поглибленого дослідження сутність КСЕВ-комунікації: по-перше, як фактору максимізації вартості капіталу та аналізу її структурних елементів, по-друге визначення особливостей комунікаційних стратегій з КСЕВ у виробничому, фінансовому та державному секторах економіки [17].

Відповідно до визначення, наданого Podnar K., КСЕВ-комунікація – це процес передбачення очікувань зацікавлених сторін, артикуляції політики КСЕВ та управління різними засобами комунікації організації, розробленими з метою надання правдивої та прозорої інформації про інтеграцію компанії чи торгової марки, її господарські операції, соціальні та екологічні проблеми та взаємодію із зацікавленими сторонами [120]. Іншими словами, КСЕВ-комунікація – це сукупність методів та інструментів для створення багатостороннього довірчого

діалогу між підприємством та всіма стейкхолдерами – учасниками комунікаційної політики. Учасниками комунікаційної політики можуть бути: органи державної влади, місцеве самоврядування, органи управління та контролю, незалежні регуляторні інституції, інвестори, контрагенти, ЗМІ, міжнародні та українські неурядові організації, наукові та навчальні заклади, мешканці території. Під КСЕВ-комунікацією ми розуміємо комунікацію, яка розробляється та розповсюджується самою компанією щодо її зусиль з КСЕВ та є частиною системи внутрішніх та зовнішніх ділових зв'язків із громадськістю. Метою КСЕВ-комунікації є посилення позитивного сприйняття організації суспільством.

Варто зазначити, для підприємства КСЕВ-комунікація є частиною процесу управління репутацією, оскільки для них важливо щоб зацікавлені сторони усвідомлювали їх соціально-екологічну відповідальність, в той час як зацікавлені сторони зазвичай переймаються одержанням інформацію про «добрі справи підприємств, у яких вони купують або в які інвестують» [53]. Ділова репутація створює високу конкурентоспроможність підприємства на ринку, захищає її від конкурентів й знижує ризик прояву негативного ставлення з боку громадськості у разі вчинення помилок.

З метою дослідження науково-дослідних трендів, ідей та теорій у сфері КСЕВ-комунікації, нами був проведений бібліометричний аналіз на основі використання бази даних Scopus та програми VOSviewer. Для побудови бібліометричної карти нами було зроблено декілька ітерацій для досягнення кращого візуального результату:

—пошук здійснювався за словами «корпоративна соціальна відповідальність» та «комунікація»;

—обраний часовий лаг з 1986 по 2020 р.;

—пошук здійснювався за обмеженням зустрічі пошукових словосполучень в «назва статті, короткий опис, ключові слова»;

—проведене фільтрування за галуззю знань (у пошук включені лише «бізнес, управління та бухгалтерський облік» та «економіка, економетрика та фінанси»).

Отримані результати (1050 наукових публікацій) були імпортовані до програми VOSviewer для вивчення тематичної спрямованості публікацій та побудови бібліометричної карти. Аналіз спрямований на виявлення частоти спільного використання термінів дослідниками в заголовках, анотаціях та ключових словах наукових публікацій. Крім того, для більш детального аналізу нами було задано обмеження, за яким термін повинен зустрічатися не менше 6 разів. Варто зазначити, що бібліометрична карта відображає частоту використання термінів за величиною кола та тісноту зв'язку та дає можливість відслідкувати варіанти поєднань термінів як всередині кластерів, так і між ними. Візуальні результати здійснення ітераційних циклів представлені у Додатку В.

Рисунок В. 1 додатку В відображає наявність 4 кластерів, які об'єднують поняття «КСВ» та «комунікацію» за тематичною близькістю. Аналіз бібліометричної карти, показує важливість дослідження соціальних мереж, стійкого розвитку, інформаційних технологій та класичних інструментів комунікації (реклама, репутація, імідж, бренд та інше) для побудови ефективної стратегії з КСЕВ комунікації.

Аналіз публікацій за часовим критерієм дає можливість зробити висновок, що використання соціальних мереж (особливо Facebook та Twitter), зосередження пріоритетів на «зелених» проектах та «зеленого» маркетингу, а також використання сучасних інформаційних технологій є ключовими сучасними інструментами КСЕВ комунікації (див. рисунок В.2 додатку В).

Для більш вузької специфікації термінології нами були проведені пошукові ітерації за словосполученням «КСВ комунікація». Результати представлена на рис. 3.1 Візуалізація підтверджує взаємозв'язок КСВ-комунікації із загальною корпоративною та внутрішньо-організаційною комунікацією. Крім того, варто відмітити, що найчастіше науковці

використовують поняття «етики», «PR», «соціальні медіа», «оприлюднення», «реклама», «правомірність», «змістовний аналіз», «скептицизм», «прозорість» у контексті дослідження КСВ-комунікації.

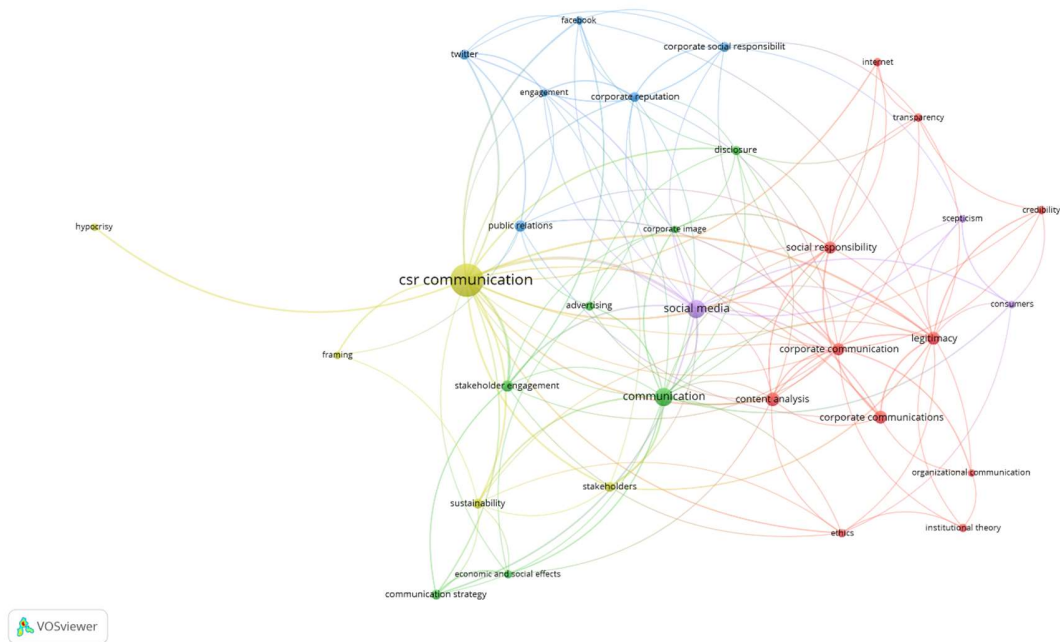


Рисунок 3.1 – Бібліометрична карта за пошуком «КСЕВ комунікація» (база даних Scopus, побудовано через VOSViewer, вибірка $N = 320$, f (частота) > 6).

У географічному розрізі, дослідження КСВ-комунікацій найбільш активно проводиться у Сполучених Штатах Америки, Великій Британії, Данії, Німеччині, Іспанії, Італії та Нідерландах. Бібліометричний аналіз виявив найбільш активних наукових інституцій та університетів, які займаються дослідженням КСВ-комунікації, зокрема, Орхуський університет, Амстердамський університет, Копенгагенська бізнес-школа, Університет Леуфана Люнебурга, Китайський університет Гонконгу, Університет Салерно, Університет Кантабрії, Університет Південної Кароліни та ін.

Крім того, найбільшу кількість публікації у сфері КСЕВ комунікації мають наступні науковці: Morsing, M., Siano, A., Vollero, A., Dhanesh, G.S., Elving, W.J.L., Kim, S., Palazzo, M., Podnar, K та ін.

Актуальність розроблення ефективної стратегії з КСЕВ-комунікації пов'язана зокрема з тим фактом, що низька поінформованість стейкхолдерів про дії підприємства з КСЕВ стає значною перешкодою у прагненні підприємства максимізувати прибутковість.

Fombrun С., проаналізувавши дані підприємств США, Швейцарії та Нідерландах за 10 років, дійшов до висновку: близько 40% ринкової ефективності компанії складають нефінансові драйвери (еко-репутація, рекомендації аналітиків, експертні оцінки КСЕВ, висвітлення з ЗМІ та загальне громадське сприйняття підприємства). У середньому, збільшення індексу репутації компанії на 1% приводить до зміни своєї ринкової вартості на 2,6% [58]. А. Dornean [51], проаналізувши 26 підприємств з Бухарестської фондової біржі в період з 2007 по 2015 рр. виявив чіткий вплив КСЕВ на фінансові показники компаній (ринкову капіталізацію та ROA). На основі описової статистики дослідник визначив, що компанії, що займаються КСЕВ, мають більш високі фінансові показники порівняно з тими, які не мають діяльності з КСЕВ. Більш того, середній показник рентабельності інвестицій для компаній з КСЕВ у 2,7 рази вищий, ніж рівень, зафіксований компаніями, що не здійснюють КСЕВ діяльність.

Відповідно до дослідження американської компанії CONE у 2017 р. 87% американців придбають продукт, якщо компанія вирішує нагальну соціальну або екологічну проблему, а 76% відмовляться купувати товари чи послуги компанії, дізнавшись, що вона діє всупереч переконанням громади [39]. Для порівняння у 2007 р. дослідження аналогічної компанії показало, що 87% американських споживачів, ймовірно, перейдуть від придбання однієї марки до іншої (за умови, що ціна та якість однакова), якщо інший бренд асоціюється з КСЕВ; і навпаки,

85% розглядають можливість переходу на товари чи послуги іншої компанії через негативну практику корпоративної відповідальності компанії, а 66% бойкотуватимуть товари чи послуги такої компанії. Опитування серед менеджерів європейських фондів, фінансових аналітиків та співробітників з питань інвестицій у 2003 році показало, що для компаній, які реалізують концепцію КСЕВ, фінансові показники були вищі, ніж у соціально невідповідальних компаній. У соціально відповідальних компаній *ROI* вище на 9,8%, дохід з активів – на 3,55%, дохід з продажів – на 2,79%, прибуток – на 63,5% [41].

Таким чином, численні науково-практичні дослідження дозволяють стверджувати про наявність прямого зв'язку між якістю реалізації комунікаційної стратегії з КСЕВ і поліпшенням фінансових показників підприємства. Разом з тим, невирішеними залишається ряд теоретико-методологічних проблем, пов'язаних з сутністю КСЕВ-комунікації як фактору максимізації вартості капіталу та особливостей структурних елементів комунікаційної стратегії із стейкхолдерами підприємства. Враховуючи значні інвестиції, необхідні для підтримки програми з КСЕВ та вирішальну роль, яку відіграють відносини із зацікавленими сторонами в підвищення прибутковості підприємства, менеджери повинні ознайомитись із комунікаційними проблемами, що стоять перед діяльністю з КСЕВ. Нами були систематизовані підходи до впливу КСЕВ-комунікації на максимізацію вартості підприємства. Результати аналізу приведені в табл. 3.1.

Таблиця 3.1 – Вплив дієвої КСЕВ-комунікації на максимізацію вартості підприємства

Напрямок впливу	Опис впливу	Канали інформації
Персонал підприємства	<ul style="list-style-type: none"> - розширення можливостей для залучення, утримання та мотивування співробітників підприємства; - КСЕВ корелює з рівнем оплати праці та наповненістю соціального пакету; - підвищення ефективності праці за рахунок енергозберігаючих заходів; - збільшення лояльності співробітників до підприємства; - зниження плинності кадрів і у зв'язку з цим скорочення витрат на навчання працівників; - розвиток внутрішнього потенціалу підприємства. 	сайт підприємства, соціальні мережі, круглі столи, конференції, форуми, особисті контакти, двостороннє спілкування, візити, екскурсії, флаєри, брошури, буклети тренінги, курси перекваліфікації працівників
Ризик	<ul style="list-style-type: none"> - зменшення ймовірності настання конфлікту між акціонерами та менеджерами або місцевою владою. 	сайт підприємства, профільні ЗМІ,
Репутація	<ul style="list-style-type: none"> - формування сталого публічного визнання; - зміцнення позицій власного бренду; - зміцнення іміджу підприємства. 	меморандуми, листування, точка продажу,
Обсяг продажу / частка ринку	<ul style="list-style-type: none"> - масова підтримка населенням підприємства з КСЕВ збільшує обсяги продажу та частку ринку підприємства; - високі стандарти якості товарів/послуг дозволяють збільшувати їх вартість; - підвищення інвестиційної привабливості для інвесторів та доступу до нових ринків. 	соціальні мережі, двосторонні візити, спільні заходи, профільні заходи, презентації, мобільні додатки,
Операційні / виробничі витрати	<ul style="list-style-type: none"> - оптимізація операційних процесів та зменшення виробничих витрат; - КСЕВ стимулює запровадження програм з енергозбереження та екологічної безпеки виробництва, створення безвідходного циклу виробництва; - оптимізація рекламних витрат внаслідок позитивного публіситі, ефективного використання різних каналів комунікації. 	рекламні матеріали, телебачення регіонального та місцевого рівнів, радіо регіонального та місцевого рівнів, друковані видання регіонального та місцевого рівнів,
Фінансові / економічні показники	<ul style="list-style-type: none"> - поліпшення фінансових та економічних показників діяльності; - ефективна КСЕВ-комунікація дозволяє швидше залучити інвестора, отримати кредити або грантову допомогу на благодійні цілі та додаткову фінансову/матеріальну підтримку. 	соціально-екологічна реклама, інтернет-видання, публікації у місцевій пресі

Таким чином, ефективна комунікаційна стратегія із стейкхолдерами щодо поширення інформації про принципи та досягнення з корпоративної соціальної відповідальності, створення сприятливого загального іміджу призводить до збільшення інвестицій, продажів та покращення конкурентоспроможності.

3.2 Принципи та ефективні підходи до побудови комунікаційних стратегій з КСЕВ

Для того щоб КСЕВ-комунікація була ефективною, її організація та реалізація має відповідати певним принципам (рис. 3.2). Принципи КСЕВ-комунікації повинні бути артикульовані у формулюванні корпоративної місії та включатися до організаційних цінностей.



Рисунок 3.2 – Принципи КСЕВ-комунікації

В літературі виділяють декілька підходів до визначення стратегій комунікації з КСВ. Schmidheiny, Holliday, Watts [123] визначають три підходи до комунікації підприємства з КСЕВ («Talk the talk», «Walk the talk», «Talk the

walk»). Графічно даний підхід до виділення КСВ стратегій з комунікації представлено на рис. 3.3.

