Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292. Ефективна економіка. 2022. № 6.

DOI: 10.32702/2307-2105.2022.6.8

УДК 657: 658

І. М. Сисоєва,

д. е. н., доцент,професор кафедри економіки, обліку та оподаткування,

Вінницький навчально-науковий інститут економіки Західноукраїнського національного університету, м. Вінниця, Україна

ORCID ID: 0000-0003-0567-1658

Н. Р. Домбровська,

к. е. н., доцент, доцент кафедри фундаментальних та спеціальних дисциплін,

Чортківський навчально-науковий інститут підприємництва та бізнесу Західноукраїнського національного університету,

м. Чортків, Україна

ORCID ID: 0000-0003-1573-7833

ОСНОВНІ АСПЕКТИ НЕФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ

I. Sysoieva,

Doctor of Economic Sciences, Associate Professor, Professor of the Department of Economics, Accounting and Taxation, Vinnytsia Educational and Scientific Institute of Economics, West Ukrainian National University,Vinnytsia, Ukraine

N. Dombrovska,

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Fundamental and Special Disciplines, Chortkiv Educational and Scientific Institute of Entrepreneurship and Business of the Western Ukrainian National University, Chortkiv, Ukraine

MAIN ASPECTS OF NON-FINANCIAL REPORTING IN UKRAINE

Розкрито основні засади формування нефінансових звітів підприємств. Охарактеризовано найпопулярніші стандарти нефінансової звітності, запропоновано підходи до їх вибору на підприємстві. Досліджено змістове наповнення нефінансового звітування, як важливих елементів процесу управління соціальною відповідальністю бізнесу, що забезпечить стейкхолдерів найбільш вичерпною інформацією про соціальний аспект діяльності підприємства;

Проаналізовано базові етапи створення нефінансових звітів, як важливих елементів процесу управління соціальною відповідальністю. Запропоновано для підприємств України, на даному етапі розвитку соціально відповідальної діяльності, складання нефінансового звіту доцільно здійснювати за міжнародним стандартом GRI.

Підготовку звіту рекомендовано здійснювати безпосередньо членам робочої групи підприємства із залученими зовнішніми експертами-представниками стейкхолдерів, характеризуючи результативність у сфері 3 складових – економічної, екологічної та соціальної – діяльності підприємства.

The basic principles of formation of non-financial reports of enterprises are revealed. The most popular standards of non-financial reporting are described, approaches to their choice at the enterprise are offered. The content of non-financial reporting as an important element of the process of corporate social responsibility management, which will provide stakeholders with the most comprehensive information about the social aspect of the enterprise. These issues are considered in the context of the need to strengthen social responsibility and reflect its results in non-financial reporting. The basic stages of creating non-financial reports as important elements of the social responsibility management process are analyzed. It is proposed for the enterprises of Ukraine, at this stage of development of socially responsible activity, it is expedient to compile a non-financial report according to the international GRI standard. According to the UN

Global Compact, non-financial reporting (social reporting or sustainable development reporting) is a documented set of data of a commercial organization that reflects the state of the company, principles and methods of cooperation with influence groups, the company's economic, social and environmental performance. sphere of society At the present stage of development of socially responsible activity, it is expedient for Ukrainian enterprises to regulate the preparation of a non-financial report on social responsibility. The report should be prepared directly by the members of the company's working group with the involvement of external experts representatives of stakeholders, using the provisions of the international GRI standard. The indicators presented in the report characterize the activities in terms of three components: economic, environmental and social activities of the enterprise with their mandatory publication on the company's website or in the media.

For employees of food industry enterprises, the social report is an incentive and proof of the social significance of their work. Local self-government bodies, public organizations, consumers form (or change) attitudes towards the enterprise in accordance with the information presented in the non-financial report. Non-financial reporting indirectly contributes to the creation of partnerships, as well as increases the chances of the enterprise to attract investments or become a partner in the implementation of a significant investment project.

