Journal of Innovations and Sustainability
ISSN 2367-8151
2023, Vol. 7, No. 1
https://is-journal.com

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ ПРОВІДНИХ КОМПАНІЙ У СФЕРІ КОРПОРАТИВНОЇ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ У ЄС ТА УКРАЇНІ: КЕЙС-СТАДІ ТА БЕНЧМАРК-АНАЛІЗ

Інна Макаренко
Сумський державний університет, Україна
ORCID: https://orcid.org/0000-0001-7326-5374

Юлія Серпенінова
Сумський державний університет, Україна
ORCID: https://orcid.org/0000-0002-4448-3484

Жанна Олексіч
Сумський державний університет, Україна
ORCID: https://orcid.org/0000-0002-4486-974X

Олена Костенко
Сумський державний університет, Україна
ORCID: https://orcid.org/0000-0001-9184-5276

Юлія Пуговкіна
Сумський державний університет, Україна

Макаренко, І., Серпенінова, Ю., Олексіч, Ж., Костенко, О. & Пуговкіна, Ю. (2023). Інтегрована звітність провідних компаній у сфері корпоративної соціальної відповідальності у ЄС та Україні: кейс-стаді та бенчмарк-аналіз. *Journal of Innovations and Sustainability*, 7(1). 12. https://doi.org/10.51599/is.2023.07.01.12.

Мета. Метою цього дослідження є порівняння підходів до складання і подання інтегрованої звітності європейських та українських компаній – лідерів з корпоративної соціальної відповідальності на основі методів кейс-стаді та бенчмарк-аналізу, а також розроблення напрямів гармонізації таких підходів.
Результати. У статті систематизовано історичні аспекти подання інтегрованої та кліматично орієнтованої звітності у ЄС та Україні, існуючі стандарти та рекомендації й досвід її подання на основі методів компаративного аналізу. Доведено, що європейське законодавство у сфері обліку, сталого розвитку та розкриття нефінансової інформації виступає бенчмарком для зближення облікових систем України та ЄС. На основі методу кейс-стаді узагальнено практику розкриття інформації зі сталого розвитку глобальних корпорацій, таких як Microsoft, Apple, представлених на європейському ринку. Узагальнено досвід провідних українських компаній у сфері корпоративної соціальної відповідальності щодо розкриття нефінансової інформації та забезпечення прогресу за Цілями сталого розвитку. Розглянуто систему факторів, що стримують розвиток інтегрованої звітності та процесів розкриття інформації щодо змін клімату і сталого розвитку. Установлено, що відсутність запобіжних заходів щодо цих факторів може мати негативний накопичувальний ефект для гармонізації європейської та української облікових систем.
Наукова новизна. Новизна отриманих результатів полягає в обґрунтуванні євроінтеграційних трендів у реформуванні національної системи обліку компаній, зорієнтованої на висвітлення кліматично орієнтованих аспектів, Цілей сталого розвитку в

інтегрований спосіб.
Практична цінність. Одержані практичні результати бенчмарк-аналізу можуть бути використані регуляторами під час формування напрямів гармонізації інтегрованої звітності українських компаній відповідно до європейських підходів, а також самими компаніями для удосконалення підходів щодо звітування за кліматичними таргетами та Цілями сталого розвитку.
Ключові слова: інтегрована звітність, кліматично орієнтована звітність, сталий розвиток, корпоративна соціальна відповідальність, Цілі сталого розвитку.

INTEGRATED REPORTING OF CSR LEADING COMPANIES IN THE EU AND UKRAINE: CASE STUDY AND BENCHMARK ANALYSIS

Inna Makarenko
Sumy State University, Ukraine
ORCID: https://orcid.org/0000-0001-7326-5374

Yulia Serpeninova
Sumy State University, Ukraine
ORCID: https://orcid.org/0000-0002-4448-3484

Zhanna Oleksich
Sumy State University, Ukraine
ORCID: https://orcid.org/0000-0002-4486-974X

Olena Kostenko
Sumy State University, Ukraine
ORCID: https://orcid.org/0000-0001-9184-5276

Yulia Pugovkina
Sumy State University, Ukraine

Purpose. The purpose of this study is to compare approaches to the preparation and presentation of integrated reporting of European and Ukrainian companies – leaders in corporate social responsibility based on the case study and benchmark analysis methods, as well as to develop directions for the harmonization of such approaches.
Results. The article systematizes the historical aspects of submitting integrated and climate-oriented reporting in the EU and Ukraine, existing standards and recommendations, and its submission experience based on comparative analysis methods. It has been proven that European legislation in the field of accounting, sustainable development, and disclosure of non-financial information serves as a benchmark for the convergence of the accounting systems of Ukraine and the EU. Based on the case study method, the practice of disclosing information on the sustainable development of global corporations, such as Microsoft and Apple, represented on the European market, was summarized. The experience of leading Ukrainian companies in the field of corporate social responsibility regarding the disclosure of non-financial information and ensuring progress toward the Sustainable Development Goals is summarized. The system of factors restraining the development of integrated reporting and information disclosure processes regarding climate change and sustainable development was considered. It has been established that the lack of precautionary measures regarding these factors can negatively affect the harmonization of the European and Ukrainian accounting systems.

Scientific novelty. The novelty of the obtained results lies in the substantiation of European integration trends in the reform of the national accounting system of companies, oriented to the coverage of climate-oriented aspects and the Sustainable Development Goals in an integrated manner.
Practical value. The regulators can use the obtained practical results of the benchmark analysis in forming directions for the harmonization of integrated reporting of Ukrainian companies under European approaches, as well as by the companies themselves to improve reporting approaches for climate targets and Sustainable Development Goals.
Key words: integrated reporting, climate-oriented reporting, sustainable development, corporate social responsibility, Sustainable Development Goals.

Постановка проблеми. Сучасний стан розвитку економіки має масштабний характер, що впливає на всі сфери життя, зокрема на клімат. Бізнес і ринки капіталу починають підлаштовуватися під кліматичні зміни. Екосвідомість стає одним із головних орієнтирів країн, компаній і населення. Тому зростають запити стейкхолдерів щодо так званої кліматично орієнтованої звітності, яка є важливою частиною інтегрованої звітності компаній та основою їх комунікацій щодо корпоративної соціальної відповідальності (КСВ) та прогресу на шляху до Цілей сталого розвитку. Українські компанії, на відміну від європейських, мають нетривалий досвід складання і подання інтегрованої звітності, що зумовлене становленням їх КСВ. Це свідчить про актуальність порівняння інтегрованої звітності компаній у сфері КСВ у ЄС та Україні.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Зарубіжні науковці, порівняно з українськими вченими, мають вже доволі немалу базу наукових праць щодо необхідності ведення інтегрованої та кліматично орієнтованої звітності й методики її складання. Вагомий внесок у розширення наукової бази цієї теми дослідження зробили такі вчені: K. H. Rupley, D. Brown, S. Marshall [1], F. Vitolla та N. Raimo [1], E. H. Mohammad [4] та інші. Так, K. H. Rupley та ін. [1] у власній праці розглядали еволюцію корпоративної звітності від фінансових звітів до окремих звітів з КСВ до інтегрованих звітів (IR); проводили перевірку типів нефінансової інформації, що оприлюднювали в провідних IR компаній США; окреслювали наслідки використання IR для регуляторів і науковців.