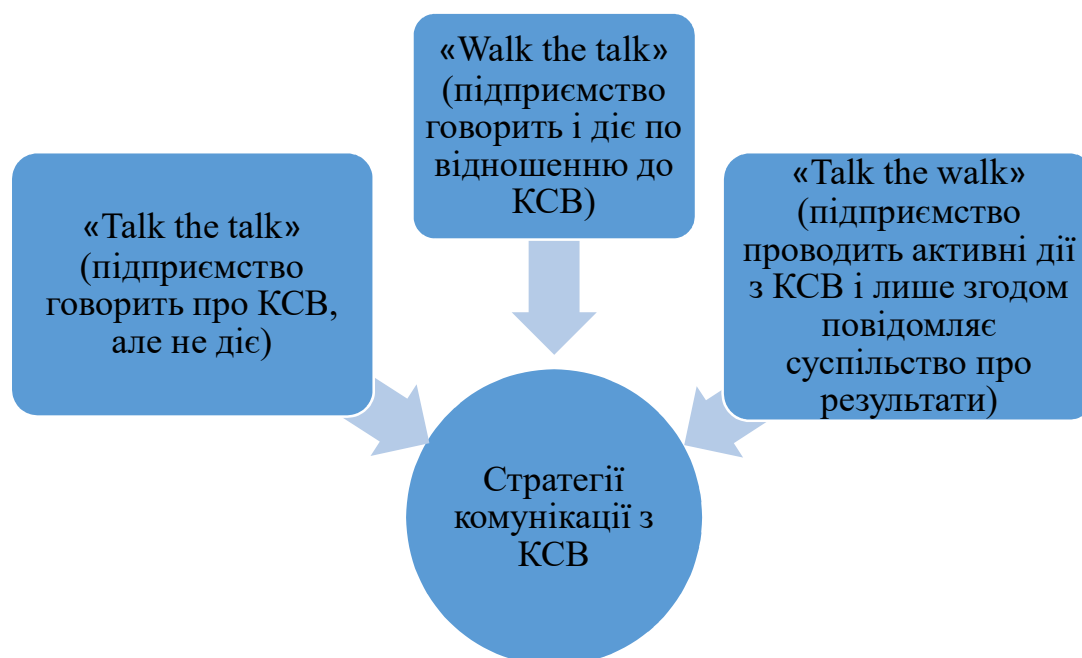


Рисунок 3.3 – Стратегії комунікації з КСВ [123]

Ligeti, Oravecz [94] на основі проведеного дослідження виділяють дві принципово різні позиції з проведення КСВ-комунікації: «тиха КСВ» та «гучна КСВ». Якщо менеджери вибирають «тиху КСВ», то це означає, що підприємство зосереджується саме на конкретних діях з КСВ, без гучної PR-компанії та реклами серед громадськості. Менеджери витрачають фінансові ресурси саме на проєкти з КСВ, а не на комунікацію. Вони не хочуть рекламувати свої заходи з КСВ, щоб не викликати обурення серед громадськості. На думку критиків «тихої КСВ», у цих підприємств є конкретні причини не повідомляти про свою діяльність:

- підприємства не бажають розкривати кількість витрачених ресурсів на реалізацію заходів з КСВ;

- підприємства не бажають ставати об'єктом значної уваги неурядових організацій;
- підприємства не беруть на себе відповідальність за мотивацію інших компаній до соціальної відповідальності.

При «гучній КСВ» комунікація спрямована на широкий розголос про проекти підприємства з КСВ. Менеджери таких підприємств намагаються мотивувати інші компанії підтримувати подібні проекти та підвищувати поінформованість громадськості й зацікавлених сторін про свою діяльність. Деякі підприємства намагаються тримати «золоту середину» в КСВ-комунікації: зосереджують увагу як на заходах з КСВ, так і на комунікацію («середня КСВ»).

Morsing та Schultz [107] виділяють три стратегії з КСЕВ: інформаційна стратегія (одностороння КСВ стратегія), стратегія реагування (двостороння асиметрична комунікація) та стратегія участі (двостороння симетрична комунікація). Графічно даний підхід до виділення КСВ стратегій з комунікації представлено на рис. 3.4.



Рисунок 3.4 – Стратегії комунікації з КСВ [107]

Інформаційна стратегія (одностороння КСВ стратегія) в основному використовується для розголошення інформації про соціальні ініціативи, які здійснює підприємство без врахування зворотного зв'язку. З цією метою менеджери підприємств використовують традиційні засоби комунікації (інформація в ЗМІ, КСВ звіти, веб-сайти). Головна мета комунікації: інформування зацікавлених сторін про проекти з КСВ, створення позитивного іміджу підприємства та збільшення довіри серед стейкхолдерів.

Стратегія реагування (двостороння асиметрична комунікація) направлена на зміну суспільного ставлення до підприємства. Корпоративний менеджмент відстоює свої рішення та «дає сенс» своїм рішенням. Підприємство інформує стейкхолдерів оскільки потребує зовнішнього схвалення своїм діям. Менеджери підприємств збирають інформацію на основі інтерв'ю, анкетування, консультацій, довідкової лінії, проводять дослідження для урахуванням відгуків клієнтів при розробці продуктів та послуг, аналізують скарги зацікавлених сторін.

Двостороння комунікація із симетричним потоком інформації найбільшим чином залучає зацікавлених сторін та стимулює розвиток соціальної відповідальності. Стратегія залучення зацікавлених сторін спрямована на часті та систематичні діалоги з своїми стейкхолдерами з метою вивчення взаємовигідних дій, припускаючи, що обидві сторони, що беруть участь у діалозі, готові змінюватись для досягнення спільних цілей. Регулярна комунікація здійснюється через форуми, дискусії, блоги та сайти соціальних мереж.

Morsing, M., Schultz, M., та Nielsen, K. U [108] на основі опитування у Данії розробили концепцію «Catch 22» для створення ефективної комунікаційної стратегії з КСВ. У даному підході саме співробітники є головною рушійною силою для розповсюдження ідей з КСВ серед сторонніх стейкхолдерів. Така модель отримала назву «підхід зсередини». Логіка полягає в тому, що без прихильності співробітників, КСВ комунікація сприймається як суто риторика вищого

керівництва, а це суспільством сприймається скептично. Крім того, пропонується апелювати до стейкхолдерів, громадськості та покупців через розповсюдження фактів з КСВ або залучення сторонніх осіб, тобто посередників. Такими посередниками можуть бути політики, місцеві керівники, журналісти, громадські організації, експерти. Інтеграція цих моделей та процесів може допомогти компаніям стратегічно завоювати репутаційну перевагу від своїх КСЕВ ініціатив.

В роботі [16] окреслена проблематика та сучасні реалії формування дорожньої карти взаємодії стейкхолдерів з позицій досягнення Цілей сталого розвитку.

Оскільки рівень та якість поінформованості зацікавлених сторін є ключовою передумовою для досягнення стратегічних переваг будь-якої бізнес-ініціативи, членам правління та вищим керівникам підприємства, які запроваджують програму з КСЕВ, важливо глибше розуміти ключові проблеми, пов'язані з організацією комунікації з КСЕВ. До них належать питання змісту повідомлення та каналу передачі інформації, а також розуміння факторів (внутрішніх та зовнішніх для організації), які впливають на ефективність кампанії з КСЕВ. Варто зазначити, комунікаційна стратегія з КСЕВ повинна враховувати специфіку стейкхолдерів підприємства (тип стейкхолдера, характер впливу/підтримки, орієнтація на соціальну цінність) та особливості діяльності самого підприємства (репутація, галузь, маркетингові стратегії, розмір, тип власності). На рис. 3.5 представлено концептуальну структуру КСВ-комунікації.

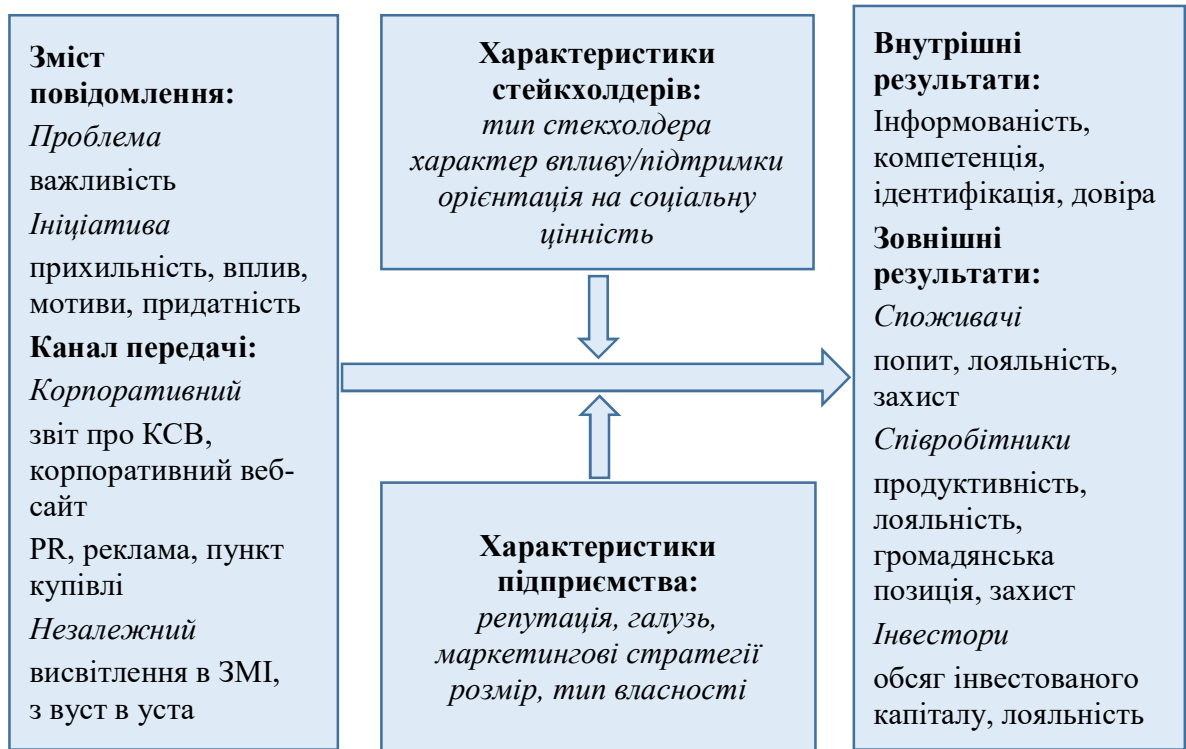


Рисунок 3.5 – Структура КСВ-комунікації [53]

Крім того, варто враховувати компроміс між керованістю та надійністю каналів передачі інформації з КСЕВ. Чим менше керований комунікатор з точки зору підприємства, тим більш надійним є зміст повідомлення про КСЕВ для зацікавлених сторін. Стейкхолдери оцінюють інформацію від експертів з маркетингу та реклами як менш надійну, ніж документально підтверджений звіт авторитетного зовнішнього джерела [53]. Для ефективної КСЕВ-комунікації підприємства через різні канали передачі інформації повинні надавати стейкхолдерам детальну та прозору інформацію про їх діяльність, яка має або може мати вплив на навколишнє середовище та суспільство.

3.3 Розробка паттернів та стратегій комунікації з КСЕВ за секторним підходом

Одним з важливих висновків після настання світової фінансової кризи 2008 року, стало розуміння необхідності збільшення рівня КСЕВ у банківському секторі. Відсутність довіри та прозорості у банківського секторі призводять до макроекономічної нестабільності та зниження загального рівня життя населення. У порівнянні з багатьма іншими секторами економіки, ключовою характеристикою банківського сегменту є вплив на неї великої кількості людей різної соціальної та вікової структури. Крім того, особливістю банківської системи є жорстка зарегульованість та наявність значних обмежень у веденні фінансової діяльності. У загальному випадку, стейкхолдерами банківської установи є співробітники, контрагенти, партнери, клієнти (клієнти-юридичні особи, клієнти-фізичні особи та ін.), акціонери, інвестиційне співтовариство, регуляторні органи, бізнес-спільнота, органи влади, ЗМІ та громадськість.

Оскільки банківський сектор відрізняється від інших секторів економіки, його практика КСЕВ також відрізняється. Особлива увага приділяється процесу кредитування, інвестуванню та фінансовим операціям з управління активами, де боротьба з хабарництвом та відмиванням грошей є особливо важливими питаннями та є ключовими елементами антикорупційних зусиль. Залучення зацікавлених осіб до управління фінансовою установою з метою збільшення суспільного багатства, створення робочих місць, забезпечення фінансової стійкості банківського сектору, зміцнення ділової репутації банківської установи є важливими аспектами для артикулювання при розробці комунікаційної стратегії з КСЕВ. Комунікаційні стратегії з КСЕВ у банківському секторі представлені у Додатку Г.

Торгівельний сектор економіки має важливу соціально-економічну значимість у зв'язку з необхідністю задоволення потреб споживачів у широкому

та якісному асортименті продукції, доступності торгових точок та наявності екологічних логістичних ланцюгів. Раніше нами було доведено, що принципи КСЕВ торговельної компанії не можуть суперечити КСЕВ виробника і мають в повній мірі відображати основні цілі, принципи, заходи тощо [13]. Таким чином, комунікаційні стратегії з КСЕВ у торгівельному секторі економіки повинні встановлювати особливі відносини між виробником, продавцем та іншими стейкхолдерами та розповсюджувати меседжі про відповідальність та дотримання КСЕВ усіх посередників (головного, регіонального, місцевих дистриб'юторів) від етапу створення до доведення продукції до споживача. Комунікаційні стратегії з КСЕВ у торгівельному секторі економіки представлені у додатку Д., а у виробничому – у додатку Е.

Комунікаційні стратегії з КСЕВ у державному секторі економіки мають розглядатися на рівні державних компаній та муніципалітетів, як локальних органів державної влади, та враховувати загальну державну політику зі сприяння відповідальній поведінці компаній в досягнення ЦСР. Державні компанії відіграють важливу роль у просуванні ініціатив КСЕВ та напрацювання яких є взірцем для досягнення ЦСР для приватного сектору економіки [13]. Комунікаційні стратегії з КСЕВ у державному секторі економіки представлені у додатку Ж.

Нами були проаналізовані особливості прояву комунікаційної стратегії підприємств, які вирішили вийти за межі мінімальних юридичних вимог та зобов'язань з метою задоволення суспільних потреб (соціальних та екологічних). Система КСЕВ комунікації повинна подолати скептицизм стейкхолдерів та створити сприятливі ознаки КСЕВ. Для цього, по-перше, розподіл ресурсів на певну діяльність з КСЕВ повинен відповідати загальній бізнес-стратегії підприємства. Якщо підприємство не має явної приналежності до конкретного заходу з КСЕВ, комунікаційна кампанія повинна містити обґрунтування цього соціального/екологічного інвестування, щоб збільшити впевненість стейкхолдерів про узгодженість з бізнес-стратегією. Дослідження показують, що споживачі можуть стати довгостроковими прихильниками підприємства, якщо їх переконують у якості програм з КСЕВ та обґрунтованості ресурсного розподілу. По-друге, будь-яка стратегія комунікації з КСЕВ та конкретні дії з її реалізації повинні бути зазначені та задокументовані в довгострокових зобов'язання підприємства. По-третє, ефективна комунікаційна стратегія з КСЕВ повинна залучати як внутрішніх так і зовнішніх щодо підприємства стейкхолдерів. Деякі зацікавлені сторони є важливими комунікаційними ресурсами. Наприклад, співробітники підприємства завдяки своїм соціальним зв'язкам, можуть мати широке охоплення серед інших груп інтересів підприємства. Окрім того, у зв'язку з розвитком інформаційних технологій та мобільних додатків сила споживачів та передача інформації з вуст у устах значно зросла, враховуючи популярність та масштабність платформ соціальних медіа (блоги, соціальні мережі, спеціальні веб-сторінки).

Створення умов ефективної комунікації між підприємством та зацікавленими сторонами є ключовою передумовою досягнення стратегічних переваг підприємства.