***Ключові слова**: нефінансова звітність, звіт з управління, соціальна відповідальність, міжнародні стандарти.*

***Keywords**: non-financial reporting, management report, social responsibility, international standards.*

Постановка проблеми. На даний час, окремого розгляду потребує питання узагальнення результатів аудиту соціальної відповідальності, встановлення контенту інформаційної бази, що повинна бути сформована за результатами аудиту. Це зумовлено недостатньою розробленістю українського системного підходу як до обліку, так і до аудиту соціальної відповідальності бізнесу. У зарубіжній практиці окремим об’єктом аудиту є

нефінансова звітність – самостійне інформаційне джерело, складене за результатами соціального обліку. Низький рівень якості та інформаційного насичення вітчизняної фінансової та соціальної звітності є наслідком часткової відповідності вимогам міжнародних стандартів фінансової звітності та розбіжностей у положеннях української і міжнародної стандартизації [2].

Дослідження соціально відповідальної діяльності підприємств в Україні підтверило наявність заходів із надання благодійної допомоги, збереження довкілля, участь у розв'язанні проблем регіонів, на території яких знаходяться, тобто, насправді роблять значний поступ у напрямку до здобуття статусу соціально відповідальних підприємств. Однак відсутність нефінансового звіту практично зводить зусилля підприємств у сфері соціальної відповідальності нанівець. Важливим елементом процесу управління соціальною відповідальністю є підготовка комплексного документа соціальної звітності.

Метою статті є дослідження основних аспектів нефінансової звітності.

Виклад основного матеріалу дослідження. За визначенням представників Глобального договору ООН, нефінансова звітність (соціальна звітність, або звітність із сталого розвитку) – це документально оформлена сукупність даних комерційної організації, що відображає стан компанії, принципи та методи співпраці з групами впливу, результати діяльності компанії в економічній, соціальній та екологічній сфері життя суспільства. В Україні представники такої групи стейкхолдерів як місцеві громади під категорією «корпоративний соціальний звіт» пропонують розуміти публічний інструмент інформування стейкхолдерів і всього суспільства про те, як і якою мірою компанія реалізує закладені у своїх стратегічних планах соціальні стандарти та напрямки, результати і досягнення її соціальної діяльності. Такого роду звіт, як правило, також повинен відповідати специфічним стандартам, розробленим авторитетними міжнародними організаціями. Однією із загальновизнаних еталонних систем є *Стандарти*

Саншайн, прийняті у 1996 р. Асоціацією стейкхолдерів (США), в яких приводяться основні принципи щодо того, яку інформацію слід відображати в щорічному «Корпоративному звіті для зацікавлених сторін»: для клієнтів – про продукцію і послуги; для співробітників – про гарантії зайнятості, безпеки й охорони здоров'я, можливості при працевлаштуванні; для місцевої громади – про структуру власності, фінансові показники, екологічну політику, сплачені податки, кількість створених робочих місць, інвестиції і благодійність; для широкої громадськості – про торгівлю з іншими країнами, виконувані державні замовлення, стягнення і сплачені штрафи. Формат соціального звіту може відрізнятися від визнаних міжнародних стандартів, максимально враховуючи специфіку діяльності кожної компанії. Разом з тим, він повинен відображати базові принципи соціальної звітності: точність, об'єктивність, однозначність критеріїв, публічність тощо. Такого роду звіт, як правило, також повинен відповідати специфічним стандартам, розробленим авторитетними міжнародними організаціями.

Порівняльний аналіз основних моделей нефінансової звітності: Організації *«AccountAbility»* (Лондон, 1995 р.) та *Global Reporting Initiative* (Амстердам, 1997 р.) наведено Таблиці 1.

Для *AccountAbility* характерним є наступний порядок складання *Звіту зі сталого розвитку*:

1. Планування (ідентифікація зацікавлених сторін, визначення цінностей та завдань компанії, а також сфери покриття планованого процесу соціальної звітності, кола учасників в майбутніх діалогах).

2. Визначення найбільш доцільних форм звітності (виявлення найбільш актуальних питань, збір і аналіз інформації) на основі діалогу зі стейкхолдерами і визначення своїх зобов'язань щодо висловлених учасниками діалогів очікувань, затвердження плану дій.

3. Підготовка звіту з подальшим його поширенням серед ключових стейкхолдерів і проведення аудиту зовнішньої організацією.