У статтях F. Vitolla та N. Raimo [1], J. Singha та ін. [3] проаналізовано виклики, причини та переваги впровадження інтегрованої звітності компаніями, використовуючи підхід із прикладного дослідження. Результати показують, що впровадження інтегрованої звітності мало виключно позитивний вплив на компанію. Ці роботи є внеском у літературу із вказаної теми, надаючи емпіричні докази позитивних наслідків інтегрованої звітності та проливаючи світло на те, як започатковувалося впровадження цієї практики. У своїй статті E. H. Mohammad [4] висвітлює інтегровану звітність як цілісний підхід до звітності для компанії та обґрунтовує потенціал єдиного звіту, причини, чому компанії повинні використовувати інтегровану звітність як інструмент звітності.

Щодо вітчизняних науковців, то в Україні ця тематика тільки набирає актуальності, що створює чудові умови для зосередження уваги на пошуках

шляхів гармонізації підходів до складання інтегрованої звітності українськими компаніями – лідерами з КСВ на основі вже наявних наукових напрацювань і досвіду європейських компаній. Так, К. В. Безверхий [5] у власному доробку визначає методичні засади формування інтегрованої звітності підприємства; виявляє недостатнє нормативне регулювання питанньі методичного забезпечення підготовки інтегрованої звітності підприємства; розробляє етапи формування такої звітності підприємства; уточнює підходи до оцінки якості та суттєвості інформації, яку розкривають в інтегрованій звітності підприємства, а також визначення періодичності формування та часових рамок звітності. Дослідження В. В. Шкромиди та ін. [6] обґрунтовують теоретичні та організаційні засади впровадження інтегрованої звітності, але вже в контексті інформаційного забезпечення ключових суб'єктів господарювання через розкриття її історичних особливостей на міжнародному рівні та пошук підходів до впровадження досвіду у вітчизняний бухгалтерський облік.

У свою чергу, В. М. Жук [7] займається обґрунтуванням базових принципів формування інтегрованої звітності в Україні з урахуванням стандартів IIRC (Міжнародного комітету з інтегрованої звітності – International Integrated Reporting Committee), підходів до звітності зі сталого розвитку та можливостей сучасних інформаційно-комунікативних технологій. Автор у своїй роботі довів, що в умовах відсутності чіткої стандартизації процесу складання інтегрованої звітності, Міністерству фінансів України варто не імплементувати, а адаптувати до інституціональних умов України міжнародні положення інтегрованої фінансової звітності з дотриманням ряду ключових принципів.

У межах свого дослідження О. О. Осадча [8] розкрила вплив бухгалтерського обліку на досягнення цілей ООН у забезпеченні сталого розвитку, а також окреслила можливості розкриття інформації, яка пов'язана з екологічними аспектами, у звітності підприємства.

Мета, матеріали та методи дослідження. Метою цього дослідження є порівняння підходів до складання і подання інтегрованої звітності європейських та українських компаній – лідерів з корпоративної соціальної відповідальності на основі методів кейс-стаді та бенчмарк-аналізу, а також розроблення напрямів гармонізації таких підходів.

У процесі дослідження використано такі методи: аналізу і синтезу, індукції та дедукції (огляд наукових праць, систематизація історичних аспектів подання інтегрованої та кліматично орієнтованої звітності у ЄС та Україні), економіко-статистичні (обробка й аналіз статистичних даних про частку компаній, що складають інтегровану звітність і звітність зі сталого розвитку серед найбільших компаній Європи), кейс-стаді (узагальнення практики розкриття інформації зі сталого розвитку глобальних корпорацій, представлених на європейському ринку), графічні (для наочного подання основних результатів).

Виклад основного матеріалу дослідження. Виклики, пов'язані зі зміною клімату, почали привертати до себе увагу тоді, коли стрімко стала зростати

температура поверхні планети (приблизно на 2 градуси за Фаренгейтом), льодовикові щити Гренландії та Антарктики зменшуватися в масі (на 148 млрд т та на 279 млрд т льоду відповідно) та підвищуватись рівень моря (на 20 см за останнє століття) [9]. З 1985 р., коли відбулася Перша Всесвітня Конференція з питань клімату, уряди країн та міжнародні організації почали організовувати ряд зборів та угод щодо кліматичних питань: Рамкова конвенція ООН, Кіотський протокол, Паризька угода, Зелена Угода ЄС (EU Green deal). Пріоритетна мета цих подій і угод – закликати до зменшення або повного усунення викидів парникових газів в атмосферу.

Першою масштабною подією стало прийняття країнами 17 Цілей сталого розвитку, які затверджені Рамковою конвенцією ООН [10], зокрема і 13-а Ціль «Боротьба зі зміною клімату». Аби приєднатися до цілей, контролювати та оцінювати успішність виконання їх таргетів, компанії складають кліматично орієнтовану, інтегровану звітність чи звітність зі сталого розвитку.

Кожна організація у сфері звітування про зміни клімату та боротьбу з ними розробляє свої стандарти відповідно до вимог. Наприклад, Рада з фінансової стабільності створила робочу групу «Task Force on Climate-Related Financial Disclosures» (TCFD), щоб розробити рекомендації щодо типів інформації, яку компанія повинна надавати інвесторам, кредиторам та іншим стейкхолдерам. Основою цієї інформації є оцінка ризиків, пов'язаних зі зміною клімату.

Паралельно функціонує «Climate Disclosure Project» (CDP) – некомерційна благодійна організація, яка також розробляє свої правила розкриття інформації для інвесторів, компаній та міст, щоб регулювати вплив на навколишнє середовище. Заснований у 2000 р. проєкт почав з тиску на інвесторів для розкриття інформації про вплив компаній на клімат. Нині CDP є глобальною організацією з регіональними офісами та партнерами в понад 50 країнах світу.