ВИСНОВКИ

У ході виконання заключного етапу роботи, присвяченому розробленню , були отримані наступні наукові та прикладні результати.

Було систематизовано індикатори звітності компаній з КСЕВ, а також запити основних груп стейкхолдерів цих компаній, що дозволило уніфікувати існуючі наукові підходи до стандартизації розкриття інформації за соціальним, екологічним та економічними вимірами сталого розвитку. На основі проведеного аналізу було побудовано структурно-логічну схему розроблення нормативних документів з КСЕВ на корпоративному рівні на додаток до розробленої на попередніх етапах виконання НДР національної стратегії КСЕВ. Авторами запропонований науково-методичний підхід до оцінювання ефективності КСЕВ діяльності, який передбачає як аналіз підприємством його КСЕВ практик за системою індикаторів, так і врахування потреб основних груп стейкхолдерів. Згідно цього підходу, для самооцінювання КСЕВ діяльності використовуються три групи індикаторів – економічні, соціальні та екологічні, а до основних груп стейкхолдерів віднесені працівники підприємства, громада та споживачів продукції.

Розроблено та захищено об'єктами авторського права комп'ютерну програму CSLinked для аналізу та стандартизації індикаторів КСЕВ із урахуванням потреб стейкхолдерів, комп'ютерну програму BankMark для оцінювання якості звітів з КСЕВ, апробовану на прикладі звітів про управління банків.

Формалізовано систему оцінювання якості звітності з КСЕВ та сталого розвитку банку на основі індексу Q&C BMR Index, що базується на методі нормалізації значень параметрів верифікації звітів про управління 75 банків України за 2018 р в заданих межах. Автоматизація реалізації алгоритму досягається за допомогою бінарної скорингової системи засобами контент аналізу у ході процедури верифікації звіту аудиторами. В основу скорингової системи критеріїв оцінювання якості та комплаєнсу звітів про управління банків України лежать 4 групи критеріїв за такими

напрямами оцінювання як: формат та подання звіту про управління; дотримання нормативних вимог, розкриття інформації за ESG-критеріями та надання впевненості аудитором. Розвинутий Q&C BMR Index може бути використаний як бенчмарк для порівняння рівня розкриття інформації банками та їх прозорості в цілому і зокрема з урахуванням ESG-критеріїв. Його застосування для оцінювання звітності з КСЕВ та сталого розвитку банків має практичну цінність як для окремого банку, його аудиторів, так і для регуляторів щодо підвищення рівня прозорості банків та подальшого розвитку і стандартизації його звітності з КСЕВ та сталого розвитку. Для окремого банку позиціонування в індексі дає уявлення щодо індивідуальної відповідності вимогам щодо розкриття інформації зі сталого розвитку та порівняння з банками-конкурентами. Для регуляторів – регулярне оцінювання звітів банків створює аналітичне підґрунтя для визначення рівня комплаєнсу регуляторним вимогам щодо розкриття інформації зі сталого розвитку та забезпечення прозорості банківської системи з урахуванням прогресу у просуванні банками корпоративної соціальної відповідальності та цілей сталого розвитку.

Ще одним напрямом практичного впровадження є застосування розробленої у межах дослідження програми «BankMark» для автоматизації верифікації та оцінювання звітів про управління банків для аудиторських компаній. Використання ними запропонованого підходу дозволить підвищити обґрунтованість думки аудитора у завданнях з надання впевненості щодо звітів про управління банківських установ.

Розроблено та впроваджено у діяльність аудиторської компанії внутрішньофірмовий аудиторський стандарт з надання впевненості та верифікації звітів з корпоративної соціальної відповідальності та сталого розвитку. Він встановлює засадничі принципи, методи та техніки виконання завдань з надання впевненості щодо звітності з КСЕВ, конкретизує положення стандартів AA1000 та ISAE 3000 та має кросс-секторний характер.

Удосконалено порядок аудиторського підтвердження інформації з КСЕВ компаній на основі алгоритмізації дій аудиторів з використанням технологій штучного

інтелекту під час виконання завдань з надання впевненості стейкхолдерам зокрема та надання усієї лінійки послуг щодо розробки, оприлюднення та верифікації інформації щодо сталого розвитку компаній.

Крім того, набув подальшого розвитку теоретичний підхід, сформований на основі бібліометричного аналізу щодо визначення ролі ефективних комунікаційних стратегій компаній із стейкхолдерами щодо поширення інформації про принципи та досягнення з КСЕВ у максимізації вартості капіталів компанії

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Ахновська І.О., Лепіхова О.Ю. Механізм впровадження корпоративної соціальної відповідальності на підприємствах України. *Економіка і організація управління*. 2016. № 1 (21). С. 36–44. URL: <http://jeou.donnu.edu.ua/article/view/2368/2402>.
2. Баришнікова О. М. Особливості організації системи верифікації звітності сталого розвитку. *Економіка та держава*. 2016. № 8. С. 131–140.
3. Голубева Н. А. Аудит: система верификации корпоративной социальной отчетности: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12. Рос. ун-т дружбы народов. Москва, 2012. 30 с.
4. Даниленко О. Критерії, показники (індикатори) оцінки ефективності соціальної відповідальності організації. URL: <http://conferences.neasmo.org.ua/ru/art/2107>
5. Деліні М. Показники оцінки соціально-економічної відповідальності підприємництва в Україні. *Проблеми економіки*. 2017. № 4. С. 263–270. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pekon_2017_4_35
6. Загальнодоступна інформаційна база даних Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку про ринок цінних паперів. URL: <https://stockmarket.gov.ua/>
7. Земляк Н.В. Методика складання звітності зі сталого розвитку та її аудиту : робота на здобуття кваліфікаційного рівня магістр : 071 – Облік і оподаткування / Сумський державний університет. Суми, 2020. 87 с.
8. Кавтиш О. П., Прокопенко Я. Г. Роль КСВ у забезпеченні конкурентоспроможності національних підприємств. *Сучасні проблеми економіки і підприємництва*. 2016. № 18. С. 128–136.
9. Каптерев А. И. Англосаксонская модель социального аудита Глобальные экономические, социальные и информационные проблемы современности, 10.04.2007. URL <http://www.globecsi.ru/Articles/2007/Anglosaks.pdf>.

10. Карагод В. С. Реалии аудиторского контроля социальной ответственности российского бизнеса. *Вестник Московской государственной академии делового администрирования*. 2012. № 2. С. 103–110.
11. Комп'ютерна програма «CSLinked» : а. с. 98292 Україна / Кравченко Д. О., Макаренко І. О., Смоленніков Д. О., Чорток Ю. В. (дата реєстрації 23.06.2020)
12. Корнійчук Л., Шевчук В. Сталий розвиток і глобальна місія України. *Економіка України*. 2009. № 4. С. 4–13.
13. Корпоративна соціально-екологічна відповідальність для сталого розвитку: партнерство стейкхолдерів реального, фінансового та державного секторів економіки [Текст]: звіт про НДР (проміжний) / кер. І.О. Макаренко. СумДУ. Суми, 2017. 51 с.
14. Литвинова М.С. Інтеграція штучного інтелекту в системі комп'ютеризованих методів аудиту (СААТs) : робота на здобуття кваліфікаційного рівня магістр : 071 - Облік і оподаткування / Сумський державний університет. Суми, 2020. 58 с.
15. Мазурик О. В. Соціальний аудит як сучасна діагностична технологія: теоретико-методологічні засади дослідження, західний досвід, вітчизняні перспективи. *Вісник Харківського національного університету імені В. Н. Каразіна*. 2015. № 1148. С. 107–113.
16. Макаренко І. О. Корпоративна соціально-екологічна відповідальність та партнерство стейкхолдерів задля сталого розвитку : монографія / за заг. ред. І. О. Макаренко. Суми, Сумський державний університет, 2020. 260 с.
17. Мирошниченко Ю. О., Лантушенко Д. С., Зеленська К. В. Вплив КСЕВ-комунікації на максимізацію вартості підприємства. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. № 23. С. 329–334.
18. Наслідки неприйняття національної політики з корпоративної соціальної відповідальності (КСВ) для України. 2012. URL: http://csr-ua.info/csr-ukraine/wp-content/uploads/2013/11/cost_of_non_adoption_final.pdf.

19. Серпенінова Ю. С., Макаренко І. О., Лінська А. С. Проблемні аспекти облікової ідентифікації, реєстрації та відображення у звітності логістичних витрат. Сучасні тенденції обліку, аналізу й оподаткування в умовах євроінтеграції : монографія / за заг. ред. Т. Г. Савченко, І. М. Бурденко. Суми, Сумський державний університет, 2020. С. 88–124.
20. Смоленніков Д.О., Чорток Ю.В., Бондар А.В. Система індикаторів корпоративної соціально-екологічної відповідальності підприємств для прийняття управлінських рішень із урахуванням потреб стейкхолдерів. *Механізм регулювання економіки*. 2020. №2. С. 157–166. <http://doi.org/10.21272/mer.2020.88.14>
21. Сухотеріна М.І. Механізм соціальної відповідальності у стратегії корпоративного управління машинобудівного підприємства: дис. ... канд. екон. наук. Одеса, 2015. 254 с.
22. Чорток Ю. В., Макаренко І. О., Серпенінова Ю. С. Прозорість компаній державного сектору України як основа задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів в умовах сталого розвитку. *Механізм регулювання економіки*. 2017. №4. С. 156–164.
23. Шалімова Н. С. Внутрішні стандарти аудиторського підприємства: сутність та необхідність розробки Н.С. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки: зб. наук. пр.* - Кіровоград: КНТУ, 2006. Вип. 10 (2). С. 305
24. Щирба М. Т. Внутрішньофірмова стандартизація аудиту. *Інноваційна економіка*. 2013. № 7. С. 297–302. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2013_7_70. С. 301
25. *AA1000 AccountAbility Principles Standard*. URL: <http://www.accountability.org/about-us/publications/aa1000.html>
26. Adams C. A. , Frost G. R. Integrating sustainability reporting into management practices. *Accounting Forum*. 2008. № 32(4). P. 288–302

27. Al-Shaer H., Zaman M. Credibility of sustainability reports: The contribution of audit committees. *Business Strategy and the Environment*. 2018. № 27. P. 973–986. URL: <https://doi.org/10.1002/bse.2046>
28. Al-Shaer, H., Zaman, M. CEO Compensation and Sustainability Reporting Assurance: Evidence from the UK. *Journal of Business Ethics*. 2019. № 158. P. 233–252. URL: <https://doi.org/10.1007/s10551-017-3735-8>
29. Ben Kepes. Big Four Accounting Firms Delve into Artificial Intelligence. *Computerworld*. 16.03.2016. URL: <http://bit.ly/30jYmxo>.
30. Bilan Yu. et al. Financial, business and trust cycles: the issues of synchronization. *Zbornik Radova Ekonomskog Fakultet Au Rijeci*. 2019. DOI: 10.18045/ZBEFRI.2019.1.113
31. Boiral O., Heras-Saizarbitoria, I. & Brotherton, M. Assessing and Improving the Quality of Sustainability Reports: The Auditors' Perspective. *Journal of Business Ethics*. 2019. № 155. P. 703–721. URL: <https://doi.org/10.1007/s10551-017-3516-4>
32. Bolas-Araya H.-M., Seguí-Mas E. Sustainability reporting in cooperative banks an analysis of their disclosure in Europe. 2014. URL: http://www.aeca1.org/pub/on_line/comunicaciones_xviiicongresoaecca/cd/72h.pdf
33. Bowen H.R. Social Responsibilities of the Businessman. Harper & Row: N. Y. 1953.
34. Campos C., Grangel R. A Domain-Specific Modelling Language for Corporate Social Responsibility (CSR). *Computers in Industry*. 2018. Issue 97. P. 97–110.
35. Caputo F., Leopizzi R., Pizzi S., Milone V. The Non-Financial Reporting Harmonization in Europe: Evolutionary Pathways Related to the Transposition of the Directive 95/2014/EU within the Italian Context. *Sustainability*. 2019. № 12(1). P. 1-13.
36. Carroll A.B. Corporate social responsibility: Evolution of definitional construct. *Business and Society*. 1999. № 38 (3). P. 268–295.
37. Chortok Yu. V. et al. Financial aspects of stakeholders cross-sector partnership in implementation of communities sustainable development projects. *Financial and*

- credit activity: problems of theory and practice*. September 2019. Vol. 3, Issue 30. P. 517–525. URL: <http://fkd.org.ua/article/view/179927>. (the date of request: 20 Jul. 2020). doi:<http://dx.doi.org/10.18371/fcaptp.v3i30.179927>.
38. Communication from the Commission — Guidelines on non-financial reporting (methodology for reporting non-financial information) C/2017/4234. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A52017XC0705%2801%29>
39. Cone. Communications CSR study. 2017. URL: <https://www.conecomm.com/research-blog/2017-csr-study>, (дата звернення 2.11.2019).
40. Corporate register. com database. URL: <https://www.corporateregister.com/livecharts/>
41. CSR Europe, Deloitte and Euronext. Investing in Responsible Business: The 2003 Survey of European Fund Managers, Financial Analysts and Investor Relations Officers 2003. Brussels: Corporate Social Responsibility Europe.
42. Current State of Assurance on Sustainability Reports. URL: <https://www.cpajournal.com/2017/07/26/current-state-assurance-sustainability-reports/>
43. Daub C-H. Assessing the Quality of Sustainability Reporting: An Alternative Methodological Approach. 2007. URL: <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.203.5311&rep=rep1&type=pdf>
44. David F.R. Strategic management: Concepts and cases. 2011. 13th edition. Prentice Hall: Upper Saddle River, N.J.
45. Davis K. Can business afford to ignore social responsibilities? *California Management Review*. 1960. Vol. 2, № 2 (3). P.70–76.

46. Deep Learning and the Future of Auditing: How an Evolving Technology Could Transform Analysis and Improve Judgment» *CPA Journal*. URL: <http://bit.ly/2VYCI2r>.
47. Deloitte. The Netherlands, Artificial Intelligence projects from Deloitte Practical cases of applied AI, Internet. URL: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/nl/Documents/innovatie/deloitte-nl-innovatie-artificial-intelligence-16-practical-cases.pdf>.
48. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC. URL: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=CELEX:32013L0034>
49. 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, Official Journal of the European Union L 330/1. URL: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32014L0095>.
50. Dlaskova, G., Cipovova, E. (2018) Valuation of intangible assets according to Czech accounting standards and IFRS in the context of explanatory power of financial statements. *Marketing and Management of Innovations*. №3. P. 59–67. DOI: 10.21272/mmi.2018.3-05
51. Dornean A., Oanea D. C. The impact of adopting CSR and corporate financial performance. Evidence from BSE. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. 2018. Вип. №6. С. 47–53. Серія «Економіка». URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VKNU_Ekon_2018_6_9
52. Du S., Bhattacharya C.B. and Sen S. What board members should know about communicating CSR. Director notes. Report Number DN-V3N6-11. 2011. Vol. 3(6).

