

УДК 657.631(061)

**Шевчук В. Р.**

Львівський національний університет імені Івана Франка

**РОЗКРИТТЯ НЕФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ У ЗВІТІ ПРО УПРАВЛІННЯ  
ВІТЧИЗНЯНИМИ СУБ'ЄКТАМИ ГОСПОДАРЮВАННЯ:  
ПІДХОДИ, ЗАГРОЗИ І ПЕРСПЕКТИВИ**

Досліджено сучасні підходи до розкриття нефінансової інформації господарюючими суб'єктами, визначено ключові показники ефективності, які доцільно розкривати у складі нефінансової інформації у річних звітах про управління українських компаній. Ідентифіковано загрози, що можуть спричинити неякісне подання нефінансових показників, насамперед через: недостатнє розуміння сутності соціальної відповідальності українськими підприємствами, шаблонне (формальне) розкриття інформації, відсутність кваліфікації і досвіду у менеджменту компаній та необов'язковість її підтвердження (аудиту). Окреслено перспективи розвитку та поширення нефінансової звітності в Україні, які передбачають поглиблення усвідомлення вітчизняними компаніями переваг (вигід) від здійснення видів діяльності з КСВ і сталого розвитку, використання зовнішніх стимулів до впровадження КСВ, а також провадження просвітницької та навчальної діяльності.

**Ключові слова:** нефінансова інформація, нефінансова звітність, нефінансові показники, корпоративна соціальна відповідальність (КСВ), сталий розвиток.

**Постановка проблеми.** Інтеграція питань корпоративної соціальної відповідальності (КСВ) та сталого розвитку у звітність суб'єктів господарювання викликає необхідність дедалі ширшого відображення нефінансових показників діяльності, зокрема індикаторів стратегічного характеру. У процесі адаптації законодавства України до законодавства ЄС у сфері бухгалтерського обліку

та аудиту неунікним є посилення вимог до нефінансової звітності, що вимагає розроблення й упровадження адекватних методик щодо визначення її показників. Водночас існують загрози неякісного розкриття нефінансової інформації у звіті про управління вітчизняними компаніями, передусім через недостатній рівень поширення КСВ в Україні, що вимагає здійснення низки заходів щодо

розвитку і популяризації соціально відповідальної поведінки серед господарюючих суб'єктів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Розкриттю показників КСВ та сталого розвитку в обліку і звітності господарюючих суб'єктів присвячено широке коло наукових публікацій іноземних авторів. Найбільше уваги приділено таким питанням звітності щодо КСВ та сталого розвитку, як: рамкові підходи (frameworks) (Ж. Берк і С. Кларк [1]; Д. Діуф і О. Бойраль [2]), вимоги до розкриття нефінансової інформації (Н. Вукич, Р. Вукович та Д. Калаче [3]), особливості подання нефінансової інформації у складі інтегрованої звітності (З. Резайє [4]). Серед найбільш актуальних питань, що розглядаються сьогодні іноземними дослідниками, – підтвердження (аудит) нефінансової звітності (С. Хомаюн, З. Резайє і З. Ахмаді [5]; Б. Фернандес-Фейху, С. Ромеро і С. Руїс [6]; О. Бойраль, І. Герас-Сайарберторія, М. Братертон і Дж. Бернард [7]). Заслужують на особливу увагу статті, у яких досліджено взаємозв'язок між розкриттям питань КСВ і сталого розвитку у звітності та продуктивністю фірми (firmperformance) (Р. Стацчезіні, Ж. Мелоні і А. Лай [8]; С. Брукс і І. Ойконому [9]).

Питанням звітності щодо КСВ та сталого розвитку присвячено дослідження таких вітчизняних науковців, як К. Безверхий, І. Васильчук, І. Годнюк, С. Король, І. Макаренко, Н. Семенишена, І. Царик та багатьох інших. Однак, ураховуючи той факт, що нефінансова звітність ще недостатньо широко представлена в Україні, дослідження українських авторів у цій галузі переважно стосуються: визначень (К. Безверхий [10]); регулювання (І. Годнюк і Н. Семенишена [11]); чинників, що впливають на звітний процес (І. Макаренко [12]); перешкод успішного впровадження (І. Васильчук [13]); проблем та перспектив (І. Царик [14]); внутрішнього та зовнішнього підтвердження (аудиту) нефінансових звітів (С. Король [15]).

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Попри велику кількість публікацій щодо нефінансової звітності бракує ґрунтовних досліджень щодо конкретних методик розроблення нефінансових показників оцінки діяльності та стратегічного розвитку господарюючих суб'єктів, які б ураховували особливості національного бізнес-середовища та сучасний стан розвитку КСВ в Україні.