Незалежна міжнародна організація «Global Reporting Initiative» (GRI) також має схожу місію. Співпраця з цією організацією дозволяє інвесторам, підприємцям, політикам та трудовим організаціям розробити індивідуальні стандарти та взяти відповідальність за підприємство перед довкіллям.

«Value Reporting Foundation», раніше «Sustainability Accounting Standards Board» (SASB) і The International Integrated Reporting Council (IIRC), також є провідною організацією щодо розробки стандартів складання звітності про сталий розвиток та інтегрованої звітності. Глобальна некомерційна організація вже має популярний здобуток у вигляді «Практичного посібника зі звітності щодо сталого розвитку з використанням стандартів GRI та SASB» [11].

Нині європейські та українські компанії і їх стейкхолдери мають широкий вибір стандартів для складання інтегрованої, кліматично орієнтованої звітності, звітності зі сталого розвитку чи звітності за екологічними, соціальними та управлінськими аспектами (ESG). Узагальнюючи характеристики цих стандартів (табл. 1), слід зауважити що такий плюралізм у назвах звітів ілюструє невизначеність нормативного ландшафту у їх складанні і поданні та

свідчить про їх синонімічність.

Таблиця 1

Порівняльна характеристика стандартів розкриття інформації та звітування зі сталого розвитку

Назва	Засновник/ Розробник	Досвід роботи	Зацікавлені сторони	Пріоритетні сторони; наявність аспектів щодо змін клімату
TCFD (Task Force on Climate-related Financial Disclosures)	Рада з фінансової стабільності (FSB)	Грудень 2015 – до нині	Інвестори, урядові організації	Будування стратегії на дослідженні ризиків. Наполегливе розкриття стратегій на основі ризиків пов'язаних зі зміною клімату
CDP	Некомерційна організація (Стандарти схожі з рекомендаціям TCFD)	2000 – до нині	Інвестори, підприємці, громадські організації (міста)	Екологічна прозорість і підзвітність. Дослідження впливу компаній на зміни у кліматі
GRI (Global Reporting Initiative)	Некомерційні організації CERES та «Tellus Institute»	1997 – до нині	Інвестори, урядові організації	Екологічна прозорість і підзвітність. Відповідальний бізнес. Пошук шляхів ведення діяльності з показниками найменшого впливу на клімат
Value Reporting Foundation	Об'єднання Міжнародна рада інтегрованої звітності (IIRC) та Рада зі стандартів бухгалтерського обліку сталого розвитку (SASB)	Червень 2021 – до нині	Інвестори	Будування стратегії на дослідженні екології та кліматичних ризиків. Висвітлення впливу компаній на зміни у кліматі

Джерело: складено авторами на основі [12–15].

Зокрема, стандарти «Value Reporting Foundation» в основу підходу до звітування покладають економічну зацікавленість. Такий підхід щодо складання кліматично орієнтованої звітності підходить інвесторам, оскільки будується стратегія ведення бізнесу з урахуванням кліматичних показників та ризиків.

Інший підхід має CDP. Ідея базується на екологічному сенсі – забезпечення достовірних та прозорих даних про вплив компаній на клімат. Звітування відбувається за індикаторами сталого розвитку. Узагальнюючими є стандарти від GRI. Вони включають економічні та екологічні вимірники. Це дозволяє зацікавити інвесторів, урядовців та громадські організації.

Дотримання стандартів розкриття фінансової інформації, пов'язаної з кліматом (TCFD) дає змогу оцінити кліматичні ризики для компанії, прийняти обґрунтовані рішення щодо розподілу капіталу та спланувати стратегію подальшої діяльності. Їх використання серед компаній світу із часу прийняття постійно зростає (рис. 1).

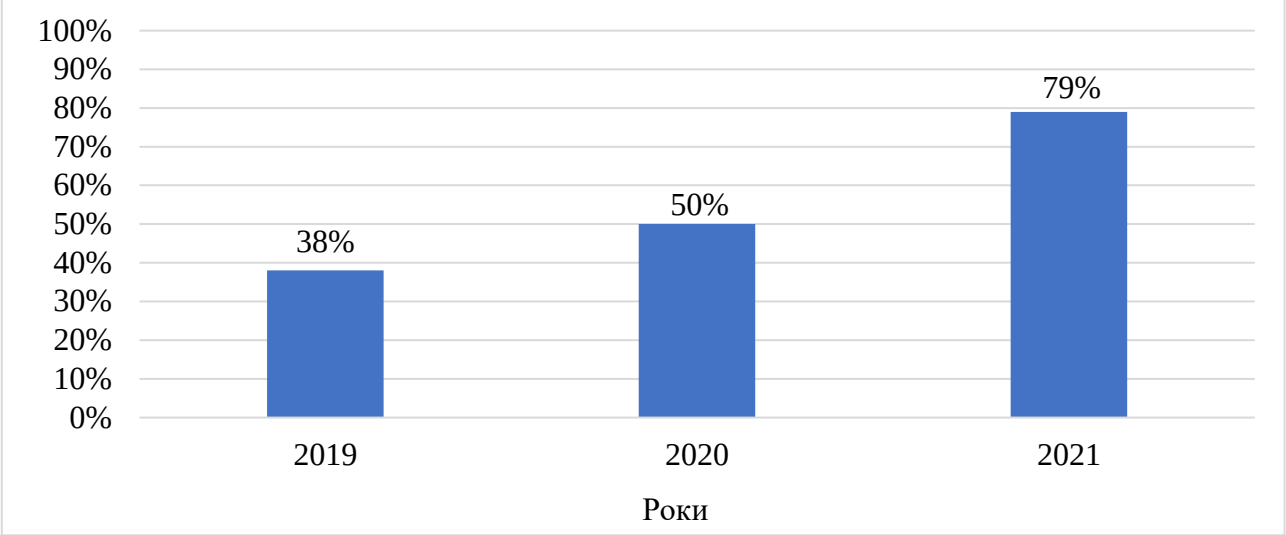

Рис. 1. Компанії, що використовують TFCD стандарти

Примітка. 5800 компаній із числа найбільших 100 компаній у кожній країні.

Джерело: складено авторами за даними [16].

Спостерігаємо значний ріст звернень до TFCD стандартів із кожним роком. Так, із 2019 до 2021 рр. цей показник зріс на 41 %, тобто більше 4500 компаній почали розкривати у своїх звітах питання, що стосуються кліматичних аспектів.

Європейські компанії посідають чільне місце серед найбільших компаній світу у розкритті кліматичних аспектів за цими стандартами – близько 80 % звітуючих компаній має європейське походження. При цьому 94 % компаній Німеччини подають звітність за методологією TFCD.

