

### References

1. Tuhan-Baranovskyi, M. I. (1994). Politychna ekonomiiia. Kurs populiarnyi. Kyiv: Naukova dumka (in Ukrainian).
2. Tugan-Baranovskiy, M. I. (1989). Sotsialnyye osnovy kooperatsii. Moskva : Ekonomika (In Russian).
3. Pavlovskiy, M. (2001). Stratehiia rozvytku suspilstva: Ukraina i svit (ekonomika, politolohiia, sotsiolohiia). Kyiv: Tekhnika (in Ukrainian).
4. Hai-Nyzhnyk, P. (2003). Zarodzhennia i zanepad ukraïnskoi kooperatsii (kinets XIX st. – 1920 r.). *Kyivska starovyna. (Kiev antiquity)*, 6, S. 87–93. URL: <http://www.hai-nyzhnyk.in.ua/doc/58doc.php> (Last accessed: 03.09.2019) (in Ukrainian).
5. Zlupko, S. (2015). Naukovi dialohy. Lviv : Triada plus, Lvivskiy natsionalnyi universytet imeni Ivana Franka (in Ukrainian).
6. Shumpeter, Y. A. (2007). Teoriya ekonomicheskogo razvitiya. Kapitalizm. sotsializm i demokratiya. Moskva : Eksmo (In Russian).

УДК 657.471

Валькова Н. В., к.е.н.,

Овод Л. В., к.е.н.

Хмельницький національний університет

## НЕФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ: СТАНОВЛЕННЯ, ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ТА ФІНАНСОВІ НАСЛІДКИ

### NON-FINANCIAL STATEMENTS: ESTABLISHMENT, DEVELOPMENT PROSPECTS AND FINANCIAL IMPACT

*У статті досліджується становлення й розвиток нефінансової звітності у взаємозв'язку з концепцією сталого розвитку та соціальної відповідальності бізнесу, та її фінансові наслідки. В умовах глобалізації економіки, посилення міграційних процесів, виявлення низки екологічних проблем та проблем обмеженості ресурсів при зростанні населення актуалізують питання соціальної відповідальності бізнесу, як у світі в цілому, так і в Україні зокрема.*

*Формування нефінансових звітів компаніями базується на концепції сталого розвитку, реалізація якої здійснюється через взаємодію трьох складових: економічної, соціальної та екологічної. В статті досліджено розвиток нормативних ініціатив, які регулюють формування нефінансової звітності, виділено такі форми та види нефінансової звітності як: стандартизовані та довільної форми, комплексні та інтегровані у фінансову звітність. Основними складовими нефінансової звітності визначено соціальну та екологічну складові, які поряд з економічною складовою формують основу концепції сталого розвитку. Визначено, що компанії, які активно дотримуються цієї концепції, зрештою отримують економічні вигоди у вигляді зростання вартості бізнесу, залучення інвестицій, популяризації своєї продукції чи*

послуг на світових ринках. Ототожнювання, за наслідками економічного впливу, нефінансової звітності з фінансовою є підставою для встановлення переліку основних вимог до неї, якими, на нашу думку, є: публічність, зрозумілість, достовірність, послідовність, обачність та доречність. В зв'язку з цим, постає питання верифікації нефінансової звітності та регламентації цієї процедури.

В Україні питання формування, підтвердження та оприлюднення нефінансової звітності наразі не регламентоване. Проте європейський вектор розвитку України, який декларується керівництвом країни, потребує нормативно-правового окреслення цієї сфери діяльності підприємств.

**Ключові слова:** сталий розвиток, соціальна відповідальність бізнесу, нефінансова звітність, соціальна звітність, глобальний договір ООН.