- URL: <https://corpgov.law.harvard.edu/2011/04/26/what-board-members-should-know-about-communicating-corporate-social-responsibility/> (the date of request: 07.11.2019).
53. Du S., Bhattacharya C.B., Sen S. Maximizing business returns to corporate social responsibility (CSR): the role of CSR communication. *International Journal of Management Reviews*. 2010. Vol. 12(1). P. 8–19.
54. Early C. E. Data Analytics in Auditing: Opportunities and Challenges. *Business Horizons*. 2015. Vol. 58. P. 493–500, 2015.
55. Eccles R. G. Krzus M. P., Solano C. A. (2019) Comparative Analysis of Integrated Reporting in Ten Countries. URL: <https://ssrn.com/abstract=3345590> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3345590>
56. Exposure draft [proposed] international standard on assurance engagements (uk) 3000 - Assurance Engagements other than Audits or Reviews of Historical Financial Information. March 2020. URL: <https://www.frc.org.uk/getattachment/311785cc-40dd-412b-97b7-50ecc76f83b3/ISAE-3000-Exposure-Draft-March-2020.pdf>
57. Fay R., Negangard E. M. Manual Journal Entry Testing: Data Analytics and The Risk of Fraud. *Journal of Accounting Education*. 2017. Vol. 38. P. 37–49.
58. Fombrun C. Reputation, value and financial performance. 2016. URL: <https://cdn2.hubspot.net/hubfs/2963875/Resources/REPUTATION,%20VALUE%20AND%20FINANCIAL%20PERFORMANCE.pdf?submissionGuid=57bba539-998e-4051-bfc1-b4b9ed306046> (дата звернення 07.11.2019).
59. G4 Sustainability Reporting Guidelines, Tech. Rep., Global Reporting Initiative. 2015.
60. Ginevičius Romualdas, Gedvilaitė Dainora, Stasiukynas Andrius, Čepel Martin. Integrated Assessment of the Socioeconomic Systems' Development. *Economics and Sociology*. 2018. Vol. 11, Issue 1. P. 11–21. URL: <http://dx.doi.org/10.14254/2071-789X.2018/11-1/1>.
61. Gray R. Current Developments and Trends in Social and Environmental Auditing,

- Reporting and Attestation: A Review and Comment. *International Journal of Auditing*. №.4. P. 247–268. URL://doi:10.1111/1099-112.
- 62.Gray R., Kouhy R., Lavers S. Corporate social and environmental reporting: a review of the literature and longitudinal study of UK disclosure. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. 1995. № 8(2). P. 47–77
- 63.Grigoroi L.; Muntean N. The innovative experience of the republic of Moldova in reforming the accounting system and ins harmonization with IFRS and European Directives. *Marketing and Management of Innovations*. 2019. № 1. P. 325–334. DOI: 10.21272/mmi.2019.1-27
- 64.Guidance for AA1000AS (2008) Assurance Providers. September 2009. URL:http://www.mas-business.com/docs/Guidance%20for%20AA1000AS%202008%20Assurance%20Providers.pdf
- 65.Guide to Corporate Sustainability, Tech. Rep., United Nations Global Compact. 2015.
- 66.Hąbek P., Wolniak R. Assessing the quality of corporate social responsibility reports: the case of reporting practices in selected European Union member states. *Quality & Quantity*. 2016. № 50. P. 399–420. URL: <https://doi.org/10.1007/s11135-014-0155-z>
- 67.Hahn R. ISO 26000 and the standardization of strategic management processes for sustainability and corporate social responsibility. *Business Strategy and the Environment*. 2012. Issue 22 (7). P. 442–455.
68. Hajek P., Henriques R. Mining Corporate Annual Reports for Intelligent Detection of Financial Statements Fraud – A Comparative Study of Machine Learning Methods. *Knowledge-Based Systems*. 2017. Vol. 128. P. 139–152, 2017.
- 69.Hakobyan N., Khachatryan A., Vardanyan N., Chortok Y., & Starchenko L. The Implementation of Corporate Social and Environmental Responsibility Practices into Competitive Strategy of the Company. *Marketing and Management of Innovations*. 2019. Issue 2. P. 42–51. URL: <http://doi.org/10.21272/mmi.2019.2-04>.
- 70.Harnessing the power of AI to transform the detection of fraud and error. URL: <https://www.pwc.com/gx/en/about/stories-from-across-the> –

- world/harnessing-the-power-of-ai-to-transform-the-detection-of-fraud-and-error.html.
71. International Auditing and Assurance Standards Board's Data Analytics Working Group: Exploring the Growing Use of Technology in the Audit, with a focus on Data Analytics. September 2016.
URL: <http://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-Data-Analytics-WG-Publication-Aug-25-2016-for-comms-9.1.16.pdf>
72. International standard on assurance engagements (ISAE) 3000 revised, assurance engagements other than audits or reviews of historical financial information. URL: <https://www.iaasb.org/publications/international-standard-assurance-engagements-isa-3000-revised-assurance-engagements-other-audits-or-0>
73. Ismayilov N. Makarenko I., Makarenko S. Sustainability accounting and reporting system: role in independent verification for stakeholders interests. Economic and Social Development: 55th International Scientific Conference on Economic and Social Development Development. Baku, 18-19 June 2020. Book of Proceedings Vol. 1/4. P. 409–418. P. 29–38.
74. ISO 26000. Guidance on Social Responsibility, Tech. Rep., ISO. 2010.
75. Issa H. Exceptional Exceptions. Doctoral dissertation: Rutgers, The State University of New Jersey, 2013.
76. Issa H., Kogan A. A predictive ordered logistic regression model as a tool for quality review of control risk assessments. *Journal of Information Systems*. 2014. № 28 (2). P. 209–229.
77. Issa H., Kogan A., Brown-Liburd H. *Identifying and Prioritizing Control Deviations Using a Model Derived from Experts' Knowledge*. Working paper. 2016. Rutgers, The State University of New Jersey.
78. Issa H., Sun T., Miklos A. Vasarhelyi. Research Ideas for Artificial Intelligence in Auditing: The Formalization of Audit and Workforce Supplementation. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*. 2016. Fall 2016. Vol. 13, № 2. P. 1–20.

79. Jans M., Alles M., Vasarhelyi M. A field study on the use of process mining of event logs as an analytical procedure in auditing. *The Accounting Review*. 2014. № 89 (5). P. 1751–1773.
80. Jon Raphael. Can artificial intelligence replace the auditor? URL: https://gaap.ru/articles/Smozhet_li_iskusstvennyy_intellekt_zamenit_auditora/?fbclid=IwAR0hBvN7zStf_K_U8LkQsNqsI3MZ8jmoPncFz1NtfrgrzVvU6Bd1M95sCU.
81. Kasych A.; Vochozka M. Theoretical and methodical principles of managing enterprise sustainable development. *Marketing and Management of Innovations*. 2017. №. 2. P. 298–305. DOI: 10.21272/mmi.2017.3-03
82. Kaya I. Sustainability Reporting Assurance: A Literature Survey. In: Bilgin M., Danis H., Demir E., Can U. (eds) Regional Studies on Economic Growth, Financial Economics and Management. Eurasian Studies in Business and Economics. *Springer, Cham*. 2017. № 7.
83. Kendiukhov I., Tvaronaviciene M. Managing innovations in sustainable economics growth. *Marketing and Management of Innovations*. 2017. № 3. P. 33–42. DOI: 10.21272/mmi.2017.3-03
84. Khan M. The effects of corporate governance elements on corporate social responsibility (CSR). Reporting. *International Journal of Law and Management*. 2010. №. 52. P. 82–109.
85. Khan M. H. et al. Corporate sustainability reporting of major commercial banks in line with GRI: Bangladesh evidence. *Social Responsibility Journal*. 2011. № 7 (3). P. 347–362. URL: <https://doi.org/10.1108/17471111111154509>
86. Khan M., Halabi A, Samy M. Corporate Social Responsibility (CSR) Reporting: A Study of Selected Banking Companies in Bangladesh. *Social Responsibility Journal*. 2009. № 5. P. 344–357.
87. Kok P., van der Wiele T., McKenna R., Brown A. A Corporate Social Responsibility Audit within a Quality Management Framework. *Journal of Business Ethics*. 2001. № 31. P. 285–297.

88. Kothari S.P., Li X., Short J.E. The effect of disclosures by management, analysts, and business press on cost of capital, return volatility, and analyst forecasts: a study using content analysis. *Accounting Review*. 2009. № 84 (5). P. 1639–1670
89. KPMG. The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting. 2017. URL: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/be/pdf/2017/kpmg-survey-of-corporate-responsibility-reporting-2017.pdf>
90. KPMG. Clarity on dynamic audit. URL: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/ch/pdf/clarity-on-dynamic-audit-en.pdf>.
91. Krivačić D. Sustainability reporting Quality: the analysis of companies in Croatia. *Journal of Accounting and Management*. 2017. №.7 (1). P. 1–14.
92. Kumar and Prakash. Examination of sustainability reporting practices in Indian banking sector. *Asian Journal of Sustainability and Social Responsibility*. 2019. № 4(2). URL: <https://doi.org/10.1186/s41180-018-0022-2>
93. Leonov S. V., Vasilyeva T. A., Shvindina H. O. Methodological approach to design the organizational development evaluation system. *Scientific Bulletin of Polissia*. 2017. URL: <http://nvp.stu.cn.ua/en/news/item/780-leonov-s-v-vasilyeva-t-a-shvindina-h-o-methodological-approach-to-design-the-organizational-development-evaluation-system.html>
94. Ligeti Gy, Oravecz Á. CSR Communication of Corporate Enterprises in Hungary, *Journal of Business Ethics*. 2009. №.84. P.137–149.
95. Louwers T., Ramsay R., Sinason D., Strawser J. Auditing and Assurance Services. 2015. New York, NY: McGraw–Hill/Irwin. LTP. 2016. AI Is Not the Future, It's the Present. URL: <https://letstalkpayments.com/ai-is-not-the-future-its-the-present/>.
96. Makarenko I., Kravchenko O., Ovcharova N., Zemliak N., Makarenko S. Standardization of companies' sustainability reporting audit. *Agricultural and Resource Economics-International Scientific E-Journal*. 2020. Vol. 6, No. 2. P. 78–90. <http://are-journal.com/index.php/are/article/view/301>

97. Makarenko I., Sirkovska N. Transition to sustainability reporting: evidence from EU and Ukraine. *Business ethics and Leadership*. 2017. № 1 (1). P. 17–24. URL: https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream-download/123456789/61541/1/Makarenko_Sirkovska.pdf
98. Makarenko I., Sukhonos V., Zhuravlyova I., Legenchuk S., Szołno O. Sustainability reporting assessment for quality and compliance: the case of Ukrainian banks' management reports. *Banks and Bank Systems*. 2020. 15(2), P. 117–129. [http://doi.org/10.21511/bbs.15\(2\).2020.11](http://doi.org/10.21511/bbs.15(2).2020.11)
99. Makarenko I. O., Vasilieva T. A., Lieonov S. V., Sirkovska N. Sustainability information disclosure as an instrument of marketing communication with stakeholders: markets, social and economic aspects. *Marketing and Management of Innovations*. 2017. № 4. C. 350-357. URL: <http://doi.org/10.21272/mmi.2017.4-31>.
100. Manes-Rossi F., Tiron-Tudor A., Nicolò G., Zanellato G. Ensuring More Sustainable Reporting in Europe Using Non-Financial Disclosure—De Facto and De Jure Evidence. *Sustainability*. 2018. № 10 (4). P. 1–20.
101. Michelon G., et al. Creating Legitimacy for Sustainability Assurance Practices: Evidence from Sustainability Restatements. *European Accounting Review*. 2019. № 28 (2). P. 395–422. URL: <https://doi.org/10.1080/09638180.2018.1469424>.
102. Microsoft Corporation. Downloadable Infographic: Machine Learning basics with algorithm examples. URL: <http://docs.microsoft.com/en-us/azure/machine-learning/studio/basics-infographic-with-algorithm-examples>, December 18, 2017.
103. Microsoft Corporation. How to choose algorithms for Microsoft Azure Machine Learning. December 18, 2017. URL: <http://docs.microsoft.com/en-us/azure/machine-learning/studio/algorithm-choice>
104. Microsoft Corporation. Machine Learning algorithm cheat sheet for Microsoft Azure Maching Learning Studio. December 18, 2017. URL: <http://docs.microsoft.com/en-us/azure/machine-learning/studio/algorithm-cheat-sheet>,

105. Miles M.B., Huberman A. M. Qualitative data analysis: an expanded source book. Sage, Newbury Park, CA. 1994.
106. Morimoto R., Ash J., Hope C. Corporate Social Responsibility Audit: From Theory to Practice. *Journal of Business Ethics*. 2005. №4. P. 315–377.
107. Morsing M., Schultz M. Corporate social responsibility communication: stakeholder information, response and involvement strategies. *Business Ethics: A European Review*. 2006. № 15 (4). P. 323–338. doi:10.1111/j.1467-8608.2006.00460.x
108. Morsing M., Schultz M., Nielsen K. U. The 'Catch 22' of Communicating CSR: Findings from a Danish Study. *Journal of Marketing Communications*. 2008. № 14 (2). P. 97–111. <https://doi.org/10.1080/13527260701856608>
109. Myroshnychenko Iu. et al. The Approach to Managing Corporate Social and Environmental Responsibility in Manufacturing. *TEM Journal*. 2019. № 8 (3). P. 740–748. DOI: 10.18421/TEM83-07
110. Nagarajah E., Robot Hi. What does automation mean for the accounting profession? Accountants Today. URL: <https://www.pwc.com/my/en/assets/press/1608-accountants-today-automation-impact-on-accounting-profession.pdf>
111. Nobanee H., Ellili N. O. Corporate Sustainability Disclosure in Annual Reports: Evidence from UAE Banks: Islamic versus Conventional. *Renewable & Sustainable Energy Review*. 2016. № 55. P. 1336–1341 URL: <https://doi.org/10.1016/j.rser.2015.07.084>
112. Okpara J.O., Idowu S.O. Corporate Social Responsibility Challenges, Opportunities and Strategies for 21st Century Leaders. Springer-Verlag Berlin Heidelberg. 2013. 315 p.
113. On Accounting and Financial Reporting in Ukraine : Law of Ukraine of 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14/page>

114. On Accounting and Financial Reporting in Ukraine : Law of Ukraine of 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14/page>
115. On Auditing of Financial Statements and Auditing : Law of Ukraine. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>
116. On Securities and the Stock Market : The Law of Ukraine as of February 23, 2006, No. 3480-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3480-15>
117. Pavlenko O., Martynets V., Dreval O., Smolennikov D. Analysis of Influence of the Quality of Specialist Training on Social and Economic Development. *Quality - Access to Success*. 2020. Vol. 21, No. 176. P. 81–86. http://www.srac.ro/calitatea/en/arhiva/2020/QAS_Vol.21_No.176_Jun.2020.pdf
118. Pereira O. P., Goncharenko O., Chortok Yu., Kubatko O., Coutinho M. M. Service Learning as an Educational Outreach Project for Communities Sustainable Development and Social Responsibility Support. *International Journal of Global Environmental Issues*. 2020. <http://www.inderscience.com/info/ingeneral/forthcoming.php?jcode=ijgenvi>
119. Petrushenko Y. Peculiarities of implementing of the corporate social responsibility concept in the national economy of Ukraine. *Journal of Institutional Studies*. 2013. № 5. P. 92–107
120. Podnar K. Guest editorial: communicating corporate social responsibility. *Journal of Marketing Communications*. 2008. Vol. 14 (2). P. 75–81.
121. Putting artificial intelligence (AI) to work. Innovation matters: insights on the latest disruptive technologies. URL: [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-putting-artificial-intelligence-to-work/\\$File/ey-putting-artificial-intelligence-to-work.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-putting-artificial-intelligence-to-work/$File/ey-putting-artificial-intelligence-to-work.pdf).
122. Regulation on Disclosure of Information by Securities Issuers of the company as of December 03, 2013. No. 2826. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z2180-13#n17>