Крім того, за останні 11 років спостерігається постійне зростання частки інтегрованої звітності та звітності зі сталого розвитку провідних європейських компаній – із 71 % до 82 % (табл. 2).

Таблиця 2

Частка компаній, що складають інтегровану звітність і звітність зі сталого розвитку серед найбільших компаній Європи

Регіон	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2020 р.	2022 р.
Європа в цілому	71	73	74	77	77	82
Західна Європа	-	-	-	82	83	85
Східна Європа	-	-	-	65	74	72

Примітка. 5800 компаній із числа найбільших 100 компаній у кожній країні.

Джерело: складено авторами за даними [17].

Це зумовлено постійним зростанням регуляторного тиску, вимог інвесторів, ESG-спільноти та споживачів. Поступ до урегулювання нормативного ландшафту складання цих видів звітності європейськими компаніями позначений суттєвими законодавчими новаціями:

- прийняття у 2014 р. Директиви 2014/95/ЄС про розкриття нефінансової та диверсифікованої інформації деякими компаніями і групами;
- Європейська комісія запропонувала План дій щодо фінансування сталого розвитку в березні 2018 р.;
- у рамках дії 9 плану дій – щодо посилення розкриття інформації про сталий

розвиток – у травні 2018 р. подано пропозиції регламенту стосовно розкриття інформації, що стосується сталих інвестицій та ризиків сталого розвитку і внесення змін до Директиви (ЄС) 2016/2341;

- положення про розкриття інформації зі сталого розвитку у фінансовому секторі (SFDR) застосовується з 10 березня 2021 р.;

- Taxonomy Regulation (Таксономія ЄС у сфері сталого розвитку та Регламент Таксономії з пом'якшення наслідків зміни клімату) застосовується з 12 липня 2020 р.;

- європейські стандарти зі звітності сталого розвитку (ESRS EU Sustainability Reporting Standards) оприлюднено для попереднього ознайомлення у 2022 р.;

- директива з корпоративного звітування зі сталого розвитку Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) застосовується з 5 січня 2023 р.

Частка компаній, що складають інтегровану звітність і звітність зі сталого розвитку, варіює за країнами Європи. Більша вона у країнах Західної Європи, ніж Східної. У деяких країнах вона досягає 98 % (Швеція) та 100 % (Німеччина), у деяких – різко зросла (на 39 %) за останні два роки, як от в Ісландії (табл. 3) з огляду на законодавчі новації.

Таблиця 3

Країни Європи з найвищими частками звітності зі сталого розвитку (у порядку спадання), %

Країна	2020 р.	2022 р.
Німеччина	92	100
Швеція	98	98
Франція	97	95
Фінляндія	90	94
Ірландія	88	95
Італія	86	94
Іспанія	98	95
Норвегія	77	91
Ісландія	52	91

Примітка. 5800 компаній із числа найбільших 100 компаній у кожній країні.

Джерело: складено авторами за даними [17].

Яскравими кейсами використання законодавчих вимог щодо розкриття інформації зі сталого розвитку компаніями, що представлені на європейському ринку, є Microsoft та Apple. Обидві корпорації є активними учасниками ESG ініціатив та демонструють щорічні звіти в інтегрованому форматі, включаючи дані про протидію змінам клімату. У своїх звітах вони показують статистичну інформацію, зокрема дані про викиди CO_2, розкривають шляхи вирішення проблеми та демонструють уже наявні результати. Наприклад, у звіті за 2021 р. від Microsoft спостерігаємо суттєве скорочення викидів вуглекислого газу порівняно з минулим роком, крім того, корпорація виділила 471 млн дол. США Фонду кліматичних інновацій [18]. Apple також не відстає від екологічних таргетів. У їхньому звіті наявна інформація про скорочення викидів CO_2 в

атмосферу на 40 % із 2015 р. Також корпорація постійно в пошуках «зелених» деталей для виготовлення продукції та виділила 200 млн дол. США Фонду для видалення CO_2 з атмосфери [19].

У 2022 р. Цілі сталого розвитку розкриваються 75 % компаній в Європі. Бенчмарками у підготовці такої звітності є провідні компанії у сфері КСВ у Німеччини (100 %) та Франції (85 %).

Що стосується українських компаній, згідно з даними Центру «Розвиток КСВ», рівень прозорості українських компаній має позитивну тенденцію. «Понад 60 % рівень розкриття інформації ТОП-10 компаній Індексу ESG Прозорості 2020, п'ять із них – державної форми власності» – зазначено у звіті Центру [20]. ПРАТ «ВФ України», АТ «Перший український міжнародний банк», група ДТЕК, АБ «УКРГАЗБАНК», ІП «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед», ДП «НАЕК «Енергоатом», МХП, ПрАТ «Укргідроенерго», АТ «Українська залізниця», НАК «Нафтогаз України» – компанії з найвищим рівнем прозорості на своїх сайтах. Також зріс ESG Transparency Index найбільших платників податків з 2019 р. на 6,5 %. У 2020 р. цей індекс становив 32 %.

Середній розвиток розкриття інформації спостерігається за багатьма показниками ESG (рис. 2). Висвітлення інформації про права людини, трудові відносини, відповідальне споживання, ланцюги постачання, розвиток громад, лідерство керівництва й компанії, тобто соціальна складова ESG становить 26,4 %. Далі йде розкриття корпоративної управлінської інформації – 27,7 %. Найбільшу частку (36,6 %) становлять екологічні аспекти.