Таблиця 1. Порівняльний аналіз основних моделей нефінансової звітності (Організація «AccountAbility» та Global Reporting Initiative)

Критерії порівняння	*AA 1000*	*GRI (Global Reporting Initiative)*
1	2	3
1.Організації-розробники	Організація «AccountAbility», незалежні стейкхолдери.	Незалежний інститут Глобальної ініціативи зі звітності, Програма ООН з навколишнього середовища спільно з організацією CERES.
2. Час і місце, створення моделі	Лондон, 1995 р.	Амстердам, 1997 р.
3. Мета	Формування прозорості господарської діяльності підприємств і їх підзвітності перед користувачами, якими виступають інші учасники господарської діяльності.	Допомога організаціям, які публікують звітність, та сторонам, зацікавленим в цій діяльності, знайти і усвідомити внесок організації у сталий розвиток регіону, громади, країни.
4. Назва звіту	Звіт зі сталого розвитку фірми.	Звіт у сфері сталого розвитку.
5. Стандарти, що регламентують складання звітності	AA 1000 AccountAbility Principles Standard. AA 1000 Assurance Standard. The AA 1000 Stakeholder.	Керівництво зі складання звітності у сфері сталого розвитку 2002. Керівництво по звітності у сфері сталого розвитку. Принципи звітності. Рекомендації по звітності. Стандартні елементи звітності, в тому числі показники результативності.
6. Особливості звітності, що сформована за відповідними стандартами	Звітність, розкриває усі аспекти управління, бізнес-моделі та організаційної стратегії підприємства, а також оперативного управління забезпеченням сталого розвитку і взаємодії із зацікавленими сторонами.	Звітність є ключовим чинником, необхідним для побудови, підтримки сталого розвитку та взаємодії із зацікавленими сторонами. Спрямування на діалог із зовнішніми сторонами, від споживачів до інвесторів, про результативність, пріоритетів і планів, пов'язаних зі стійкістю, що дозволяє розвивати партнерські відносини.
7. Етапи формування звітності	Планування (ідентифікація зацікавлених сторін, визначення цінностей та завдань компанії, а також сфери покриття планованого процесу соціальної звітності, кола учасників в майбутніх діалогах).	Визначення периметра консолідації даних. Визначення груп зацікавлених сторін для відображення в звіті. Розробка формату і структури звіту про сталий розвиток з урахуванням думок зацікавлених сторін. Визначення сфери охоплення звіту, а також порядку розрахунку окремих показників результативності діяльності.

Для *Global Reporting Initiative* характерним є наступна організація складання *Звіту у сфері сталого розвитку*:

1. Визначення периметра консолідації даних.
2. Визначення груп зацікавлених сторін для відображення у звіті.
3. Розробка формату і структури звіту про сталий розвиток з урахуванням думок зацікавлених сторін.
4. Визначення сфери охоплення звіту, а також порядку розрахунку окремих показників результативності діяльності.
5. Збір даних і складання звіту про сталий розвиток.
6. Перевірка якості звіту про сталий розвиток шляхом проведення внутрішнього аудиту, опитувань зацікавлених сторін і (або) незалежної зовнішньої аудиторської перевірки, усунення виявлених недоліків.
7. Публікація звіту про сталий розвиток та забезпечення його доступності для зацікавлених сторін.

Детальну характеристику таких моделей нефінансової звітності як *«Принципи Екватора»* (Лондон, 2002 р), *Стандарти «Саншайн»* (Нью Йорк, 1996 р.)*, Глобальний договір ООН* (Нью Йорк, 2000 р.) наведено у Таблиці 2. Для моделі нефінансової звітності *«Принципи Екватора»* характерним є складання *Звіту про соціальну та екологічну відповідальність*, індивідуальною особливістю якого є оцінка, що базується на основі відповідних стандартів, а також системи соціального та екологічного менеджменту [5].