123. Schmidheiny S., Holliday Jr., C. O. Watts, P. Walking the talk: The business case for sustainable development, Greenleaf Publishing, Sheffield & Berrett-Koeler Publishers San Francisco.2002.
124. Scholtens B. Corporate social responsibility in the international banking industry. *Journal of Business Ethics*. 2009. № 86 (2). P. 159–175
125. SDG Compass: The guide for business action on the SDGs. 2015 GRI, UN Global Compact, and WBCSD.
126. Serpeninova Y., Makarenko S., Litvinova M. Computer-assisted audit techniques: classification and implementation by auditor. *Public Policy and Accounting*. 2020. №1. P. 44–49 <http://doi.org/10.26642/ppa-2020-1-44-49>
127. Sierra-Garcia L., Garcia-Benau M.A., Bolas-Araya H.M. Empirical Analysis of Non-Financial Reporting by Spanish Companies. *Administrative Sciences*. 2018. № 8.
128. Sobhani F. A., Amran A, Zainuddin Y. Sustainability Disclosure in Annual Reports and Websites: A Study of the Banking Industry in Bangladesh. *Journal of CleanerProduction*. 2012. № 23. P. 75-85.
129. Sofian I., Dumitru M. The Compliance of the Integrated Reports Issued by European Financial Companies with the International Integrated Reporting Framework. *Sustainability*. 2017. № 9 (8). P. 1–16.
130. Sofyan A. H, Harahap S. Exploring Corporate Social responsibility disclosure: The case of Islamic Banks. *International Journal of Islamic and Middle Eastern Finance and Management*. 2010. № 3. P. 203–227.
131. Sotnyk I., Shvets I., Momotiuk L., Chortok Y. Management of Renewable Energy Innovative Development in Ukrainian Households: Problems of Financial Support. *Marketing and Management of Innovations*. 2018. Issue 4. P. 150–160. URL: <http://doi.org/10.21272/mmi.2018.4-14>.
132. Steve Sutton, Matthew Holt, Vicky Arnold. The Reports of My Death Are Greatly Exaggerated: Artificial Intelligence Research in Accounting. *International Journal of Accounting Information Systems*. URL: <http://bit.ly/2JCgnBu>.

133. Strojny J., Jedrusik A. Stakeholder analysis during a reorganization project in local government institutions. *Marketing and Management of Innovations*. 2018. №4. P. 372–381. DOI: 10.21272/mmi.2018.4-32
134. Sukhonos V., Makarenko I. Sustainability reporting in the light of corporate social responsibility development: Economic & legal issues. *Problems and Perspectives in Management*. 2017. № 15 (1). P. 166–174. doi:10.21511/ppm.15(1-1).2017.03
135. Sukhonos V., Makarenko I., Serpeninova Y., Drebot O., Okabe Y. Patterns of corporate social responsibility of ukrainian companies: Clustering and improvement strategies for responsible activities. *Problems and Perspectives in Management*. 2019. №17(2). P. 365–375. doi:10.21511/ppm.17(2).2019.28
136. Sukhonos V., Makarenko I., Serpeninova Y., Qasimova G. Classification and prioritization of stakeholders' information requests according to sustainable development goals: Case of cross-sector partnership in ukrainian food production industry. *Problems and Perspectives in Management*. 2018. № 16 (4). P. 126-140. doi:10.21511/ppm.16(4).2018.12
137. The Guidelines for the Preparation of a Management Report, approved by the Order of the Ministry of Finance of Ukraine as of December 07, 2018, No. 982. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18/ed20181207/stru>
138. The Guidelines for the Preparation of Financial Statements of Ukrainian Banks : Decree of the NBU as of October 24, 2011, No. 373. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1288-11>
139. The Procedure for the submission of financial statements approved by Cabinet of Ministers of Ukraine as of February 28, 2000, No. 419. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF>
140. Truant E., Corazza L., Scagnelli S.D. Sustainability and Risk Disclosure: An Exploratory Study on Sustainability Reports. *Sustainability*. 2017. № 9. p. 636.

141. Unerman J. Methodological issues-reflections on quantification in corporate social reporting content analysis. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. 2000. № 13 (5). P. 667–681
142. Vasilieva T. et al. Sustainability information disclosure as an instrument of marketing communication with stakeholders: markets, social and economic aspects. *Marketing and management of innovation*. 2017. № 4. P. 350–357. doi.org/10.21272/mmi.2017.4-31
143. Vasilieva T., Lieonov S., Makarenko I., Sirkovska N. Sustainability information disclosure as an instrument of marketing communication with stakeholders: markets, social and economic aspects. *Marketing and management of innovation*. 2017. № 4. P. 350–357. URL: <http://doi.org/10.21272/mmi.2017.4-31>
144. Vasilieva T., Makarenko I. Modern innovation in corporate reporting. *Marketing and management of innovation*. 2017. № 1. P. 115–125. doi.org/10.21272/mmi.2017.1-10
145. Vasylyeva T. A., Leonov S., Makarenko I. Modern methodical approaches to the evaluation of corporate reporting transparency. *Scientific Bulletin of Polissia*. 2017. № 1 (9). P. 185–190.
146. Waddock S., Smith N. Corporate Responsibility Audits: Doing Well by Doing Good. *Sloan Management Review*. Cambridge.
147. Wheelen T.L., Hunger J.D. Strategic management and business policy: Toward global sustainability. 2012. 13th edition. Pearson Prentice Hall: Upper Saddle River, N.J.
148. Chortok Yu., Yevdokymova A., Serpeninova Yu. Formation of the mechanism of corporate social and environmental responsibility of the trading company. *Journal of environmental management and tourism*. 2019. Vol. 9, Issue 5. P. 1011–1018. URL: <https://journals.aserspublishing.eu/jemt/article/view/2591>. (date of request: 20.07.2020).

Додаток А

Методичні рекомендації щодо розроблення та впровадження стратегії КСЕВ

Вступ

Розроблення та впровадження стратегії КСЕВ, як і будь-якої іншої стратегії розвитку підприємства, є непростим завданням. При цьому мають бути враховані як внутрішні, так і зовнішні умови, визначені візія та місія підприємства, а також довгострокові цілі розвитку, які мають бути співставлені з операційною діяльністю, мають бути визначені конкретні показники оцінювання прогресу на шляху до реалізації стратегії (KPI).

Наявність методичних рекомендацій щодо розроблення та впровадження стратегії КСЕВ прискорить та зробить цей процес більш узгодженим.

Основний зміст

Відповідно до алгоритму стратегування, наведеного на рис. 1.1, в якому прописані основні етапи розроблення та впровадження стратегії КСЕВ, пропонуємо перелік завдань та заходів, що мають бути здійснені на кожному етапі. Ці методичні рекомендації (табл. А.1) дозволять менеджменту компаній більш чітко зрозуміти, на якому етапі які дії мають бути здійснені для отримання оптимального результату.

Крім того для інтеграції стратегії КСЕВ в операційну діяльність підприємства, а також для моніторингу та оцінювання досягнення цілей КСЕВ пропонуємо застосовувати систему індикаторів КСЕВ – економічних, соціальних та екологічних показників, наведених в табл. 1.1.

Зазначений підхід дозволить систематизувати перелік показників КРІ компанії у впровадженні КСЕВ та спростить процес планування, впровадження та оцінювання виконання стратегії КСЕВ.

Таблиця А.1 – Методичні рекомендації щодо розроблення та впровадження стратегії КСЕВ (Джерело: розроблено авторами на основі [67], [44], [147]).

Етапи	Завдання	Заходи
1	2	3
1.Планування стратегії КСЕВ	1.1. Здійснення попереднього оцінювання діяльності підприємства щодо питань КСЕВ	<ul style="list-style-type: none"> • визначення внутрішніх можливостей для впровадження КСЕВ (фінансових, людських, процесних): перегляд основних бізнес-процесів на предмет відповідності КСЕВ; ідентифікація потенційної команди / відділу, яка опікуватиметься питаннями КСЕВ); • аналіз зовнішнього середовища (зовнішніх умов та очікувань стейкхолдерів): визначення та задіяння основних груп стейкхолдерів, зацікавлених у впровадженні КСЕВ; здійснення підприємством самооцінювання щодо задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів з питань КСЕВ (табл. А.2).
	1.2. Розробка стратегії КСЕВ	<ul style="list-style-type: none"> • дослідження існуючих стратегій КСЕВ на інших підприємствах галузі; • визначення пріоритетних довгострокових цілей КСЕВ, можливих обмежень та зони фокусування; • формулювання візії та місії підприємства з урахуванням цілей КСЕВ; • розробка матриці основних потенційних заходів КСЕВ на підприємстві.

Продовження таблиці А.1

1	2	3
2.Впровадження стратегії КСЕВ	2.1. Інтеграція стратегії КСЕВ в операційну діяльність підприємства	<ul style="list-style-type: none"> • розробка бізнес-плану впровадження КСЕВ на підприємстві; • встановлення операційних цілей КСЕВ та КРІ (на основі індикаторів КСЕВ, запропонованих в табл. 1.1); • визначення основних заходів КСЕВ для досягнення встановлених КРІ; • інтегрування КСЕВ в існуючі процеси, системи, заходи на підприємстві.
	2.2. Звітування та інформування щодо впровадження КСЕВ на підприємстві	<ul style="list-style-type: none"> • вибір методу комунікації та створення плану комунікації зі стейкхолдерами; • залучення стейкхолдерів до діалогу щодо стратегії КСЕВ;
3.Оцінювання та контроль виконання стратегії КСЕВ	3.1. Моніторинг та оцінювання досягнення цілей КСЕВ	<ul style="list-style-type: none"> • оцінювання ефективності стратегії КСЕВ на основі індикаторів КСЕВ, запропонованих в табл. 1.1 та визначених КРІ; • залучення основних стейкхолдерів до оцінювання ефективності стратегії КСЕВ.
	3.2. Аналіз та вдосконалення показників КСЕВ	<ul style="list-style-type: none"> • аналіз результатів впровадження стратегії КСЕВ на підприємстві та якості наданої інформації; • визначення можливостей для вдосконалення показників КСЕВ на підприємстві; • залучення основних стейкхолдерів до аналізу цілей КСЕВ підприємства та успішності їх досягнення.

Крім того, на етапі планування стратегії КСЕВ пропонуємо здійснити самооцінювання діяльності компанії, що дозволить проаналізувати не лише внутрішнє, а й зовнішнє середовище, зокрема інформаційні запити стейкхолдерів стосовно заходів КСЕВ.

Для проведення самооцінювання підприємства щодо задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів з питань КСЕВ може бути застосований бланк, наведений в табл. А.2.

Таблиця А.2 – Бланк самооцінювання підприємства щодо задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів з питань КСЕВ

№	Запитання	Відповідь
1	<i>Розподіл ресурсів</i>	
1.1	Чи передбачений на Вашому підприємстві річний бюджет на КСЕВ?	ТАК або НІ
1.2	Оцініть, яка частка фінансових ресурсів виділяється на Вашому підприємстві на заходи КСЕВ.	від 0 до 5*
1.3	Чи існує на Вашому підприємстві окремий відділ, який опікується питаннями КСЕВ?	ТАК або НІ
2	<i>Оцінювання заходів КСЕВ</i>	
2.1	Чи є на Вашому підприємстві встановлена процедура оцінювання заходів КСЕВ?	ТАК або НІ
2.2	Чи заведена практика зворотного зв'язку щодо проведених Вами заходів КСЕВ?	ТАК або НІ
2.3	Зворотний зв'язок вимагається після кожного проведеного заходу КСЕВ.	від 0 до 5**
2.4	Чи є інформація щодо оцінювання заходів КСЕВ публічною?	ТАК або НІ
3	<i>Вигоди від заходів КСЕВ</i>	
3.1	Які переваги для бізнесу Ви вбачаєте від впровадження заходів КСЕВ на підприємстві?	
	• поліпшення іміджу та репутації компанії	ТАК або НІ
	• вдосконалення організаційної культури	ТАК або НІ
	• залучення інвесторів / акціонерів	ТАК або НІ
	• залучення та мотивація працівників	ТАК або НІ
	• підтримка лояльності клієнтів	ТАК або НІ
4	<i>Комунікація щодо заходів КСЕВ</i>	
4.1	Як часто Ваше підприємство інформує громаду, споживачів щодо проведених заходів КСЕВ?	від 0 до 5***
4.2	Як часто Ви надаєте інформацію ЗМІ щодо діяльності Вашого підприємства в напрямку КСЕВ?	від 0 до 5***
4.3	Які засоби комунікації з громадою, споживачами найбільш поширені на Вашому підприємстві: річний звіт, веб-сайт, прес-релізи, листівки, плакати тощо?	Надайте розгорнуту відповідь

Джерело: розроблено авторами на основі [112]

Примітка:

* 0 – найменше значення (не виділяється), 5 – найбільше значення (виділяється значна частка).

** 0 – найменше значення (практика відсутня), 5 – найбільше значення (запроваджено на постійній основі).

*** 0 – найменше значення (ніколи), 5 – найбільше значення (постійно).

Проаналізувавши діяльність компанії Coca-Cola в Україні на предмет відповідності інформаційним запитам стейкхолдерів щодо питань КСЕВ на основі оприлюдненого на сайті компанії звіту зі сталого розвитку за 2018 рік, отримали наступні результати (табл. А.3).

Таблиця А.3 – Результати оцінювання компанії Coca-Cola в Україні щодо задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів з питань КСЕВ

№	Запитання	Відповідь
1	<i>Розподіл ресурсів</i>	
1.1	Чи передбачений на Вашому підприємстві річний бюджет на КСЕВ?	ТАК
1.2	Оцініть, яка частка фінансових ресурсів виділяється на Вашому підприємстві на заходи КСЕВ.	4
1.3	Чи існує на Вашому підприємстві окремий відділ, який опікується питаннями КСЕВ?	НІ
2	<i>Оцінювання заходів КСЕВ</i>	
2.1	Чи є на Вашому підприємстві встановлена процедура оцінювання заходів КСЕВ?	ТАК
2.2	Чи заведена практика зворотного зв'язку щодо проведених Вами заходів КСЕВ?	ТАК
2.3	Зворотний зв'язок вимагається після кожного проведеного заходу КСЕВ.	5
2.4	Чи є інформація щодо оцінювання заходів КСЕВ публічною?	ТАК
3	<i>Вигоди від заходів КСЕВ</i>	
3.1	Які переваги для бізнесу Ви вбачаєте від впровадження заходів КСЕВ на підприємстві?	
	• поліпшення іміджу та репутації компанії	ТАК
	• вдосконалення організаційної культури	ТАК
	• залучення інвесторів / акціонерів	ТАК
	• залучення та мотивація працівників	ТАК
	• підтримка лояльності клієнтів	ТАК
4	<i>Комунікація щодо заходів КСЕВ</i>	
4.1	Як часто Ваше підприємство інформує громаду, споживачів щодо проведених заходів КСЕВ?	5
4.2	Як часто Ви надаєте інформацію ЗМІ щодо діяльності Вашого підприємства в напрямку КСЕВ?	5

Додаток Б

Внутрішній стандарт аудиторської фірми з надання впевненості щодо звітності з КСЕВ та сталого розвитку

Вступ

Метою цього стандарту є встановлення засадничих принципів, методів та технік виконання завдань з надання впевненості щодо звітності з КСЕВ та сталого розвитку компаній.