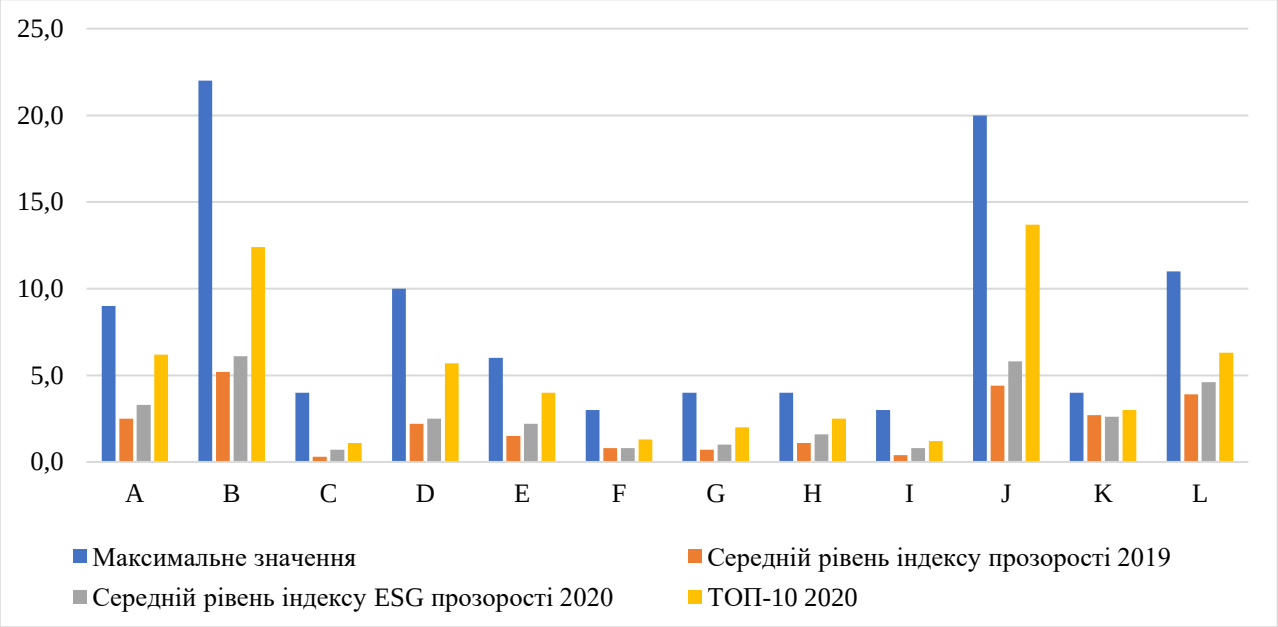

Рис. 2. Середній рівень розкриття інформації за категоріями Індексу ESG прозорості 2019–2020 рр.

Примітка. A – загальна інформація про компанію та політику КСВ; B – корпоративне управління; C – права людини; D – трудові відносини; E – охорона довкілля; F – впровадження КСВ у ланцюг постачання; G – відповідальне споживання; H – відносини з громадськістю; I – лідерство керівництва; J – звітність; K – навігація; L – доступність.

Джерело: [20].

Загалом зі звіту від Центру «Розвиток КСВ» маємо такі результати на сайтах компаній:

- 35 компаній розмістили інформацію про місію, візію та цінності компанії;
- 3 компанії розмістили Кодекс етики;
- 26 компаній розмістили КСВ стратегію або КСВ цілі;
- 19 компаній розмістили Стратегію компанії;
- 11 компаній розмістили зобов'язання щодо Цілей сталого розвитку.

Отже, інформацію про місію, візію та цінності на своїх корпоративних сайтах або у нефінансових звітах розмістило більше половини компаній, а саме 62,5 %, Кодекс етики – 59 %, Стратегії розвитку – 34 %.

Однак, вибірка українських компаній, що є лідерами з КСВ, не є зіставною з європейськими бенчмарками, оскільки є доволі обмеженою через початкові етапи становлення ESG напряму та кліматично орієнтованих ініціатив в Україні.

Обмеженою порівняно з даними європейських компаній є і вибірка щодо розкриття Цілей сталого розвитку українськими компаніями, що є лідерами в діяльності щодо КСВ. Зокрема за даними дослідження 56 підприємств можна зазначити про те, що окремі з них мають позитивний результат реалізованих ініціатив щодо кліматичних питань та окремих цілей (табл. 2, 3).

Таблиця 2

Пріоритети компаній згідно з ЦСР

ЦСР	Кількість кейсів	Українські компанії
1	2	3
1. Подолання бідності	8	«Альфа-Банк Україна»; «Віннер Груп Україна»; «EY»; dentsu Ukraine; UKRSIBBANK BNP Paribas Group; «МЕТРО Кеш енд Кері Україна»; IT-компанії: Computools, Beetroot
3. Міцне здоров'я та благополуччя	16	«Альфа-Банк Україна»; «Ашан Рітейл»; «Нова Пошта»; Asters; «EY»; Лінія магазинів EVA; «Дарниця»; KNESS; Carlsberg Ukraine; Група «Нафтогаз»; «УКРПРОМІНВЕСТ-АГРО»; ДТЕК; IT-компанії: Beetroot, TECHIIA, Infopulse, N-iX
4. Якісна освіта	36	«Альфа-Банк Україна»; «Дарниця»; «Астарта-Київ»; «Віннер Груп Україна»; Група «Нафтогаз»; «European Business Association»; dentsu Ukraine; «Нова Пошта»; АТ «Укрзалізниця»; Група «1+1 media»; Apple Consulting®; Asters; UKRSIBBANK BNP Paribas Group; «EY»; Nestle; «Укрпромінвест-Агро»; EVERLEGAL; ДТЕК; Deloitte; lifecell; IT-компанії: Computools, Innovecs, Intellias, appflame, Genesis, Infopulse, Luxoft, N-iX, IT Ukraine, TECHIIA, Sigma Software, SoftServe, EPAM Systems Inc., ELEKS, Beetroot
5. Гендерна рівність	8	IT-компанії: appflame, Beetroot, EPAM Systems Inc, Intellias, Luxoft, Sigma Software, Лінія магазинів EVA
6. Чиста вода та належні санітарні умови	3	AB InBev Efes, Carlsberg Ukraine, EVERLEGAL
7. Відновлювальна енергія	3	AB InBev Efes, KNESS, EVERLEGAL

Продовження табл. 2

1	2	3
8. Гідна праця та економічне зростання	4	Deloitte, IT-компанії: EPAM Systems Inc., Beetroot, SoftServe
9. Інновації та інфраструктура	11	Lifecell, EVERLEGAL, ДТЕК, IT-компанії: Genesis, Infopulse, Innovecs, IT Ukraine, N-iX, Netpeak Group, Sigma Software, Beetroot
10. Зменшення нерівності	9	«Ашан Рітейл»; Європейська Бізнес Асоціація; dentsu Ukraine; IT-компанії: Sigma Software, ТЕСНІІА, EPAM Systems Inc., ELEKS, Beetroot, appflame
11. Сталий розвиток міст та спільнот	7	«АСТАРТА-КИЇВ»; АТ «Укрзалізниця»; Група «Нафтогаз»; EVERLEGAL; IT-компанії: Intellias, Netpeak Group, ELEKS
12. Відповідальне споживання	5	«Ашан Рітейл»; «МЕТРО Кеш енд Кері Україна»; «Нова Пошта»; AB InBev Efes; KNESS
13. Боротьба зі зміною клімату	10	IT-компанії: ELEKS, Innovecs, Netpeak Group, Beetroot; Європейська Бізнес Асоціація; Nestle; Група 1+1 media; «Дарниця»; Carlsberg Ukraine;, Decathlon Ukraine
15. Збереження екосистем суші	1	IT-компанії: Diya
17. Партнерство заради стійкого розвитку	16	Deloitte; Група 1+1 media; Apple Consulting®; Asters; IT-компанії: ELEKS, Diya, Computools, EPAM Systems Inc., Genesis, Netpeak Group, SoftServe; EVERLEGAL; Glagos; lifecell; UKRSIBBANK BNP Paribas Group; ДТЕК

Джерело: складено авторами на основі [20].