Таблиця 2. Порівняльний аналіз основних моделей нефінансової звітності («Принципи Екватора», Стандарти «Саншайн», Глобальний договір ООН)

Критерії порівняння	*«Принципи Екватора»*	*Стандарти «Саншайн»*	*Глобальний договір ООН*
1. Організації-розробники	Організація «Принципи Екватора», Міжнародна фінансова організація (IFC) Світовий банк.	Спілка стейкхолдерів США, професійні бухгалтерські організації Великобританії, Канади, Сполучених штатів Америки.	Мережа Глобального договору ООН.
2. Рік, місце, створення моделі	Лондон, 2002	Нью Йорк, 1996	Нью Йорк, 2000
3. Мета	Оцінка екологічних і соціальних ризиків при проєктному фінансуванні.	Формування корпоративної звітності підприємств для задоволення інтересів зацікавлених сторін (співробітники, клієнти, постачальники та ін.).	Впровадження відповідального корпоративного управління, спрямованого на те, щоб компанії брали участь у вирішенні проблем, пов'язаних з Глобалізацією.
4. Назва звіту	Звіт про соціальну та екологічну відповідальність.	Корпоративний звіт для зацікавлених осіб.	Звіт по прогресу.
5. Стандарти, що регламентують складання звітності.	10 правил забезпечення стійкості проєктного фінансування.	Стандарти: клієнти; працівники компанії; діяльність компанії; соціальна політика.	Принципи за категоріями: права людини, трудові відносини, захист навколишнього середовища.
6. Особливості звітності, що сформована за відповідними стандартами	Оцінка, що базується на основі відповідних стандартів, а також системи соціального та екологічного менеджменту.	Щорічне подання корпоративного звіту для зацікавлених сторін з розкриттям відомостей про продукцію та послуги, що надаються клієнтам, інформація, що призначена для співробітників (гарантія зайнятості, безпеки і охорони здоров'я), дані для місцевої громади	Надання щорічних звітів про реалізацію 10 принципів Глобального договору ООН в рамках основної діяльності підприємства з розкриттям інформації за наступними напрямками: права людини; трудові відносини; укладення колективних договорів; охорона навколишнього середовища; протидія корупції.

Для нефінансової звітності *Стандарти «Саншайн»* особливістю є щорічне подання *Корпоративного звіту для зацікавлених сторін* з розкриттям відомостей про продукцію та послуги, що надаються клієнтам, інформація, що призначена для співробітників (гарантія зайнятості, безпеки і охорони здоров'я), дані для місцевої громади (структура власності, фінансові показники, вплив на зовнішнє середовище, обсяг податкових виплат, кількість створених робочих місць, інвестиції та благодійна діяльність), інформації для широкої громадськості (міжнародна торгівля, виконання стосовно державних замовлень, штрафи, які були стягнуті з компанії). Розкриття як переваг у діяльності компанії, так і ризиків. *Глобальний договір ООН* передбачає надання щорічних звітів про реалізацію 10 принципів Глобального договору ООН *(Звіт про прозорість)* в рамках основної діяльності підприємства з розкриттям інформації за наступними напрямками: права людини; трудові відносини; укладення колективних договорів; охорона навколишнього середовища; протидія корупції [5].

Аналіз стандартів із соціальної відповідальності показав, що для підприємств України на даному етапі розвитку соціально відповідальної діяльності формування нефінансового звіту варто здійснювати за міжнародним стандартом GRI. Підготовку звіту доцільно виконувати безпосередньо членами робочої групи підприємства із залученими зовнішніми експертами-представниками стейкхолдерів. Показники, представлені у звіті повинні характеризувати результативність у сфері 3 складових: економічної, екологічної та соціальної діяльності підприємства.

Досвід таких промислових компаній, які є лідерами із соціальної відповідальності, доводить необхідність формування та поширення нефінансових звітів.

Варто зазначити, що управління персоналом є основою будь-якої економічної системи, оскільки люди є найціннішими з ресурсів та підприємств країни. Зміст управління персоналом визначається соціальними відносинами, обсягами виробництва, технологією та іншими факторами [1].

В економіці країни управління людськими ресурсами спрямоване насамперед на регулювання зайнятості, умов оплати праці, забезпечення ділових відносин між роботодавцями та найманими працівниками, підвищення кваліфікації працездатного населення, розробку законодавства у сфері праці, зайнятості та соціальної сфери відносини. Управління персоналом має особливе значення для всіх організацій: великих та малих, комерційних та некомерційних, промислових та тих, що функціонують у секторі послуг. Людина є найважливішим елементом виробничого процесу на підприємстві. Капітал, необхідний для здійснення нових інвестицій у створення нового підприємства, можна отримати на ринку капіталу. Пошук компетентного персоналу є набагато складнішим завданням. Персонал підприємства в сучасних умовах є основою та найважливішою умовою досягнення ринкового успіху. Гроші та матеріальний успіх – це далеко не гарантія, а лише передумова процвітання. Надійним фундаментом є його працівники, спеціалісти підприємства.