**Мета статті** полягає у дослідженні сучасних підходів до розкриття нефінансової інформації господарюючими суб'єктами, визначенні основних показників щодо КСВ, які доцільно розкривати у складі нефінансової звітності вітчизняних компаній, ідентифікації загроз, що можуть спричинити неякісне подання нефінансових показників, а також окресленні перспектив розвитку та поширення звітності щодо КСВ і сталого розвитку в Україні.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Необхідність розкриття нефінансової інформації у складі звітності вітчизняних суб'єктів господарювання набула особливої актуальності після підписання Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом і його державами-членами. Глава 13 цієї Угоди визначає важливість комплексного застосування ефективних правил і методик у сферах законодавства щодо заснування і діяльності компаній, корпоративного управління, а також щодо бухгалтерського обліку та аудиту для створення повноцінно функціонуючої ринкової економіки та стимулювання торгівлі. До того ж сторони

домовилися співпрацювати щодо впровадження на національному рівні відповідних міжнародних стандартів і поступового наближення до права ЄС у сфері бухгалтерського обліку та аудиту згідно з Додатком XXXV до цієї Угоди [16].

Відповідно, актуальними для вітчизняних підприємств стають вимоги Директиви 2014/95/ЄС Європейського Парламенту та Комісії від 22 жовтня 2014 р. до розкриття нефінансової інформації певними великими суб'єктами економічної діяльності та групами [17]. Директивою 2014/95/ЄС передбачено, що вимоги щодо розкриття нефінансової звітності повинні застосовуватися тільки до тих підприємств, які вважаються великими і суспільно значимими, а також до тих, що мають значення для всього суспільства й є материнськими компаніями у великих групах, у кожному з яких середня кількість працюючих становить понад 500 осіб, у разі групи – на консолідованій основі. Водночас це не повинно перешкоджати державам-членам вимагати розкриття нефінансової інформації від підприємств чи груп, які не підпадають під дію даної Директиви.

Ст. 19а Директиви 2014/95/ЄС «Нефінансовий звіт» передбачає включення у звіт про управління інформації нефінансового характеру, яка повинна розкривати в обсязі, необхідному для розуміння розвитку даного підприємства, його функціонування, стану, а також вплив його діяльності як мінімум у таких аспектах: екологічному, соціальному та питання зайнятості, поваги прав людини, боротьби з корупцією та хабарництвом, у тому числі:

(а) короткий опис діючої бізнес-моделі підприємства;

(б) опис політики, яку здійснює суб'єкт економічної діяльності, щодо вищевказаних аспектів, включаючи впровадження процесу дью-дїлідженс (англ. Duediligence – належна добросовісність);

(с) результати вищевказаних політик, які були при цьому досягнуті;

(д) істотні ризики, пов'язані із зазначеними питаннями, які виникають у зв'язку з діяльністю компанії, і, де можливо і наскільки можливо, залежать від суб'єкта економічної діяльності, включаючи комерційні відносини з іншими контрагентами, продукцію та послуги, які з високою ймовірністю можуть викликати значні несприятливі наслідки у вищевказаних сферах, а також інформацію про те, які кроки зроблено компанією для управління цими ризиками;

(е) ключові індикатори нефінансового характеру, які відносяться до відповідного бізнесу [17].

Зауважимо, що Україною вже зроблено окремі кроки із наближення до вимог ЄС до подання інформації нефінансового характеру у складі звітності господарюючих суб'єктів. Зокрема, Законом України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» щодо вдосконалення деяких положень» від 5 жовтня 2017 р. законодавчо визначено поняття «звіт про управління» – це документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності. Також ст. 11 п. 7 цього Закону передбачає, що «звіт про управління» подається разом із фінансовою звітністю та консолідованою фінансовою звітністю в порядку та строки, встановлені законом. У разі подання підприємством консолідованої фінансової звітності подається консолідований звіт про управління. Від подання звіту про управління звільняються мікропідприємства та

малі підприємства. Середні підприємства мають право не відображати у звіті про управління нефінансову інформацію» [18].

Отже, починаючи з 2018 року в Україні обов'язковою є вимога розкриття нефінансової інформації у звіті про управління великими підприємствами, тобто такими, показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше таким критеріям:

- балансова вартість активів – понад 20 млн. євро;
- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – понад 40 млн. євро;
- середня кількість працівників – понад 250 осіб.

Водночас про «зародковий» стан звітності щодо КСВ та сталого розвитку в Україні промовисто свідчить той факт, що на добровільній основі 28 найбільших українських компаній протягом 2000–2016 рр. представили лише 47 нефінансових звітів, а з 747 європейських партнерів опублікували 8 238 звітів [19, с. 177].

Водночас, за даними дослідження міжнародної аудиторської фірми KPMG, більше ніж три чверті фірм, що входять до найбільших 250 компаній у світі (G250), сьогодні включають бодай деяку нефінансову інформацію у свої річні фінансові звіти. Команда KPMG також дослідила звіти з КСВ та сталого розвитку 100 найбільших компаній (N100) у кожній із 49 країн і регіонів (до них не увійшла Україна) і також дійшла висновку, що близько трьох четвертих із цих 4 900 компаній публікують звіти із соціальної відповідальності [20, с. 4].