*The article examines the formation and development of non-financial reporting in relation to the concept of sustainable development and corporate social responsibility, and its financial implications. In the conditions of globalization of economy, intensification of migration processes, identification of a number of environmental problems and problems of scarcity of resources as population grows, issues of social responsibility of business are actualized, both in the world in general and in Ukraine in particular.*

*The formation of non-financial reports by companies based on the concept of sustainable development, which implemented through the interaction of three components: economic, social and environmental. The article investigates the development of regulatory initiatives that outline the formation of non-financial statements, identified forms and types of non-financial reporting as: standardized and arbitrary forms, complex and integrated into the financial statements. The main components of non-financial reporting are the social and environmental components, which together with the economic component form the basis of the concept of sustainable development. It is determined that companies that actively adhere to this concept, ultimately receive economic benefits in the form of increasing business value, attracting investments, promoting their products or services in world markets. The identification, by the effects of economic impact, of non-financial statements with financial reports grounds the basis for establishing a list of the main requirements for it, which, in our opinion are: publicity, comprehensibility, reliability, consistency, prudence and relevance. In this regard, the issue of verifying non-financial statements and regulating this procedure arises.*

*In Ukraine, the issue of formation, approval and publication of non-financial statements does not regulated at this time. However, the European vector of development of Ukraine, which declared by the leadership of the country, requires a regulatory definition of this sphere of activity of enterprises.*

**Key words:** sustainable development, corporate social responsibility, non-financial reporting, social reporting, UN Global Compact.

*В статті досліджено розвиток нормативних ініціатив, которые регулируют формирование нефинансовой отчетности, выделены следующие формы и виды нефинансовой отчетности: стандартизированные и произвольной формы, комплексные и интегрированные в финансовую отчетность. Компании, которые активно придерживаются этой концепции, в конце концов получают экономические выгоды в виде роста стоимости бизнеса, привлечения инвестиций, популяризации своей*

продукции или услуг. Отождествление, по результатам экономического влияния, нефинансовой отчетности с финансовой, является основанием для установления перечня основных требований к ней, по нашему мнению, таковыми являются: публичность, понятность, достоверность, последовательность, осмотрительность и уместность. В связи с этим, возникает вопрос верификации нефинансовой отчетности и регламентации этой процедуры.

В Украине вопросы формирования, подтверждения и обнародования нефинансовой отчетности пока не регламентированы. Однако европейский вектор развития, который декларируется руководством стран, потому требует нормативно-правового определения этой сферы деятельности.

**Ключевые слова:** устойчивое развитие, социальная ответственность бизнеса, нефинансова отчетность, социальная отчетность, глобальный договор ООН.

**Вступ.** Глобалізація економіки, посилення міграційних процесів, виявлення низки екологічних проблем та проблем обмеженості ресурсів в умовах зростання населення актуалізують питання соціальної відповідальності бізнесу, в тому числі й в Україні. У 2014 Україна та Європейський Союз підписали економічну частину Угоди про асоціацію. Економічна складова угоди передбачає глибоку економічну інтеграцію України з ЄС. Крім того, Постановою Верховної Ради України у 2014 році було затверджено її Заяву "Про європейський вибір України", в якій йдеться про реформування країни на основі європейських стандартів та цінностей. [4] В свою чергу, Указом Президента України №722/2019 від 30.09.2019 р. «Про цілі сталого розвитку України на період до 2030 року», з метою забезпечення національних інтересів України щодо сталого розвитку економіки, громадянського суспільства і держави для досягнення зростання рівня та якості життя населення, додержання конституційних прав і свобод людини і громадянина було підтримано проголошені резолюцією Генеральної Асамблеї Організації Об'єднаних Націй від 25 вересня 2015 року № 70/1 глобальні цілі сталого розвитку до 2030 року. [11] Окреслені кроки керівництва державою, свідчать про актуальність досліджень залучення бізнесу до виконання визначених завдань, що відображається у нефінансових звітах підприємств, в тому числі вітчизняних.