Нефінансова звітність на безолкогольних підприємствах в Україні знаходиться на етапі активного розвитку і має значний незадіяний потенціал, зважаючи на невисокий відсоток кількості компаній, які звітують. На даному етапі розвитку соціальна (нефінансова) звітність – це документально оформлена сукупність даних організації, що відображає середовище її існування, принципи та методи співпраці з групами впливу, результати діяльності компанії в економічній, соціальній та екологічній сферах. складання нефінансової звітності свідчить про певний етап розвитку підприємства, усвідомлення важливості доведення її до суспільства [3]. В Україні процес розвитку нефінансової звітності є інтенсивним, проте несистемним, тому сьогодні гостро стоїть питання про формування комплексної системи ефективних інструментів її об’єктивної оцінки. Ефективна реалізація заходів можлива за умови наявності у відповідальних менеджерів та виконавців відповідних знань та навиків:

– відкритість до нових ідей та заохочення колег до прийняття нових шляхів і підходів у роботі;

– розуміння потреб та значення кожного з членів суспільства (влади, бізнесу, соціальних партнерів, громадянського суспільства) та їх взаємовідносин;

– вміння будувати партнерство всередині господарюючої структури та із зовнішніми гравцями на основі багатопредметного підходу та створення стратегічних мереж і альянсів;

– правильне визначення стейкхолдерів, побудова відносин із зовнішніми та внутрішніми стейкхолдерами, вміння вести діалог і збалансовувати конкурентні вимоги;

– розуміння та повага до різноманітних ситуацій та вміння орієнтуватись в різних умовах;

– стратегічний погляд на середовище бізнесу.

Звітну інформацію соціального характеру в Україні донедавна розглядали як саморекламу, як зайвий атрибут гіпертрофованої західної політ коректності. Водночас, західна практика підтверджує, що процес подання користувачам інформації в такому форматі слугує підвищенню ефективності корпоративного управління, стимулюючи розвиток таких властивостей бізнесу, як прозорість, планування і реалізація стратегії, інноватівність, оптимізація витрат за рахунок удосконалення бізнесів-процесів.

Кожне підприємство цілком вільне також у виборі інших методів соціальної дії та оприлюдненя інформації. Крім того, залежно від галузевої специфіки прийнятними можуть бути різні рекомендації та підходи у даній сфері. Не може бути єдиних стандартів для всіх підприємств, адже кожне з них є унікальним соціальним організмом. Даний документ лише орієнтує на принципи та методологію, яка в світі знайшла найбільшу підтримку і яка, найбільш підходить для бізнесу, який діє в українському соціальному та економічному контексті [4].

Загалом спостерігається вільна форма складання нефінансової звітності на підприємствах – виробниках безалкогольної продукції (табл. 3).

Таблиця 3. Наявність нефінансової звітності зі сталого розвитку та його складових на підприємствах харчової промисловості

№ з/п	Назва підприємства	Наявність звіту зі сталого розвиту	За принципом GRI (соціальна, екологічна та економічна складові)	За іншими	Обсяг звіту зі сталого розвитку			Звіт з управління
					10-20 стор	20-40 стор	понад 40 стор	
1.	ІП «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед»	+	+	-	-	-	+	+
2.	ПрАТ «Вінницька харчосмакова фабрика»	-	-	-	-	-	-	+
3.	ПрАТ «Оболонь»	+	-	+	-	-	+	+
4.	ТОВ « Сандора»	+	+	-	-	-	-	+
5.	ПрАт «Карлсберг Україна»	+	+	-	-	-	-	+
6.	ПМП ВКФ «Панда»	-	-	-	-	-	-	-
7.	ПрАТ «Ерлан»	+	-	-	+	-	-	+
8.	ПрАТ» Миргородський завод мінеральних вод	+	-	+	-	-	+	+
9.	ПрАТ «Миргородський завод мінеральних вод « Оскар»	+	-	+	-	-	+	+
10.	ПрАТ Мурованокурилов ецький завод міекральних вод «Регіна»	-	-	-	-	-	-	+
11.	ТОВ «Еко-Сфера»	-	-	+	+	-	-	+