Зазначений стандарт конкретизує положення Стандарту із надання впевненості AA1000 (AA1000AS, AccountAbility) та Міжнародного стандарту з надання впевненості МСЗНВ 3000 Ради з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (International Standard on Assurance Engagements (ISAE 3000) «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом, чи оглядом історичної фінансової інформації», враховує вимоги до складання, подання, оприлюднення та надання аудиторського підтвердження звіту про управління як основної форми звітності з КСЕВ та сталого розвитку, законодавчо закріпленої в Україні та має кросс-секторний характер (може бути застосований відносно компаній фінансового, державного та реального секторів економіки).

Термінологія, що застосовується в межах даного стандарту, вживається у тому контексті і значенні, у якому вона наведена у вищеназваних стандартах та документах.

Основою вимог стандарту є 3 блоки нормативних джерел:

1) Міжнародні стандарти аудиту та стандарт верифікації: Стандарт із надання впевненості AA1000 (AA1000AS, AccountAbility) та Міжнародний стандарт з надання впевненості МСЗНВ 3000 Ради з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (International Standard on Assurance Engagements (ISAE 3000) «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом, чи оглядом історичної фінансової інформації»;

2) Законодавча база зі складання звітності з КСЕВ та сталого розвитку в Україні: ЗУ «Про цінні папери та фондовий ринок», ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Інструкції щодо складання фінансової звітності банків України та розробки Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління;

3) Міжнародні та європейські вимоги до розкриття інформації з КСЕВ та сталого розвитку: Директиви 2013/34 / EU та Директиви 2014/95 / EU, стандарти Глобальної ініціативи зі звітності (Global Reporting Initiative), Інтегрованої звітності (Integrated Reporting), Розкриття інформації щодо викидів парникових газів (Carbon Disclosure Project), та ін.)

Об'єктом аудиту, що перевіряється виступає звітність з КСЕВ, сталого розвитку, (нефінансова звітність) компаній різних секторів економіки, яка може бути представлена у вигляді окремого нефінансового звіту компанії, звіту з прогресу, звіту про управління, соціального чи екологічного звіту або частини річного звіту компанії (групи). Допустимі також інші назви та формати такої звітності з урахуванням відсутності єдино прийнятих підходів до трактування її сутності та методик складання.

Основний зміст

Серед ключових стадій аудиторського завдання з надання впевненості щодо звітності з КСЕВ та сталого розвитку клієнта слід виділити три загальноприйняті стадії:

- планування;
- виконання;
- звітування та зворотний зв'язок.

Деталізація дій аудитора (групи з виконання завдання) за цими стадіями представлена нижче.

Таблиця Б.1 – Аудиторські дії та процедури на стадії планування завдання з надання впевненості щодо звітності з КСЕВ

Дія	Опис
Наміри щодо використання та поширення звітності	Узгодження кола стейкхолдерів та призначення звітності з КСЕВ
Концептуальна основа	Уточнення концептуальної основи розкриття інформації з КСЕВ та сталого розвитку, що використовується клієнтом для підготовки звітності та ключових критеріїв її підготовки (зазвичай змістовних)
Об'єкт та масштаб аудиторського завдання	Оцінювання суттєвості звітних показників; Оцінювання релевантності прийнятих критеріїв звітування; Оцінювання системи внутрішнього контролю клієнта; Оцінювання якості даних та систем збору інформації; Оцінювання пояснень управлінського персоналу щодо порядку звітування з КСЕВ
Відповідальність	Встановлення рівня відповідальності управлінського персоналу клієнта в ході виконання завдання з надання впевненості щодо звітності з КСЕВ, зокрема комплаєнсу вимогам систем внутрішнього контролю та збору даних; Встановлення рівня відповідальності аудиторської фірми, аудитора чи групи з виконання завдання, зокрема щодо комплаєнсу етичним та юридичним вимогам
Форма і зміст звіту аудитора	Узгодження ключових параметрів та структури аудиторського звіту за виконаним завданням з надання впевненості щодо звітності з КСЕВ
Час, аудиторські докази та ресурси	Узгодження розкладу виконання завдання з надання впевненості щодо звітності з КСЕВ, необхідних людських, матеріальних та технічних ресурсів, обсягу та порядку виконання аудиторських процедур для збору необхідних доказів

На деяких діях та їх описі слід зупинитися детальніше. Надання впевненості щодо звітності з КСЕВ та сталого розвитку може відбуватися з урахуванням однієї з комплексних або часткових основ для розкриття інформації компанією.

На етапі планування аудиторського завдання необхідне ознайомлення групи із виконання завдання з цією основою.

До комплексних концептуальних основ обліку та розкриття інформації з КСЕВ та сталого розвитку слід віднести:

- Стандарти SASB за секторами (Рада зі стандартів обліку сталого розвитку (SASB))
- Міжнародна концептуальна основа інтегрованої звітності (Міжнародна рада з інтегрованої звітності (IIRC));
- Концептуальна основа CDSB для звітування щодо природного капіталу та інформації про навколишнє середовище (Рада з розкриття інформації щодо зміни клімату (CDSB))
- Керівництва та стандарти GRI (Глобальна ініціатива зі звітності (GRI))
- ISO 26 000 (Міжнародна організація зі стандартизації (ISO))
- Інформаційні запити CDP (Проект з розкриття змін клімату (CDP))

Серед часткових концептуальних основ слід виділити такі:

1) основи та керівництва, що мають крос-критеріальний характер:

- Керівництво ОЕСР для мультинаціональних компаній;
- Концептуальна основа та стандарти AccountAbility;
- Глобальний договір ООН;
- Стандарти Міжнародної організації із сертифікації (ISO);
- Інтегроване керівництво зі сталого розвитку для менеджменту (SIGMA)

2) екологічний критерій:

- Принципи CERES;
- Бізнес-хартія для сталого розвитку (ICC);

- Порядок денний щодо добровільних дій відносно навколишнього середовища (СВІ); «Природній відбиток»;
 - Європейська схема еко-менеджменту та аудиту (EMAS);
 - ISO 14001;
- 3) соціальний критерій;
- Універсальна декларація з прав людини;
 - Тристороння декларація з принципів щодо мультинаціональних компаній та соціальної політики;
 - Базовий кодекс Ініціативи з етичної торгівлі;
 - Соціальна підзвітність 8000,
 - Декларація з фундаментальних принципів і прав на роботі Міжнародної організації праці;
 - Принципи корпоративної відповідальності Салівана;
 - Добровільні принципи з безпеки та прав людини США та Великобританії;
 - Норми ООН з прав людини та відповідальності компаній;
- 4) економічний (управлінський) критерій:
- Принципи ОЕСР з корпоративного управління;
 - Комбінований кодекс з корпоративного управління;
 - Служба корпоративного управління (PIRC);
 - Кодекс Кінга (The King II);
 - Принципи Гермес (Hermes);
 - Лондонські принципи

Кожна з наведених концептуальних основ містить відповідні положення та індикатори на предмет достовірності яких аудитор має оцінити об'єкт аудиту – звітність з КСЕВ та сталого розвитку клієнта. Зокрема, у ході аудиторської процедури перерахунку аудитор має впевнитися не лише у методологічній відповідності прийнятій концептуальній основі, але й у безпосередній математичній та методичній

коректності окремих індикаторів, що розкриваються компанією та потрапили до аудиторської вибірки. До прикладу, серед них можуть бути такі:

- обсяги викидів парникових газів (за видами речовин, за ступенем впливу на навколишнє середовище, заходи щодо протидії нарощуванню викидів та їх фінансування, тощо);

- поводження з відходами (обсяги, види відходів, методи утилізації);

- нормативний комплаєнс (за соціальним, екологічним та управлінським критеріями, що передбачає кількість та обсяг штрафів за недотримання відповідного законодавства; застосування нефінансових санкцій та обмежень

Наступною стадією завдання з надання впевненості щодо звітності з КСЕВ є стадія виконання (табл. Б.2). Це найбільша за часом, обсягом використаних ресурсів та значимістю стадія завдання, яка сконцентрована навколо масштабу та об'єкту надання впевненості, відповідальності (обов'язків) клієнта та аудитора у ході виконання завдання та аудиторських процедур збору доказів.

Таблиця Б.2 – Аудиторські дії та процедури на стадії виконання завдання з надання впевненості щодо звітності з КСЕВ

Дія	Опис
Масштаб завдання	Визначення обсягу та форматів звітності з КСЕВ та сталого розвитку компанії, особливостей циклу звітування та вивчення додаткових документів (кодексів, звітів з корпоративного управління, стратегії КСЕВ компанії...); Встановлення як стратегія звітування кореспондує із загальною стратегією КСЕВ та сталого розвитку клієнта; Ідентифікація ключових груп стейкхолдерів компанії, перевірка ступеня врахування клієнтом найбільш пріоритетних і суттєвих інформаційних запитів вказаних стейкхолдерів, оцінювання ефективності комунікаційного процесу клієнта зі стейкхолдерами та його впливу на максимізацію капіталу компанії;

Продовження Б.2

Дія	Опис
Відповідальність, ролі та обов'язки управлінського персоналу клієнта та аудитора	Чітка ідентифікація ролей управлінського персоналу клієнта у зборі даних, підготовці, внутрішньому контролю звітності з КСЕВ та сталого розвитку; Відповідальність аудитора за опрацювання не лише ключових звітних документів з КСЕВ, але й тестування усієї допоміжної інформації, зокрема й фінансової звітності, актів звірки з постачальника, особових даних співробітників, внутрішніх політик розвитку персоналу, поводження з ресурсами і тд. для верифікації не лише звітності з КСЕВ як продукту відповідно до прийнятої концептуальної основи, але й усієї системи підготовки цієї звітної інформації відповідно по потреб стейкхолдерів різних секторів
Аудиторські процедури та докази	Застосування визначених критеріїв виконання завдання щодо звітності з КСЕВ та сталого розвитку у ході необхідних процедур (перерахунку, участі в інвентаризації, опитуванні, незалежних підтверджень, тощо) з метою отримання обґрунтованого рівня впевненості щодо об'єкту завдання

У частині застосування змістовних критеріїв на цій стадії у завданнях з надання впевненості щодо звіту про управління слід керуватися зведеним переліком таких критеріїв, сформованим відповідно до

- Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління, (наказ Мінфіну України від 07.12.2018 р. № 982)
- Інструкції щодо складання фінансової звітності банків України (постанова НБУ від 24.10.2011 р. № 373)
- Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок» від 23.02.2006 № 3480-IV.

Серед основних критерії перевірки звіту про управління можуть бути використані:

- Характер бізнесу клієнта (середовище, опис бізнесу, аналіз структури управління)
- Цілі керівництва та стратегії досягнення цих цілей
- Результати діяльності та перспективи подальшого розвитку
- Ресурси, ризики та відносини (схильність, система управління ризиками)

- Відносини з акціонерами та пов'язаними особами (звітність з корпоративного управління та систем комунікації зі стейкхолдерами)
- Нефінансові та фінансові ключові показники діяльності, зокрема соціального, екологічного, управлінського характеру, щодо забезпечення прав людини та боротьби з хабарництвом і тд.

За основу для розробки системи критеріїв для оцінювання якості та комплаєнсу єдиної законодавчо врегульованої в Україні форми звітності з КСЕВ – звіту про управління було внесено перелік 3 груп критеріїв за такими напрямками оцінювання, як:

1. Формат та подання звіту про управління;
2. Дотримання нормативних вимог
3. Розкриття інформації за ESG-критеріями (табл. Б.3)

Таблиця Б. 3 – Система критеріїв для оцінювання якості та комплаєнсу звіту про управління

Напрямок оцінювання	Критерій	1
Формат та подання звіту	Вигляд, деталізація, графіки таблиці	Наявність деталізованої інформації з візуалізацією
	Формат подання	Окремий звіт про управління
Дотримання нормативних вимог	Вимоги НКЦПФР	Відповідає вимогам ЗУ "Про цінні папери та фондовий ринок"
	Вимоги НБУ	Відповідає вимогам Інструкції НБУ "Про звітність банків"
	Вимоги МФУ	Відповідає вимогам Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління
Змістовний критерій	Аспекти	Розкриття соціальних аспектів діяльності банку
		Розкриття екологічних аспектів діяльності банку
		Розкриття антикорупційної діяльності банку
		Розкриття інформації щодо забезпечення прав людини

На стадії звітування та зворотного зв'язку – фінальній стадії аудиторського завдання з надання впевненості щодо звітності з КСЕВ основна увага має бути зосереджена на формуванні, створенні чорновика та фінальному підписанні аудиторського звіту та, якщо погоджено на стадії планування, рекомендації для клієнта.

Структура аудиторського звіту на завдання з надання впевненості щодо звітності з КСЕВ передбачає у загальному значенні такі елементи:

- Адресат (ключові стейкхолдери звіту);
- Вступ (загальні цілі та відповідальність клієнта і аудитора в межах завдання);
- Масштаб завдання з надання впевненості щодо звіту з КСЕВ;
- Рівень впевненості (обґрунтована чи обмежена);
- Застосовані критерії в межах прийнятої концептуальної основи складання звітності з КСЕВ;
- Аудиторські процедури, виконані для перевірки точності та надійності даних звітності з КСЕВ;
- Висновок (думка аудитора) як твердження про те чи верифікована інформація представлена достовірно, без суттєвих викривлень і відповідає прийнятим критеріям (концептуальній основі);и
- Рекомендації щодо подальших удосконалень звітності з КСЕВ клієнта (опціональна частина);
- Підпис та дата.

Згідно ч. 3 ст. 14 цього закону «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». в аудиторському звіті за результатами обов'язкового аудиту, щонайменше, має наводитися така інформація:

- про узгодженість звіту про управління (консолідованого звіту про управління), який складається відповідно до законодавства, з фінансовою звітністю (консолідованою фінансовою звітністю) за звітний період;

– про наявність суттєвих викривлень у звіті про управління та їх характер.

У ході формування звіту аудитора за підсумками завдання з надання впевненості формулюється думка аудитора щодо наявності достатнього масиву доказів для висловлення обґрунтованої впевненості щодо звітності з КСЕВ клієнта. Ключовою особливістю досягнення обґрунтованої впевненості у межах цього виду завдань на противагу обмеженій впевненості за завданнями з огляду чи супутніми аудиторськими завданнями слід назвати більший обсяг перевірки та наголос на незалежних даних для верифікації (див табл. Б.4). У інший спосіб формулюється і аудиторська думка у звіті щодо об'єкта аудиту.

Таблиця Б.4 – Особливості надання обґрунтованої впевненості щодо звітності з КСЕВ клієнта

Особливість	Обґрунтована впевненість	Обмежена впевненість
Обсяг аудиторського завдання	Значна кількість документальних джерел аудиторських доказів	Усні джерела аудиторських доказів – опитування, інтерв'ю
Характер аудиторських доказів	Аналіз незалежних даних (листи підтвердження від третіх сторін, контрагентів)	Аналіз ринкових показників та бенчмарків в динаміці
Формулювання аудиторської думки	«Ми вважаємо, що інформація у всіх суттєвих аспектах підготовлена та розкрита відповідно до певної методології...»	«Ми не знайшли доказів, які б свідчили про існування невідповідності досліджуваної звітності певній методології.....»