**Аналіз останніх досліджень.** Дослідження концепції соціальної відповідальності бізнесу, сталого розвитку, структури та організації формування нефінансової звітності є відносно новими, особливо в Україні. Вивчення окреслених питань цікавить як науковців так і практиків, оскільки з 2005-2006 рр. окремі вітчизняні компанії розпочали оприлюднення нефінансової звітності та частина з них приєдналася до Глобального договору ООН. Дослідження у визначеній сфері здійснювали: Воробей В.Г., Журовська І.Я. [1], Гамкало О. Б. [2], Льюїс С.[5], Мацьків Р. Т.[6], Москалюк Г. О.[7], Петрик О. А.[8], Проданчук М. А.[9]. Аналіз досліджень у галузі соціальної відповідальності бізнесу, свідчить про те, що компанії, які активно дотримуються концепції соціальної відповідальності та

сталого розвитку, зрештою отримують економічні вигоди у вигляді зростання вартості бізнесу, залучення інвестицій, популяризації своєї продукції чи послуг на світових ринках. Дотримання концепції сталого розвитку, проголошеної Глобальним договором ООН у 2000 році, визнане успішним та стало підґрунтям для нової резолюції проголошеної у 2015 році, а бажання вітчизняних підприємств інтегруватися у світовий ринок, змусило їх доєднатися до Глобального договору ООН, дотримуватися концепції соціальної відповідальності та сталого розвитку.

**Методика досліджень.** Для досягнення поставленої мети було використано такі загальнонаукові та спеціальні методи дослідження: аналіз і синтез, системний та комплексний підхід, ретроспективний аналіз та діалектичний підхід.

**Постановка завдання.** Метою статті є дослідження становлення й розвитку концепції соціальної відповідальності бізнесу, нефінансової звітності та її фінансових наслідків.

**Результати досліджень.** Перші нефінансові звіти почали формуватися підприємствами у країнах Європи та Великобританії, у цих звітах відображалася інформація про соціальну, екологічну та економічну складові діяльності компаній. У 1972-77 роках соціальну звітність почали складати у США. Перші соціальні звіти формувалися для інвесторів, з метою покращення іміджу компанії [9].

У 1987 році в доповіді «Наше спільне майбутнє» Міжнародною комісією ООН було надано визначення сталому розвитку, як такому, який задовольняє потреби нинішнього покоління без шкоди для можливості майбутніх поколінь задовольняти свої власні потреби [7]. Реалізацію концепції сталого розвитку поклали на взаємодію трьох складових: економічної, соціальної та екологічної.

У 2000 році на засіданні Генеральної Асамблеї ООН було проголошено Глобальний договір – ініціативу, спрямовану на сприяння соціальній відповідальності бізнесу та підтримку вирішення підприємницькими колами проблем глобалізації та створення більш стабільної та всеохоплюючої економіки, дія якого базується на принципах у сфері прав людини, праці, екології та запобігання корупції. Проте ще у 1997 році Коаліція за екологічно відповідальні економіки (CERES – Coalition for Environmentally Responsible Economies) за підтримки Програми ООН з навколишнього середовища (UNEP) створили GRI (Global Reporting Initiative) для розробки керівництва з звітування щодо економічної, екологічної та соціальної діяльності організацій, заклавши підвалини одній з найпопулярніших у світі систем нефінансового звітування [1]. Крім того, у багатьох країнах Європи на той момент вже існувала практика обов'язкового подання окремих соціальних звітів, як, наприклад: у Франції з 1977 року, Бельгії – з 1995 року, у складі фінансової звітності окремих питань

екологічної, соціальної діяльності та прав людини Нідерландів та Норвегії з 1998 року та ін.

У грудні 2014 року набрала чинності Директива Європейського Союзу щодо розкриття нефінансової та диверсифікованої інформації (Директива 2014/95/ЄС) [3], прийняття якої ставить за мету підвищення прозорості діяльності великих компаній, що функціонують на території держав, що входять до складу Європейського Союзу, що в свою чергу дозволить захистити інтереси інвесторів та суспільства в цілому. Крім загальноприйнятих соціальної, екологічної та антикорупційної складових у нефінансових та диверсифікованих звітах, відповідно до Директиви 2014/95 ЄС, має міститися інформація про підприємницькі та конкурентні ризики компанії та методи їх оцінювання.