Зокрема, найбільш пріоритетними в діяльності українських компаній є Цілі сталого розвитку 4, 17 та 3, 9. Ціль 13 є також доволі вагомою, оскільки наявні 10 кейсів із протидії змінам клімату.

Таблиця 3

Екологічні ініціативи від українських компаній

Назва компаній	Ініціатива щодо клімату	Вимірювані та невимірювані результати	Наявність кліматично орієнтованої звітності
1	2	3	4
Garlsberg Ukraine	Ціль «Нуль вуглецевих викидів»	У 2019 р. заміщено біогазом 11 % природного газу та повторно використано орієнтовно 136 млн скляних пляшок, що становить від об'єму вторинного продажу 44 %	«Звіт зі сталого розвитку Garlsberg Ukraine 2021» наявний у вільному пошуку в інтернеті. Детальний опис поставлених цілей та результатів з усіма даними. Компанія складала звіт за стандартами TCFD
Decathlon Ukraine	Зменшення викидів CO_2 та пошук зелених та альтернативних технологій виробництва	Близько 70 % відходів здають на повторне використання. Продаж 60 тис. товарів на рік, створених новими екологічними підходами. Проведення соціального заходу «World Clean Day»	«Non-financial reporting declaration 2020» наявний в інтернеті. Деталізований опис усіх нефінансових питань, у тому числі про зміни клімату. Компанія складала звіт за стандартами TCFD

Продовження табл. 3

1	2	3	4
Beetroot	Ціль «CO_2-нейтральна»	Підтримка екологічних рухів. У 2020 році разом з Land Life створили програму компенсації вуглецевого забруднення, підтримавши висадку дерев. Відмова від одноразового пластику та мінімізація використання паперу	«2020 Звіт зі сталого розвитку Beetroot» у наявності в інтернеті. Звіт побудований відповідно до Цілей сталого розвитку та з результатами по кожній цілі

Джерело: створено авторами на основі [20].

Однак, наведені кейси українських компаній є доволі обмеженими як за кількістю, так і за регулярністю висвітлення порівняно з європейськими. Пошук причин такого становища є досить важливим з огляду на визначення євроінтеграційного вектора реформування облікової системи України. Так, розуміння пріоритетності ведення прозорої інтегрованої та кліматично орієнтованої звітності підтверджує опитування від організації «EY» (рис. 3).

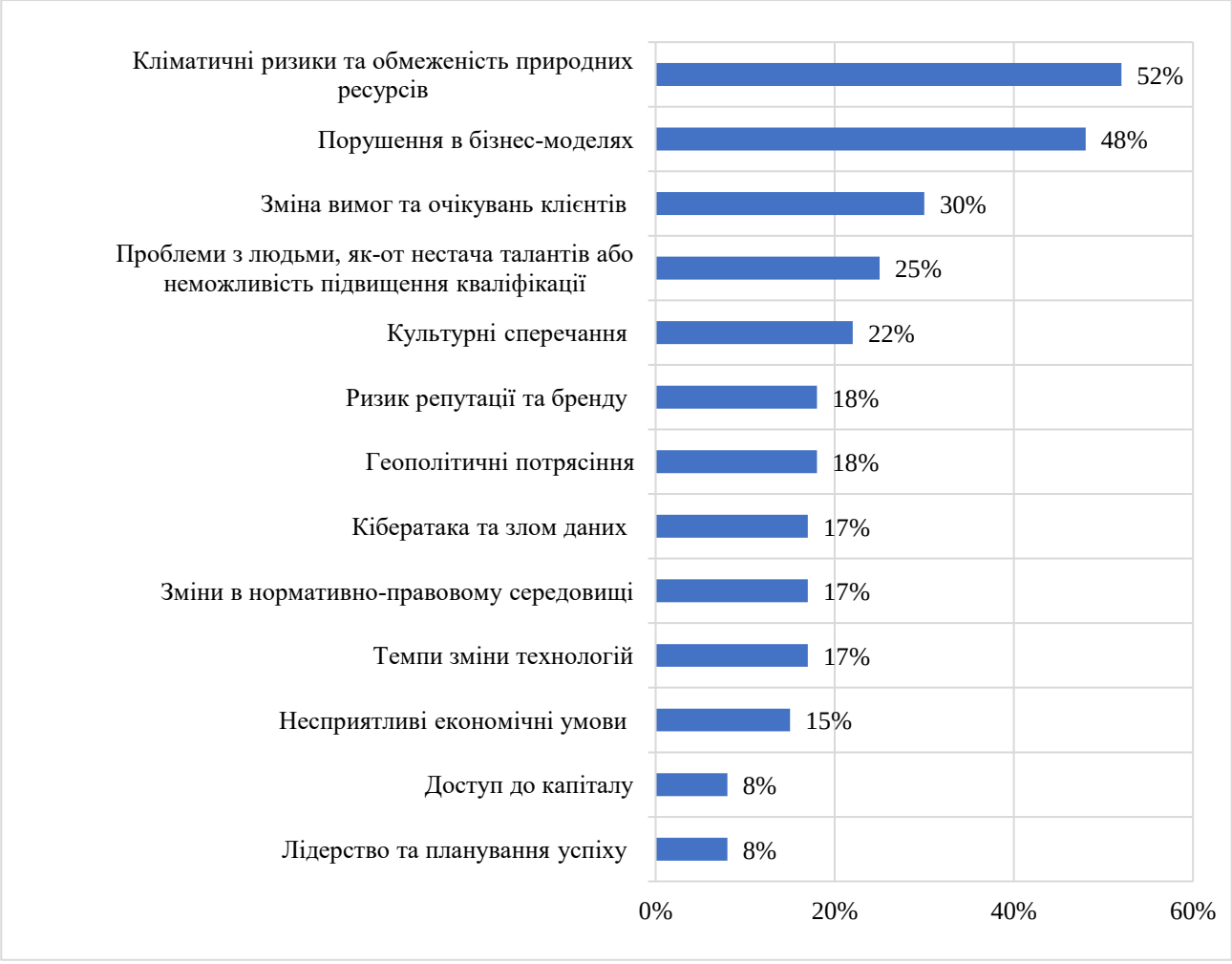

Рис. 3. Пріоритети інвесторів при пошуках компаній для інвестиційних вкладень

Джерело: складено авторами за [13].