Затверджено

Дата прийняття/перегляду

Додаток Г

Таблиця Г.1 – Комунікаційні стратегії з КСЕВ у банківському секторі

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стейкхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
співробітники	<ul style="list-style-type: none"> • урахування ESG – критеріїв та принципів; • розвиток фінансової грамотності та обізнаності; • фінансова освіта; • відповідальне кредитування (зменшення % по кредитах, збільшення % по депозитах соціально незахищених верств населення); • управління ризиками; • справедливі та прозорі фінансові послуги; • розгляд скарг; • надання банківських послуг 	<ul style="list-style-type: none"> • підтримка соціально незахищених верств населення (соціальні акції); • підтримка місцевих громад (соціальні акції); • підтримка спорту (спонсорство, подієвий маркетинг); • підтримка культури та мистецтва (спонсорство, подієвий маркетинг); • зменшення впливу на навколишнє середовище (сортування відходів, офісне розташування); • забезпечення робочих місць, відповідних умов праці, рівних можливостей; 	<ul style="list-style-type: none"> • друковані/онлайн звіти з КСЕВ; • інформація щодо КСЕВ у соціальних медіа і блогів: Facebook, Instagram, YouTube, Twitter; • корпоративні вебсайти банківської установи; • друковані некорпоративні видання з КСЕВ; • інформація щодо КСЕВ у корпоративних соціальних мережах; • прес-релізи; • електронні некорпоративні 	<ul style="list-style-type: none"> • внутрішня корпоративна мережа (портал); • наради, робочі зустрічі, збори; • анкетування; • електронна пошта, чат, внутрішній сайт; • включення інформації про КСЕВ до Кодексу корпоративної культури банківської установи; • внутрішні публікації, корпоративні розваги; • привітання, премії, нагороди. • соціальні мережі, блоги; • веб-сайти банківської установи; • корпоративна символіка, логотип і т.д. 	<ul style="list-style-type: none"> • підвищення продуктивності праці; • лояльність; • адвокація корпоративних інтересів; • створення / поглиблення почуття задоволення персоналу від роботи у банківській установі. • збільшення замовлення банківських послуг та операцій; • збільшення прибутку; • підвищення лояльності клієнтів; • адвокація корпоративних інтересів;
клієнти (клієнти-юридичні особи, клієнти-фізичні особи)					

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стекхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
партнери	<p>продуктами для клієнтів з особливими потребами;</p> <ul style="list-style-type: none"> залучення та етичне поведіння із зацікавленими сторонами; надання фінансової підтримки соціально-орієнтованим підприємствам; фінансування інвестицій в охорону навколишнього середовища; розробка основних принципів фінансування чутливих секторів; створення нових інструментів фінансової 	<ul style="list-style-type: none"> працевлаштування, кар'єра; фінансування оздоровчих програм для персоналу; організація студентської виробничої практики; тренінги та курси перекваліфікації працівників; фінансова та організаційна підтримка проектам, направленим на розбудову сталого розвитку території; соціально-екологічна реклама. 	<p>видання / сайти / мережі;</p> <ul style="list-style-type: none"> корпоративна символіка, флаєри, брошури, буклети, логотип і т.д.; форуми, конференції, вебінари, виставки, ярмарки; зустрічі, переговори; інша опосередкована комунікація з КСЕВ; інша face to face комунікація з КСЕВ; тренінги та курси перекваліфікації працівників; мобільні додатки; рекламні матеріали, соціально- 	<ul style="list-style-type: none"> друковані/онлайн 	<ul style="list-style-type: none"> прихильність. партнерства

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стейкхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
	<p>підтримки ЦСР («зелені облигації»);</p> <ul style="list-style-type: none"> • «енергоефективні» позики»; • відповідальне інвестування для розвитку національних природних та індустріальних парків; • розкриття інформації щодо сталих інвестицій і сталого розвитку; • підтримка місцевих громад (пільгове кредитування); • боротьба з відмиванням грошей, корупцією та тероризмом. 		<p>екологічна реклама;</p> <ul style="list-style-type: none"> • телебачення регіонального та місцевого рівнів; • радіо регіонального та місцевого рівнів; • друковані видання регіонального та місцевого рівнів. 		
				<ul style="list-style-type: none"> • звіти з КСЕВ; • зустрічі, переговори; • виставки презентаційних 	<ul style="list-style-type: none"> • стейкхолдерів щодо досягнення ЦСР; • стратегічне партнерство;

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стейкхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
				<p>матеріалів і привітань партнерів;</p> <ul style="list-style-type: none"> • форуми, конференції, вебінари; • проведення спільних заходів; • організація та фінансування заходів у сфері культури, спорту, освіти. 	<ul style="list-style-type: none"> • прихильність.
акціонери, інвестиційне співтовариство, банківські установи				<ul style="list-style-type: none"> • друковані/онлайн звіти з КСЕВ; • зустрічі, переговори; • складання річних, квартальних та інших звітів; • складання фінансових і рекламних оголошень; • спеціальні публікації для акціонерів. 	<ul style="list-style-type: none"> • зростання інвестицій; • зростання капіталізації банківської установи; • підвищення лояльності.
регуляторні органи, органи місцевого самоврядування та органи державної влади				<ul style="list-style-type: none"> • друковані/онлайн звіти з КСЕВ; • зустрічі, переговори, форуми, конференції; • спільні програми; • корпоративні веб-сайти банківської установи; • здійснення спільних проектів у сфері 	<ul style="list-style-type: none"> • партнерства стейкхолдерів щодо досягнення ЦСР; • участь у роботі експертних груп і розробці стратегій розвитку міст, регіонів.

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стейкхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
				доброчинності, спонсорства; <ul style="list-style-type: none"> • підтримка державних програм для захисту незаможних верств населення та розвитку освіти, науки, культури. 	
бізнес-спільнота				<ul style="list-style-type: none"> • зустрічі, переговори; • виставки; • друковані/онлайн звіти з КСЕВ; • проведення спільних заходів, організація та фінансування заходів у сфері культури, спорту, освіти. 	<ul style="list-style-type: none"> • підвищення довіри; • адвокація корпоративних інтересів; • стратегічне партнерство.
ЗМІ та громадськість, спілки				<ul style="list-style-type: none"> • друковані/онлайн звіти з КСЕВ; • соціальні мережі, веб-сайти; • прес-конференції; • поширення аналітичних прес-матеріалів; • ексклюзивні інтерв'ю, прес-моніторинг, прес-заходи та неформальні контакти із журналістами; • повідомлення по радіо/телебаченню. 	<ul style="list-style-type: none"> • підвищення довіри; • адвокація корпоративних інтересів; • оптимізація рекламних витрат унаслідок позитивного публіситі.

Додаток Д

Таблиця Д.1 –Комунікаційні стратегії з КСЕВ у торговельному секторі економіки

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стейкхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
співробітники	<ul style="list-style-type: none"> • урахування критеріїв та принципів ESG; • дотримання КСЕВ усіх посередників (головного, регіонального, місцевих дистриб'юторів) на етапі доведення продукції до споживача; • екологічні 	<ul style="list-style-type: none"> • підтримка соціально незахищених верств населення (соціальні акції); • утримання медпунктів, профілакторіїв, будинків відпочинку та ін., що знаходяться на балансі торговельної організації; • підтримка місцевих громад (соціальні акції, освітні програми); • гуманітарна допомога; • підтримка спорту (спонсорство, 	<ul style="list-style-type: none"> • друковані/онлайн звіти з КСЕВ; • інформація щодо КСЕВ у соціальних медіа і блогів: Facebook, Instagram, YouTube, Twitter; • друковані некорпоративні видання з КСЕВ; • інформація щодо КСЕВ у корпоративних соціальних мережах; • прес-релізи; • електронні некорпоративні видання / сайти / мережі; • корпоративна символіка, флаєри, 	<ul style="list-style-type: none"> • внутрішня корпоративна мережа (портал); • наради, робочі зустрічі, збори; • анкетування; • електронна пошта, чат, внутрішній сайт; • включення інформації про КСЕВ до Кодексу корпоративної культури торговельної організації; • внутрішні публікації, корпоративні розваги; • привітання, премії, нагороди. 	<ul style="list-style-type: none"> • підвищення продуктивності праці; • зниження операційних витрат та плинності кадрів; • лояльність; • адвокація корпоративних інтересів; • створення / поглиблення почуття задоволення персоналу від роботи.
клієнти, покупці	<ul style="list-style-type: none"> логістичні ланцюги; • використання не екодеструктивних способів доставки і упаковки; 			<ul style="list-style-type: none"> • точка продажу; • торговельні ярмарки; • соціальні мережі, блоги; • веб-сайт торговельної організації; • корпоративна символіка, логотип і т.д. 	<ul style="list-style-type: none"> • емоційна привабливість товару; • збільшення оборотності продукції; • зростання продажів за рахунок підвищення лояльності клієнтів; • збільшення прибутку;

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стекхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
	<ul style="list-style-type: none"> • екологічна сировина та продукція; • розгляд скарг; • залучення та етичне поводження із зацікавленими сторонами; 	<ul style="list-style-type: none"> • подієвий маркетинг); • підтримка культури та мистецтва (спонсорство, подієвий маркетинг); • зменшення впливу на навколишнє середовище (сортування відходів, офісне розташування); • забезпечення робочих місць, відповідних умов праці, рівних можливостей; • фінансування оздоровчих програм для персоналу; • утримання дітей працівників у дошкільних та загальноосвітніх закладах; 	<ul style="list-style-type: none"> • брошури, буклети, логотип і т.д.; • форуми, конференції, вебінари, виставки; • торговельні ярмарки; • зустрічі, переговори; • інша опосередкована комунікація з КСЕВ; • інша face to face комунікація з КСЕВ; • тренінги та курси перекваліфікації працівників; • мобільні додатки; • рекламні матеріали, соціально-екологічна реклама; 	<ul style="list-style-type: none"> • адвокація корпоративних інтересів; • високі стандарти якості товарів/послуг дають змогу збільшувати їхню вартість. 	
посередники-дистриб'ютори, партнери	<ul style="list-style-type: none"> • продаж есо-friendly продукції; • управління на основі цінностей; • оплата податків і соціальний захист; • прозорість ведення бізнесу (виплата податків, щорічне створення нових робочих місць в різних містах України); • оптимізація перевезень; 			<ul style="list-style-type: none"> • друковані/онлайн звіти з КСЕВ; • точка продажу; • торговельні ярмарки; • зустрічі, переговори; • виставки презентаційних матеріалів і привітань партнерів; • форуми, конференції, вебінари, виставки; • проведення спільних заходів; • організація та фінансування заходів у сфері культури, спорту, освіти. 	<ul style="list-style-type: none"> • міжсекторне партнерство, • партнерства стейкхолдерів щодо досягнення ЦСР; • стратегічне партнерство; • формування сталого публічного визнання; • зміцнення позицій власного бренду; • передача якісного бренду місцевому дистриб'ютору.
акціонери, інвестиційне співтовариство	<ul style="list-style-type: none"> • ефективне використання електроенергії, води, тощо; 			<ul style="list-style-type: none"> • друковані/онлайн звіти з КСЕВ; • зустрічі, переговори; • складання річних, квартальних та інших звітів; 	<ul style="list-style-type: none"> • доступ до соціально-відповідальних інвестицій; • зростання капіталізації компанії;

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стекхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
	<ul style="list-style-type: none"> переробка матеріалів; компенсація за шкоду довкіллю; розкриття інформації щодо сталих інвестицій і ризиків сталого розвитку; якість та повнота виконання договірних зобов'язань; наповненість соціального пакету; етичне ведення торгівельної діяльності та внесок у розвиток регіональної економіки; соціальні інвестиції; надання можливості представникам 	<ul style="list-style-type: none"> організація студентської виробничої практики. фінансова та організаційна підтримка проектам, направлена на розбудову сталого розвитку території. 	<ul style="list-style-type: none"> телебачення регіонального та місцевого рівнів; радіо регіонального та місцевого рівнів; друковані видання регіонального та місцевого рівнів. 	<ul style="list-style-type: none"> складання фінансових і рекламних оголошень; спеціальні публікації для акціонерів. 	<ul style="list-style-type: none"> підвищення лояльності; формування сталого публічного визнання; зміцнення позицій власного бренду; підвищення інвестиційної привабливості для інвесторів та доступу до нових ринків; швидше залучення інвестора; отримання кредиту або грантової допомоги на благодійні цілі та додаткову фінансову/матеріальну підтримку.
регуляторні органи, органи місцевого самоврядування та органи державної влади				<ul style="list-style-type: none"> друковані/онлайн звіти з КСЕВ; зустрічі, переговори, форуми, конференції, спільні програми; корпоративні веб-сайти торговельної організації; участь у діяльності органів влади; 	<ul style="list-style-type: none"> покращення відносин з органами влади (GR); партнерства стейкхолдерів щодо досягнення ЦСР; сталі відносини з органами влади; участь у роботі експертних груп і розробці стратегій

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стейкхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
бізнес-спільнота, міжнародні організації та фонди (ЮНІДО, ПРООН, ЦЕРН, МАГАТЕ, системи ОЕСР та ін.)	постачальника інспектувати складські приміщення (визначення відповідності умов зберігання принципам екологічних і санітарних норм); • узгодження з постачальником плану відкриття філій для продажу продукції на території, не вказаній у договорі; • збереження комерційної таємниці.			<ul style="list-style-type: none"> здійснення спільних проєктів у сфері доброчинності, спонсорства. 	розвитку міст, регіонів.
				<ul style="list-style-type: none"> точка продажу; торговельні ярмарки; зустрічі, переговори; виставки; друковані/онлайн звіти з КСЕВ; проведення спільних заходів, організація та фінансування заходів у сфері культури, спорту, освіти. 	<ul style="list-style-type: none"> підвищення довіри; адвокація корпоративних інтересів; стратегічне партнерство; формування сталого публічного визнання; зміцнення позицій власного бренду.
ЗМІ та громадськість, спілки				<ul style="list-style-type: none"> друковані/онлайн звіти з КСЕВ; точка продажу; соціальні мережі, веб-сайти; прес-конференції; поширення аналітичних прес-матеріалів; ексклюзивні інтерв'ю, прес-моніторинг, прес-заходи та неформальні контакти із журналістами; 	<ul style="list-style-type: none"> підвищення довіри; адвокація корпоративних інтересів; сталі відносини з громадою; формування сталого публічного визнання; зміцнення позицій власного бренду; оптимізація рекламних витрат унаслідок позитивного публіситі.

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стейкхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
				<ul style="list-style-type: none"> повідомлення по радіо/телебаченню. 	