Прийняття директиви є логічним наслідком, еволюцією економіки сталого розвитку, що є складовою концепції сталого розвитку, визначеною Глобальним договором ООН у 2000 році. Крім того, потрібно зазначити, що в багатьох країнах Європи, які не є членами ЄС також діють законодавчі акти, що визначають основні принципи подання нефінансових звітів.

У вересні 2015 року Генеральна асамблея ООН прийняла Резолюцію «Перетворення нашого світу: Порядок денний у сфері сталого розвитку на період до 2030 року» [10], яка визначає цілі та завдання спрямовані на збалансування основних елементів сталого розвитку в світі, а саме соціальної, економічної та екологічної складових.

Нефінансова звітність, ще немає чітко регламентованої форми, проте окремі міжнародні інститути приймають дорадчі документи, що мають на меті наступне врегулювання питань формування фінансової звітності окремими групами суб'єктів господарювання. Нефінансова за формою складання поділяється на три групи:

- звіти довільної форми;
- комплексні звіти;
- стандартизовані звіти.

Крім зазначених груп нефінансових звітів, підприємства можуть подавати інтегровану звітність, тобто нефінансова звітність інтегрується до фінансового звіту компанії.

Суб'єкти регламентування та форми нефінансової звітності наведемо у таблиці 1.

Таблиця 1.

**Нефінансова звітність: форма, складові елементи та суб'єкти врегулювання**

Форма нефінансового звіту	Складові нефінансового звіту	Суб'єкт врегулювання	Документ
1	2	3	4
Довільна форма:			
Звіт про прогрес реалізації принципів Глобального договору ООН	Складові: права людини, трудові відносини, екологія, протидія корупції	ООН	Глобальний договір ООН

1	2	3	4
Звіт про корпоративну соціальну відповідальність	Соціальні та/або екологічні проекти компанії		
Комплексні звіти			
Звіт за методом потрійного підсумку (The Triple Bottom Line)	Економічна, екологічна та соціальна складові	Британська консультатційно-аналітична організація	Концепція потрійного підсумку
Звіт за методом лондонської гупи порівняльного аналізу	Соціальна залученість підприємства	Лондонська група порівняльного аналізу (London Benchmarking Group)	
Звіт за методом групи корпоративного громадянства	Соціальна залученість підприємства	Група корпоратив-Сного громадянства (Corporate Social Citizenship)	
Стандартизовані звіти:			
Соціальний звіт	Економічна, соціальна та екологічна складова	Інститут соціальної та етичної звітності	Стандарти AA 1000 (Account Ability 1000)
Корпоративний звіт для зацікавлених осіб	Економічна, соціальна та екологічна складова	Асоціація стейкхолдерів (США)	Стандарти Саншайн
Екологічний звіт	Екологічна складова	Британський інститут стандартизації	ISO14000
Нефінансові звіти вільного формату	Економічна, соціальна та екологічна складова	Комітет ISO з політики у справах споживачів	Стандарт ISO 26000) «Настанова по соціальній відповідальності»
Звіт зі сталого розвитку GRI	Економічна, соціальна, екологічна складові	Некомерційна організація «Глобальна ініціатива зі звітності» за підтримки ООН	Керівництво зі звітності у сфері сталого розвитку
Звіт із соціальної відповідальності	Соціальна та кадрова політика	Компанія Social Accountability International	Стандарт SA 8000
Екологічні звіти	Екологічна складова	Рада зі стандартів розкриття інформації про екологічний вплив (CDSB)	Рекомендації спеціальної робочої групи з кліматичних розкриттів (TCFD)
Інтегровані звіти:			
Інтегрована звітність	Фінансова, екологічна та соціальна складові	Міжнародна рада з інтегрованої звітності (IIRC)	Міжнародний стандарт з інтегрованої звітності

Джерело: сформовано автором на підставі [ 1,2,5-9].