Джерело: авторська розробка

Висновок. Узагальнюючи точки зору, наявні в джерелах інформації, і орієнтуючись на зміст звітів, представлених великими компаніями

безалкогольної галузі, можна сформулювати, що соціальна звітність – це комплекс інформації, що відображає діяльність господарюючого суб'єкта в частині трудових відносин, безпеки праці, охорони здоров'я персоналу, благодійності, захисту навколишнього середовища та виконання соціальних програм.

Для працівників підприємств харчової промисловості соціальний звіт є стимулом та доказом соціального значення їх роботи. Органи місцевого самоврядування, громадські організації, споживачі формують (чи змінюють) ставлення до підприємства відповідно до інформації, представленої у нефінансовому звіті. Нефінансова звітність опосередковано сприяє створенню партнерств, а також підвищує шанси підприємства залучити інвестиції чи стати партнером у реалізації значного інвестиційного проєкту.

Література

1. Аграмакова Н. В., Гончарова С. Ю., Затєйщикова О. О. Нефінансова звітність як інструмент інформування інтересів стейкхолдерів соціально відповідального підприємства. *Економіка та держава*. 2016. № 1. С. 44–48.

2. Боцян Т.В. Використання стандартів зі складання та оприлюднення нефінансової звітності: досвід українських підприємств [Електронний ресурс]. Економіка. Управління. Інновації. 2014. № 2. Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ eui_2014_2_10 4. Боцян Т.В

3. Балазюк О., Сисоєва І. Єдиний електронний формат звітності та його наслідки для аудиту. *Економічна кібернетика: дослідження, розробка і використання моделей економічної поведінки суб'єктів господарювання* : зб. наук. пр. за матеріалами Всеукр. інтернет-конф. (Дніпро, 2–3 берез. 2020 р.). Дніпро: НМетАУ, 2020. С. 147–151.

4. Khytrova, O.A., Sysoieva. I.M., Dolha, H.V., Peniuk V.O., Motuzenko O.V. Ensuring the growth of enterprises and organizations through the motivation of managerial staff / O. A. Khytrova et al. *International journal of*

economics and business administration. 2020. VIII, issue 2. P. 219–228. URL: https://doi.org/10.35808/ijeba/454.

5. Світова мережа глобального договору ООН. *Homepage | UN Global Compact*. URL: http://www.unglobalcompact.org/index.html (дата звернення: 22.05.2022).

References

1. Agramakova, N. Goncharova, S. and Zateyshikova, O. (2016), "Social report interests as a tool information stakeholders socially responsible enterprise", Ekonomika ta derzhava, vol. 1, pp. 44-48.

2. Botsian, T.V. (2014), "Use of standards for the preparation and publication of non-financial reporting: the experience of Ukrainian enterprises", Ekonomika. Upravlinnia. Innovatsii, vol. 2, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2014_2_10 4 (Accessed 15 June 2022).

3. Balaziuk, O. and Sysoieva, I. (2020), "The unified electronic reporting format and its consequences for auditing", Ekonomichna kibernetyka: doslidzhennia, rozrobka i vykorystannia modelej ekonomichnoi povedinky sub'iektiv hospodariuvannia: zb. nauk. pr. za materialamy Vseukr. internet-konf. [Economic cybernetics: research, development and use of models of economic behavior of business entities], NMetAU, Dnipro, Ukraine, 2-3 march, pp. 147-151.

4. Khytrova, O.A. Sysoieva, I.M. Dolha, H.V. Peniuk, V.O. and Motuzenko, O.V. (2020), "Ensuring the growth of enterprises and organizations through the motivation of managerial staff", International journal of economics and business administration, vol. VIII, issue 2, pp. 219-228. https://doi.org/10.35808/ijeba/454.

5. UN Global Compact (2022), available at: http://www.unglobalcompact.org/index.html (Accessed 22 June 2022).

Стаття надійшла до редакції 22.06.2022 р.