За результатами комунікації команди з інвесторами про їхні пріоритетні орієнтири в пошуках компанії для розміщення інвестицій, більше половини інвесторів надають першість інформації, пов'язаній із кліматичними ризиками та обмеженістю ресурсів. Суттєвою перешкодою є прозорість таких звітів. Регулярний звіт від KPMG зазначив, що більшість компаній надають перевагу позитивному, а не прозорому висвітленню кліматично орієнтованої звітності [21]. Звісно, на таку ситуацію великий вплив мають саме компанії, провідні у корпоративній соціальній відповідальності. Їхні дії значно сповільнюють досягнення Цілей сталого розвитку, тому між ООН та іншими подібними організаціями виникає конфлікт інтересів, передусім за рахунок практики грінвошингу [22]. Формування облікової системи в Україні, спрямованої на усебічне розкриття інформації за ESG аспектами та уникнення практики недобросовісного розкриття інформації, потребує гармонізації регуляторної діяльності з європейськими директивами та стандартами щодо інтегрованої звітності, звітності зі сталого розвитку та кліматично орієнтованої звітності.

Висновки. В умовах гармонізації систем бухгалтерського обліку України та ЄС компаративний аналіз підходів до складання і подання інтегрованої звітності європейських та українських компаній – лідерів з корпоративної соціальної відповідальності постає важливим науково-прикладним завданням. Його важливість посилюється через зростання регуляторного тиску у сфері ESG інвестування та відповідно інтегрованої звітності у ЄС, що супроводжується прийняттям ряду нових вимог щодо звітування компаній (Директива 2014/95/ЄС, Директива (ЄС) 2016/2341, Положення SFDR, Taxonomy Regulation, Стандарти зі звітності сталого розвитку, CSRD).

Виступаючи бенчмарком для української облікової системи розгалужене європейське законодавство у сфері обліку, сталого розвитку та розкриття нефінансової інформації, потребує імплементації та відповідного методологічного забезпечення на рівні компаній. У статті узагальнено досвід провідних глобальних, європейських та українських компаній у сфері корпоративної соціальної відповідальності, інтегрованої звітності та прогресу за Цілями сталого розвитку. Ключові євроінтеграційні тренди у реформуванні національної системи обліку концентруються навколо інтегрованого розкриття у звітності компаній кліматично орієнтованих аспектів та релевантних Цілей сталого розвитку.

Перспективні напрями досліджень включають додаткове обґрунтування критеріїв гармонізації національного та європейського законодавства у сфері КСВ, звітності зі сталого розвитку та моніторингу прогресу компаній за Цілями сталого розвитку.

Подяка. Статтю підготовлено в рамках проєкту «Transparency. Accountability. Responsibility. Governance. Europe. Trust. Sustainability» 101085395 – TARGETS – ERASMUS-JMO-2022-HEI-TCH-RSCH. Funded by the European Union. Views and opinions expressed are however those of the author(s)

only and do not necessarily reflect those of the European Union or the European Education and Culture Executive Agency (EACEA). Neither the European Union nor EACEA can be held responsible for them.

Матеріал опубліковано в межах наукової роботи 0122U201796, що фінансується за рахунок стипендіальних коштів відповідно до Постанови Верховної Ради України від 01 грудня 2022 року № 2791-IX «Про призначення у 2022 році іменних стипендій Верховної Ради України для молодих учених – докторів наук».

Список використаних джерел

1. Rupley K. H., Brown D., Marshall S. Evolution of corporate reporting: from stand-alone corporate social responsibility reporting to integrated reporting. *Research in Accounting Regulation*. 2017. Vol. 29. No. 2. Pp. 172–176. https://doi.org/10.1016/j.racreg.2017.09.010.

2. Vitolla F., Raimo N. Adoption of integrated reporting: reasons and benefits–a case study analysis. *International Journal of Business and Management*. 2018. Vol. 13. No. 12. Pp. 244–250. https://doi.org/10.5539/ijbm.v13n12p244.

3. Singha J., Sadiq M., Kaur K. Integrated reporting: challenges, benefits and the research agenda. *International Journal of Innovation, Creativity and Change.* 2019. Vol. 7. No. 8. Pp. 1–16. URL: https://www.ijicc.net/images/vol7iss8/7801_Singh_2019_E_R.pdf.

4. Mohammad E. H. Why company should adopt integrated reporting? *International Journal of Economics and Financial Issues*. 2017. Vol. 7. No. 1. Pp. 241–248. URL: https://www.researchgate.net/publication/312318057_Why_Company_Should_Adopt_Integrated_Reporting.

5. Безверхий К. В. Методичні засади формування інтегрованої звітності підприємства. *Облік і фінанси*. 2014. № 3(65). С. 8–14. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2014_3_3.

6. Шкромида В. В., Шкромида Н. Я., Гнатюк Т. М. Інтегрована звітність у контексті інформаційного забезпечення ключових стейкхолдерів. *Актуальні проблеми розвитку регіональної економіки*. 2022. Т. 2. № 18. С. 23–30. https://doi.org/10.15330/apred.2.18.23-30.

7. Жук В. М. Інтегрована звітність: ретроспектива і перспектива в Україні. *Облік і фінанси*. 2019. № 1(83). С. 20–27. https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-1(83)-20-27.

8. Осадча О. О. Відображення у звітності підприємства екологічної компоненти його діяльності. *Проблеми та перспективи розвитку сучасної науки*: зб. тез доп. міжнар. наук.-практ. конф. (м. Рівне, 10.05.2019 р.). Рівне: НУВГП, 2019. С. 223–225. URL: https://core.ac.uk/reader/297137410#page=223.

9. How do we know climate change is real? *Global Climate Change: Vital Signs of the Planet*. URL: https://climate.nasa.gov/evidence.

10. Рамкова конвенція Організації Об’єднаних Націй про зміну клімату:

Конвенція ООН від 09.05.1992 р., станом на 29.10.1996 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_044#Text.

11. Розкриття компаніями інформації про кліматичний вплив на бізнес – бачення ICAEW. *Вісник МСФЗ. Світовий досвід. Українська практика*. 2018. № 06. URL: https://msfz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/FZ001541.