В березні 2016 року на конференції, організованій Асоціацією дипломованих корпоративних бухгалтерів спільно з Європейською конфедерацією директорів та Європейською конфедерацією інститутів внутрішнього аудиту в Брюсселі, на тему «Нефінансова звітність: вплив на відносини між органами правління та аудиторськими фірмами» учасниками конференції було наголошено про те, що попри, здавалося б, нефінансовий характер інформації, що повинна наводитися у нефінансовій звітності зазначена інформація може потягнути за собою достатньо конкретні фінансові наслідки,

як для самої компанії, об'єкта подання, так і для користувачів інформації (інвесторів, кредиторів, клієнтів тощо)[5]. Нефінансова інформація в комплексі із фінансовою звітністю виступає інструментом збільшення вартості компанії за певних умов.

Поряд із позитивними наслідками в результаті оприлюднення нефінансової звітності компанії отримують деякі труднощі та додаткові витрати. По-перше Директивою 2014/95 ЄС встановлено оприлюднення нефінансових звітів протягом 6 місяців після закінчення звітного фінансового року, що співпадає з періодом підготовки фінансового звіту, та, часто, вимагає залучення додаткових ресурсів для підготовки звітності. По-друге, оприлюднення нефінансової звітності передбачає підтвердження інформації, що подається, відповідними аудиторськими висновками, що тягне за собою додаткові витрати на оплату послуг аудиторських компаній.

З метою систематизації діяльності аудиторських фірм з підтвердження достовірності нефінансової інформації Комітетом з міжнародних стандартів аудиту та підтвердження достовірності (IAASB) ще у 2004 році було розроблено Міжнародний стандарт завдань з надання впевненості (ISAE) 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитами чи оглядами історичної фінансової інформації». Пізніше, у 2011 році, з'явився ще один Міжнародний стандарт завдань з надання впевненості (ISAE) 3410 «Завдання з надання впевненості, щодо звітів з парникових газів»[9].

З січня 2017 року великі підприємства, країн Європейського союзу, що становлять суспільний інтерес та мають понад 500 працівників, а саме лістингові компанії на ринках ЄС, страхові та кредитні компанії тощо, повинні розкривати у своїх нефінансових звітах інформацію щодо наявності та шляхів вирішення екологічних, соціальних, правових проблем, які виникають в ході діяльності компанії, в тому числі питань боротьби з хабарництвом та корупцією, що визначається Директивою 2014/95/ЄС.

**Висновки.** Ототожнювання, за наслідками економічного впливу, нефінансової звітності з фінансовою звітністю є підставою для встановлення переліку вимог до неї. Однією з таких вимог є публічність, тобто оприлюднення інформації. Інформація має бути зрозумілою для громадськості, тобто широкого кола користувачів. Особлива увага приділяється достовірності інформації, а також послідовності її представлення, що проявляється у дотриманні та виконанні компанією намірів, задекларованих у звітах за попередні періоди, а також законодавчих намірів. Ще однією характеристикою нефінансового звіту має бути обачність, тобто досягнення компанії в соціальній, правовій, антикорупційній та екологічних сферах мають бути представлені без перебільшень та зайвого піару, що в майбутньому може дати зворотній ефект у разі викриття маніпулятивного подання інформації. Крім вищенаведеного,

інформація, що подається у нефінансових звітах, має бути доречною та стратегічно важливою.

В Україні питання формування, підтвердження та оприлюднення нефінансової звітності наразі не регламентоване. Проте європейський вектор розвитку України, який декларується керівництвом країни, потребує нормативно-правового окреслення цієї сфери діяльності підприємств.

### **Список використаних джерел**

1. Воробей В., Журовська І. Нефінансова звітність: інструмент соціально відповідального бізнесу / В.Воробей, І Журовська. – К: ТОВ «Інжиніринг», 2010.- 84с.

2. Гамкало О. Б. Нефінансова звітність як інструмент вимірювання соціальної діяльності вітчизняних підприємств / Гамкало О. Б. // Статистика України. – 2017. - №4. – С.79-86.