Додаток Е

Таблиця Е.1 – Комунікаційні стратегії з КСЕВ у виробничому секторі економіки

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стейкхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
персонал, потенційні співробітники регіонів	<ul style="list-style-type: none"> урахування критеріїв та принципів ESG; дотримання усіх міжнародних стандартів якості виробництва; шкідливість / безпечність продукції; забезпечення працівників засобами спецзахисту від 	<ul style="list-style-type: none"> утримання медпунктів, профілакторіїв, будинків відпочинку та ін., що знаходяться на балансі підприємства; підтримка соціально незахищених верств населення (матеріальна допомога, соціальні акції); підтримка місцевих громад (соціальні акції, освітні програми); 	<ul style="list-style-type: none"> друковані/онлайн звіти з КСЕВ; інформація щодо КСЕВ у соціальних медіа і блогів: Facebook, Instagram, YouTube, Twitter; друковані некорпоративні видання з КСЕВ; інформація щодо КСЕВ у корпоративних соціальних мережах; прес-релізи; електронні некорпоративні 	<ul style="list-style-type: none"> внутрішня корпоративна мережа (портал); наради, робочі зустрічі, збори; анкетування; електронна пошта, чат, внутрішній сайт; включення інформації про КСЕВ до Кодексу корпоративної культури підприємства; внутрішні публікації, корпоративні розваги; привітання, премії, нагороди. торговельно-промислові ярмарки; точка продажу; соціальні мережі, блоги; 	<ul style="list-style-type: none"> підвищення продуктивності праці; зниження операційних витрат та плинності кадрів; лояльність; адвокація корпоративних інтересів; створення / поглиблення почуття задоволення персоналу від роботи. емоційна привабливість товару; збільшення оборотності продукції;
замовники	<ul style="list-style-type: none"> шкідливих чинників виробництва; 				

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стекхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
	<ul style="list-style-type: none"> • екологічні логістичні ланцюги; • використання не екодеструктивних способів доставки і упаковки; • екологічна та безпечна сировина; • залучення та етичне поводження із зацікавленими сторонами; 	<ul style="list-style-type: none"> • гуманітарна допомога; • підтримка спорту (спонсорство, подієвий маркетинг); • підтримка культури та мистецтва (спонсорство, подієвий маркетинг); • зменшення впливу на навколишнє середовище (сортування відходів, офісне розташування); • забезпечення робочих місць, відповідних умов праці, рівних можливостей; • утримання дітей працівників у дошкільних та загальноосвітніх закладах; • організація студентської 	<p>видання / сайти / мережі;</p> <ul style="list-style-type: none"> • корпоративна символіка, флаєри, брошури, буклети, логотип і т.д.; • форуми, конференції, вебінари, виставки; • торговельні ярмарки; • громадські приймальні; • зустрічі, переговори; • інша опосередкована комунікація з КСЕВ; • інша face to face комунікація з КСЕВ; • тренінги та курси перекваліфікації працівників; 	<ul style="list-style-type: none"> • веб-сайт торговельної організації; • корпоративна символіка, логотип і т.д. 	<ul style="list-style-type: none"> • зростання продажів за рахунок підвищення лояльності клієнтів; • збільшення прибутку; • адвокація корпоративних інтересів; • високі стандарти якості товарів/послуг дають змогу збільшувати їхню вартість.
постачальники, партнери, підрядники	<ul style="list-style-type: none"> • продаж есо-friendly продукції; • управління на основі цінностей; • оплата податків і соціальний захист; • прозорість ведення бізнесу (виплата податків, щорічне створення нових робочих місць в різних містах України); 			<ul style="list-style-type: none"> • друковані/онлайн звіти з КСЕВ; • точка продажу; • торговельно-промислові ярмарки; • зустрічі, переговори; • виставки презентаційних матеріалів і привітань партнерів; • форуми, конференції, вебінари, виставки; • проведення спільних заходів; • організація та фінансування заходів у 	<ul style="list-style-type: none"> • міжсекторне партнерство, • партнерства стейкхолдерів щодо досягнення ЦСР; • стратегічне партнерство; • формування сталого публічного визнання; • зміцнення позицій власного бренду; • створення виставкових центрів; • робота в спільних комітетах, комісіях, експертних групах із

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стейкхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
акціонери, інвестиційне співтовариство, фінансові інституції (фінансово кредитні установи, страхування)	<ul style="list-style-type: none"> оптимізація перевезень; ефективне використання електроенергії, води, тощо; переробка матеріалів; компенсація за шкоду довкіллю; розкриття інформації щодо сталих інвестицій і ризиків сталого розвитку; якість та повнота виконання договірних зобов'язань; наповненістю соціального пакету; етичне ведення виробничої діяльності та внесок у розвиток регіональної економіки; 	<p>виробничої практики;</p> <ul style="list-style-type: none"> заходи для підготовки кадрів масових професій; фінансування оздоровчих програм для персоналу; фінансова та організаційна підтримка проектам, направлена на розбудову сталого розвитку території. 	<ul style="list-style-type: none"> мобільні додатки; рекламні матеріали, соціально-екологічна реклама; телебачення регіонального та місцевого рівнів; радіо регіонального та місцевого рівнів; друковані видання регіонального та місцевого рівнів. 	<p>сфері культури, спорту, освіти.</p> <ul style="list-style-type: none"> друковані/онлайн звіти з КСЕВ; зустрічі, переговори; торговельно-промислові ярмарки; складання річних, квартальних та інших звітів; складання фінансових і рекламних оголошень; спеціальні публікації для акціонерів. 	<p>питань розвитку промисловості.</p> <ul style="list-style-type: none"> доступ до соціально-відповідальних інвестицій; зростання капіталізації компанії; підвищення лояльності; формування сталого публічного визнання; зміцнення позицій власного бренду; підвищення інвестиційної привабливості для інвесторів та доступу до нових ринків; швидше залучення інвестора; отримання кредиту або грантової допомоги на благодійні цілі та додаткову фінансову/матеріальну підтримку.
	наукове та освітнє співтовариство,				<ul style="list-style-type: none"> друковані/онлайн звіти з КСЕВ;

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стейкхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
<p>професійні асоціації, органи місцевого та державного контролю, профспілкові організації</p>	<ul style="list-style-type: none"> • соціальні інвестиції; • збереження комерційної таємниці. 			<ul style="list-style-type: none"> • торговельно-промислові ярмарки; • зустрічі, переговори, форуми, конференції, • спільні програми; • корпоративні веб-сайти торговельної організації; • участь у діяльності органів влади; • здійснення спільних проектів у сфері доброчинності, спонсорства. 	<ul style="list-style-type: none"> • партнерства стейкхолдерів щодо досягнення ЦСР; • сталі відносини з органами влади; • участь у роботі експертних груп і розробці стратегій розвитку міст, регіонів; • замовлення науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт; • створення виставкових центрів; • робота в спільних комітетах, комісіях, експертних групах із питань розвитку промисловості.
<p>бізнес-спільнота, міжнародні організації та фонди (ЮНІДО, ПРООН, ЦЕРН, МАГАТЕ,</p>				<ul style="list-style-type: none"> • точка продажу; • торговельно-промислові ярмарки; • зустрічі, переговори; виставки; • друковані/онлайн звіти з КСЕВ; • проведення спільних заходів, організація та 	<ul style="list-style-type: none"> • підвищення довіри; • адвокація корпоративних інтересів; • стратегічне партнерство; • формування сталого публічного визнання;

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стейкхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
системи ОЕСР та ін.)				<p>фінансування заходів у сфері культури, спорту, освіти.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • зміцнення позицій власного бренду; • замовлення науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт; • створення виставкових центрів; • робота в спільних комітетах, комісіях, експертних групах із питань розвитку промисловості.
ЗМІ та громадськість, спілки				<ul style="list-style-type: none"> • друковані/онлайн звіти з КСЕВ; • точка продажу; • торговельно-промислові ярмарки; соціальні мережі, веб-сайти; • прес-конференції; • поширення аналітичних прес-матеріалів; • ексклюзивні інтерв'ю, прес-моніторинг, прес-заходи та неформальні контакти із журналістами; • повідомлення по радіо/телебаченню. 	<ul style="list-style-type: none"> • підвищення довіри; • адвокація корпоративних інтересів; • сталі відносини з громадою; • формування сталого публічного визнання; • зміцнення позицій власного бренду; • оптимізація рекламних витрат унаслідок позитивного публіситі.

Додаток Ж

Таблиця Ж.1 – Комунікаційні стратегії з КСЕВ у державному секторі економіки

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стейкхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
акціонери, менеджмент, персонал суб'єктів господарювання сектору	<ul style="list-style-type: none"> • урахування критеріїв та принципів ESG; • впровадження концепції сталого розвитку «розумних міст і розумних спільнот» – SC&C; • врахування таргетів ЦСР 11 Зробити міста та населені пункти безпечними, стійкими (resilient) та сталими (sustainable). • дотримання усіх міжнародних стандартів якості виробництва; 	<ul style="list-style-type: none"> • утримання медпунктів, профілакторіїв, будинків відпочинку та ін.; • підтримка соціально незахищених верств населення (матеріальна допомога, соціальні акції); • підтримка місцевих громад (соціальні акції, освітні програми); • гуманітарна допомога; • підтримка спорту (спонсорство, подієвий маркетинг); • підтримка культури та мистецтва 	<ul style="list-style-type: none"> • друковані/онлайн звіти з КСЕВ; • інформація щодо КСЕВ у соціальних медіа і блогів: Facebook, Instagram, YouTube, Twitter; • друковані некорпоративні видання з КСЕВ; • інформація щодо КСЕВ у корпоративних соціальних мережах; • прес-релізи; • електронні некорпоративні видання / сайти / мережі; • корпоративна символіка, флаєри, 	<ul style="list-style-type: none"> • внутрішня корпоративна мережа (портал); • наради, робочі зустрічі, збори; • анкетування; • електронна пошта, чат, внутрішній сайт; • включення інформації про КСЕВ до Кодексу корпоративної культури організації; • внутрішні публікації; • привітання, премії, нагороди. • торговельно-промислові ярмарки; • соціальні мережі, блоги; • веб-сайт міста, області; • символіка, логотип і т.д. міста, області. 	<ul style="list-style-type: none"> • зростання рівня довіри громадськості, запобігання конфліктних ситуацій, • підвищення продуктивності праці; • зниження операційних витрат та плинності кадрів; • лояльність; • адвокація корпоративних інтересів; • створення / поглиблення почуття задоволення персоналу від роботи. • зростання рівня довіри громадськості; • запобігання конфліктних ситуацій, • емоційна привабливість товару; • збільшення оборотності продукції; • зростання продажів за рахунок
замовники					

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стейкхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
	<ul style="list-style-type: none"> • шкідливість / безпечність продукції; • екологічні логістичні ланцюги; • залучення та етичне поводження із зацікавленими сторонами; 	<p>(спонсорство, подієвий маркетинг);</p> <ul style="list-style-type: none"> • зменшення впливу на навколишнє середовище (сортування відходів, офісне розташування); • забезпечення робочих місць, відповідних умов праці, рівних можливостей; • утримання дітей працівників у дошкільних та загальноосвітніх закладах; • організація студентської виробничої практики; • заходи для підготовки кадрів масових професій; 	<p>брошури, буклети, логотип і т.д.;</p> <ul style="list-style-type: none"> • форуми, конференції, вебінари, виставки; • громадські приймальні; • зустрічі, переговори; • інша опосередкована комунікація з КСЕВ; • інша face to face комунікація з КСЕВ; • тренінги та курси перекваліфікації працівників; • мобільні додатки; • рекламні матеріали, соціально-екологічна реклама; 		<p>підвищення лояльності клієнтів;</p> <ul style="list-style-type: none"> • збільшення прибутку; • адвокація корпоративних інтересів; • високі стандарти якості товарів/послуг дають змогу збільшувати їхню вартість.
постачальники, партнери, підрядники	<ul style="list-style-type: none"> • продаж есо-friendly продукції; • управління на основі цінностей; • оплата податків і соціальний захист; • прозорість ведення бізнесу (виплата податків, щорічне створення нових робочих місць в різних містах України); • оптимізація перевезень; 			<ul style="list-style-type: none"> • друковані/онлайн звіти з КСЕВ; • торговельно-промислові ярмарки; • зустрічі, переговори; • виставки презентаційних матеріалів і привітань партнерів; • форуми, конференції, вебінари, виставки; • проведення спільних заходів; • організація та фінансування заходів у сфері культури, спорту, освіти. 	<ul style="list-style-type: none"> • міжсекторне партнерство; • партнерства стейкхолдерів щодо досягнення ЦСР; • стратегічне партнерство; • формування сталого публічного визнання; • зміцнення позицій власного бренду; • створення виставкових центрів; • робота в спільних комітетах, комісіях, експертних групах із питань розвитку міста, області.

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стейкхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
фінансові інституції (фінансово кредитні установи, страхування)	<ul style="list-style-type: none"> ефективне використання електроенергії, води, тощо; переробка матеріалів; компенсація за шкоду довкіллю; розкриття інформації щодо сталих інвестицій і ризиків сталого розвитку; якість та повнота виконання договірних зобов'язань; наповненістю соціального пакету; соціальні інвестиції; збереження комерційної таємниці. 	<ul style="list-style-type: none"> фінансування оздоровчих програм для персоналу; фінансова та організаційна підтримка проектам, направлена на розбудову сталого розвитку території. 	<ul style="list-style-type: none"> телебачення регіонального та місцевого рівнів; радіо регіонального та місцевого рівнів; друковані видання регіонального та місцевого рівнів. 	<ul style="list-style-type: none"> друковані/онлайн звіти з КСЕВ; зустрічі, переговори; торговельно-промислові ярмарки; складання річних, квартальних та інших звітів; складання фінансових і рекламних оголошень; спеціальні публікації для акціонерів. 	<ul style="list-style-type: none"> доступ до соціально-відповідальних інвестицій; зростання капіталізації компанії; підвищення лояльності; формування сталого публічного визнання; зміцнення позицій власного бренду; підвищення інвестиційної привабливості для інвесторів та доступу до нових ринків; швидше залучення інвестора; отримання кредиту або грантової допомоги на благодійні цілі та додаткову фінансову/матеріальну підтримку.
громадські, освітні, міжнародні організації				<ul style="list-style-type: none"> друковані/онлайн звіти з КСЕВ; торговельно-промислові ярмарки; 	<ul style="list-style-type: none"> зростання рівня довіри громадськості, запобігання конфліктних ситуацій, партнерства

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стейкхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
				<ul style="list-style-type: none"> • зустрічі, переговори, форуми, конференції, • спільні програми; • корпоративні веб-сайти торговельної організації; • участь у діяльності органів влади; • здійснення спільних проєктів у сфері доброчинності, спонсорства. 	<p>стейкхолдерів щодо досягнення ЦСР;</p> <ul style="list-style-type: none"> • сталі відносини з органами влади; • участь у роботі експертних груп і розробці стратегій розвитку міст, регіонів; • замовлення науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт; • створення виставкових центрів; • робота в спільних комітетах, комісіях, експертних групах із питань розвитку промисловості.
ЗМІ, місцеві громади				<ul style="list-style-type: none"> • друковані/онлайн звіти з КСЕВ; • торговельно-промислові ярмарки; • соціальні мережі, веб-сайти; • прес-конференції; • поширення аналітичних прес-матеріалів; 	<ul style="list-style-type: none"> • зростання рівня довіри громадськості, запобігання конфліктних ситуацій, • підвищення довіри; • адвокація корпоративних інтересів; • сталі відносини з громадою;

Головні стейкхолдери	Зміст повідомлення		Загальні для всіх стейкхолдерів канали передачі	Специфічні для стейкхолдера канал передачі	Внутрішні та зовнішні результати взаємодії
	Меседжі пов'язанні з діловою активністю	Меседжі не пов'язанні з діловою активністю			
1	2	3	4	5	6
				<ul style="list-style-type: none"> • ексклюзивні інтерв'ю, прес-моніторинг, прес-заходи та неформальні контакти із журналістами; • повідомлення по радіо/телебаченню. 	<ul style="list-style-type: none"> • формування сталого публічного визнання; • зміцнення позицій власного бренду; • оптимізація рекламних витрат унаслідок позитивного публіситі.