12. TCFD recommendations. *Task Force on Climate-Related Financial Disclosures*. URL: https://www.fsb-tcfd.org/recommendations.

13. Disclosing as a company. URL: https://www.cdp.net/en/companies-discloser.

14. GRI – Standards. URL: https://www.globalreporting.org/standards.

15. The Value Reporting Foundation. URL: https://www.valuereportingfoundation.org/governance/#value-reporting-foundation-board.

16. The Climate Reporting and Performance of the DOW 30, EURO STOXX 50 and FTSE; ed. by A. Stevens, P. J. Simmons. EcoAc, 2021. 18 p. URL: https://irp.cdn-website.com/76ddc1a7/files/uploaded/CEF%20Monthly%20Research%20Digest%20-%20November%202021.pdf.

17. Big shifts, small steps. Survey of Sustainability Reporting 2022 (2022). KPMG International. URL: https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/xx/pdf/2022/10/ssr-small-steps-big-shifts.pdf.

18. 2021 Environmental Sustainability Report. Microsoft. 2021. 119 p. URL: https://query.prod.cms.rt.microsoft.com/cms/api/am/binary/RE4RwfV#page=15.

19. Environmental Progress Report. Apple. 2020. 105 p. URL: https://www.apple.com/environment/pdf/Apple_Environmental_Progress_Report_2021.pdf.

20. Другий каталог КСВ-Ініціатив 2020–2021. Pro Bono Club Ukraine, 2021. 207 с. URL: https://csr-ukraine.org/wp-content/uploads/2021/11/catalog-iniciativ.pdf.

21. The KPMG Survey of Sustainability Reporting 2020. KPMG IMPACT, 2020. URL: https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/be/pdf/2020/12/The_Time_Has_Come_KPMG_Survey_of_Sustainability_Reporting_2020.pdf.

22. The pivot point: realizing Sustainable Development Goals by ending corporate capture of climate policy. *2030 Spotlight*. URL: https://www.2030spotlight.org/en/book/1165/chapter/13-pivot-point-realizing-sustainable-development-goals-ending-corporate-capture.

References

1. Rupley, K. H., Brown, D., & Marshall, S. (2017). Evolution of corporate reporting: From stand-alone corporate social responsibility reporting to integrated reporting. *Research in Accounting Regulation*, 29(2), 172–176. https://doi.org/10.1016/j.racreg.2017.09.010.

2. Vitolla, F., & Raimo, N. (2018). Adoption of integrated reporting: reasons and benefits – a case study analysis. *International Journal of Business and Management*,

13(12), 244. https://doi.org/10.5539/ijbm.v13n12p244.

3. Singha, J., Sadiq, M., & Kaur, K. (2019). Integrated reporting: challenges, benefits and the research agenda. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 7(8), 1–16. Available at: https://www.ijicc.net/images/vol7iss8/7801_Singh_2019_E_R.pdf.

4. Mohammad, E. H. (2017). Why company should adopt integrated reporting? *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(1), 241–248. Available at: https://www.researchgate.net/publication/312318057_Why_Company_Should_Adopt_Integrated_Reporting.

5. Bezverkhyi, K. V. (2014). Methodical principles of the formation of integrated enterprise reporting. *Oblik i finansy*, 3(65), 8–14. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2014_3_3.

6. Shkromyda, V. V., Shkromyda, N. Y., & Gnatyuk, T. M. (2022). Integrated reporting in the context of key stakeholder information support. *The Actual Problems of Regional Economy Development*, *2*(18), 23–30. https://doi.org/10.15330/apred.2.18.23-30.

7. Zhuk, V. M. (2019). Integrated reporting: a retrospective and perspective in Ukraine. *Accounting and Finance*, 1(83), 20–27. https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-1(83)-20-27.

8. Osadcha, O. O. (2019). Reflection in the enterprise's reporting of the environmental component of its activity. Materials of the international scientific and practical conference "*Problems and prospects of the development of modern science",* (pp. 223–225). Rivne, National University of Water and Environmental Engineering. Available at: https://core.ac.uk/reader/297137410#page=223.

9. Global Climate Change: Vital Signs of the Planet (n.d.). *How do we know climate change is real?*Available at: https://climate.nasa.gov/evidence.

10. United Nations Framework Convention on Climate Change (1992). Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_044#Text.

11. Disclosure by companies about climate impacts on business – the ICAEW vision. *Visnyk MSFZ. Svitovyi dosvid*. *Ukrainska praktyka*, 6. Available at: https://msfz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/FZ001541.

12. TCFD recommendations (n.d.). *Task Force on Climate-Related Financial Disclosures*. Available at: https://www.fsb-tcfd.org/recommendations.

13. Disclosing as a company (n.d.). Available at: https://www.cdp.net/en/companies-discloser.

14. GRI – Standards (n.d.). Available at: https://www.globalreporting.org/standards.

15. The Value Reporting Foundation (n.d.). Available at: https://www.valuereportingfoundation.org/governance/#value-reporting-foundation-board.

16. Stevens, A., & Simmons, P. J. (Eds.) (2021). *The Climate Reporting and Performance of the DOW 30, EURO STOXX 50 and FTSE*. EcoAc. Available at:

https://irp.cdn-website.com/76ddc1a7/files/uploaded/CEF%20Monthly%20Research%20Digest%20-%20November%202021.pdf.

17. Big shifts, small steps. Survey of Sustainability Reporting 2022 (2022). KPMG International. Available at: https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/xx/pdf/2022/10/ssr-small-steps-big-shifts.pdf.

18. 2021 Environmental Sustainability Report. Microsoft (2021). Available at: https://query.prod.cms.rt.microsoft.com/cms/api/am/binary/RE4RwfV#page=15.

19. Environmental Progress Report. Apple (2020). Available at: https://www.apple.com/environment/pdf/Apple_Environmental_Progress_Report_2021.pdf.

20. The second catalog of CSR-Initiatives 2020–2021 (2021). Pro Bono Club Ukraine. Available at: https://csr-ukraine.org/wp-content/uploads/2021/11/catalog-iniciativ.pdf.

21. The KPMG Survey of Sustainability Reporting 2020. KPMG IMPACT. (2020). Available at: https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/be/pdf/2020/12/The_Time_Has_Come_KPMG_Survey_of_Sustainability_Reporting_2020.pdf.

22. The pivot point: realizing Sustainable Development Goals by ending corporate capture of climate policy. 2030 Spotlight (n.d.). Available at: https://www.2030spotlight.org/en/book/1165/chapter/13-pivot-point-realizing-sustainable-development-goals-ending-corporate-capture.