3. Директива 2014/95/ЄС Європейського парламенту та Ради Європейського Союзу «Про внесення змін до Директиви 2013/34/ЄС щодо розкриття інформації про нефінансову інформацію та її різноманітність певними великими підприємствами та групами» [Електронний ресурс] від 22.10.2014 р. – Режим доступу: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=CELEX%3A32014L0095>

4. Заява Верховної Ради України «Про європейський вибір України» [Електронний ресурс] затверджена Постановою ВРУ від 16.09.2014р. № 1679-VII. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1679-18>

5. Льюїс С. Що добре для бізнесу, або перспективи розвитку нефінансової звітності // С. Льюїс / Аудитор України. 2016. - №6. – С.26-27.

6. Мацьків Р. Т. Нефінансова звітність – складова управління соціальною відповідальністю підприємств нафтогазового комплексу / Р. Т.Мацьків // Ефективна економіка. – 2015. - №3. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2015\\_3\\_60](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_3_60)

7. Облік і контроль в управлінні економічною стійкістю підприємств в умовах глобалізації [Текст] : монографія / [Артюх О. В. та ін. ; за ред. д-ра екон. наук, проф. Максимової В. Ф.] ; Одес. нац. екон. ун-т. - Одеса : ОНЕУ, 2014. - 460 с.

8. Петрик О. Нефінансові звіти компаній та їх аудит: актуальні виклики сьогодення // О. Петрик / Аудитор України. 2017. - №12. – С.18-23.

9. Проданчук М.А. Нефінансова звітність – ефективний інструмент в реалізації управлінських рішень / М.А. Проданчук //Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). – 2013. - №2(2). – С.202-214.

10. Резолюція Генеральної Асамблеї ООН "Перетворення нашого світу: Порядок денний у сфері сталого розвитку до 2030 року" [Електронний ресурс]

від 25.09.2015 р. – Режим доступу: <http://sdg.org.ua/ua/resources-2/344-2030-2015>

11. Указ Президента України Про цілі сталого розвитку України на період до 2030 року» [Електронний ресурс] №722/2019 від 30.09.2019 р. – Режим доступу: <https://www.president.gov.ua/documents/7222019-29825>

### **References**

1. Vorobei V., Zhurovska I., (2010), Non-financial reporting: a tool for socially responsible business, Engineering LLC., Kyiv

2. Hamkalo O. B., (2017), «Non-financial reporting as a tool for measuring the social activity of domestic enterprises», Statistics of Ukraine Journal, Vol. 4, pp. 79-86.

3. European Parliament, Council of the European Union, (2014), «Amending Directive 2013/34 / EC on the disclosure of information on non-financial information and its diversity by certain large enterprises and groups», available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=CELEX%3A32014L0095> (accessed 7 November 2019)

4. Verkhovna Rada of Ukraine, (2014), «On the European Choice of Ukraine», available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1679-18> (accessed 7 November 2019)

5. Liuis S., (2016), «What is good for business or the prospects for developing non-financial reporting», Auditor of Ukraine Journal, Vol.6, pp.26-27.

6. Matskiv R. T., (2015), «Non-financial reporting - a component of social responsibility management of oil and gas enterprises», Effective Economics Journal, Vol.3, available at : : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2015\\_3\\_60](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_3_60) (accessed 20 November 2019).

7. Moskaliuk H. O., (2014), Non-financial reporting on the implementation of the sustainable development concept in Ukraine, in Maksimova, V. F. (Ed.) Accounting and Control in the Management of Economic Stability of Enterprises in the Conditions of Globalization, Odessa National Economic University, Odessa, pp.323-373.

8. Petryk O., (2017), «Non-financial reports of companies and their audit: current challenges», Auditor of Ukraine Journal, Vol.12, pp.18-23.

9. Prodanchuk M.A., (2013), «Non-financial reporting - an effective tool in the implementation of management decisions», Proceedings of the Tavrida State Agrotechnological University, Vol.2, No.2, pp. 202-214.

10. United Nations General Assembly, (2015), «Transforming Our World: An Agenda for Sustainable Development by 2030», available at : <http://sdg.org.ua/ua/resources-2/344-2030-2015> (accessed 7 November 2019)

11. The President of Ukraine, (2019), «On Sustainable Development Goals of Ukraine for the Period up to 2030», available at : <https://www.president.gov.ua/documents/7222019-29825> (accessed 7 November 2019)