Низьку активність українських компаній щодо розкриття нефінансової інформації можна пояснити неготовністю компаній до впровадження політики КСВ, недостатнім розумінням важливості оцінки впливу їхньої діяльності на суспільство і неусвідомленням взаємозв'язку між соціальною відповідальністю і продуктивністю діяльності.

Як засвідчили результати дослідження щодо розвитку КСВ в Україні, проведеного на замовлення Центру «Розвиток КСВ» у 2018 р., під час якого анкетуванням було охоплено 400 українських компаній різного розміру і галузей, попри те, що більшість компаній (83%) реалізують КСВ, лише у половині (52%) із них є стратегія (політика) соціальної відповідальності і вдвічі менша частка компаній має бюджет на її виконання (24%). Тільки у третині компаній бюджет на соціальну відповідальність за останні три роки зріс. Мають систему показників для вимірювання результативності політики соціальної відповідальності лише 12%, а звіти готують 13% компаній. Проте перелік показників для вимірювання соціально відповідальної діяльності, що навели представники компаній, дає підстави стверджувати, що українські компанії фактично не мають цих показників [21, с. 25]. Щодо звітності (13% респондентів), то, очевидно, ми маємо справу з внутрішніми звітами, оскільки виходячи

зі статистики подання таких звітів в Україні ця цифра явно завищена і свідчить про те, що опитані фірми мають слабе уявлення про зовнішню звітність із КСВ і сталого розвитку в її сьогодинському вигляді.

У Директиві 2014/95/ЄС зазначається, що під час надання нефінансової інформації підприємства можуть спиратися на національні або міжнародні «рамкові» підходи, такі як Глобальний договір Організації Об'єднаних Націй (ООН), Керівні принципи ООН у сфері бізнесу і прав людини, Керівні принципи Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) для багатонаціональних компаній, Міжнародна організація зі стандартизації ISO 26000, Тристороння декларація принципів Міжнародної організації праці стосовно багатонаціональних підприємств і соціальної політики, Ініціатива з глобальної звітності (GRI) тощо.

Водночас рівень обізнаності національних компаній щодо вищезазначених документів є вкрай низьким. Скажімо, попри створення при Міністерстві економічного розвитку і торгівлі України Національного контактного пункту Організації економічного співробітництва та розвитку лише 8% українських компаній (із тих, що підлягали анкетуванню) знають про його існування і тільки 15,5% ознайомлені з Керівними принципами ОЕСР для багатонаціональних компаній [21, с. 7].

Водночас, як свідчать результати дослідження, проведеного KPMG, саме GRI залишається найпопулярнішим «рамковим» підходом для звітування про соціальну відповідальність. Близько дві третини звітів, проаналізованих у цьому опитуванні, застосовують правила або стандарти GRI G4. Багато компаній використовують «рамковий» підхід до інтегрованої звітності Міжнародної ради з інтегрованої звітності [20, с. 4]. Найпоширеніші «рамкові» підходи до розкриття нефінансової інформації представлені в табл. 1.

Застосування тих чи інших «рамкових» підходів до подання нефінансових звітів має як переваги, так і недоліки. Серед переваг: структурований підхід, що охоплює широке коло питань щодо КСВ і поглиблює розуміння суб'єктом господарювання сутності соціальної відповідальності та сталого розвитку у взаємозв'язку і взаємозалежності їх складників. Водночас у разі використання таких готових рішень є загроза «шаблонного», нетворчого підходу до розкриття інформації компаніями, а у випадку невеликих фірм – надмірного адміністративного навантаження. Щоб допомогти компаніям розкривати високоякісну, релевантну, корисну, послідовну та більш порівнянну нефінансову інформацію (екологічну, соціальну та управлінську), яка сприятиме стійкому зростанню та зайнятості і забезпечить прозорість для користувачів, Європейською Комісією було розроблено Методичні рекомендації з нефінансової звітності [23]. Вони призначені допомогти компаніям скла-

Таблиця 1

**Найпоширеніші «рамкові» підходи до розкриття нефінансової інформації**

Назва	Назва англійською мовою	Зміст документа
«Рамковий» підхід до інтегрованої звітності Міжнародної ради з інтегрованої звітності	Integrated Reporting Framework (International Integrated Reporting Council)	Вказує, як подати інформацію про навколишнє середовище, соціальні питання та питання працевлаштування, права людини, боротьбу з корупцією та хабарництвом як частину процесу створення підприємством вартості
Ініціатива з глобальної звітності	Global Reporting Initiative (GRI G4)	Методичні рекомендації зі складання звітності зі сталого розвитку

Джерело: розроблено автором на основі [22]

дати релевантні, корисні, лаконічні нефінансові звіти відповідно до вимог Директиви 2014/95/ЄС і стимулюють компанії до більш творчого підходу до подання показників щодо КСВ і сталого розвитку для уникнення примусового заповнення шаблонних таблиць (box-tickingexercise). Під час розроблення цих рекомендацій Комісія взяла до уваги найкращі практики та результати відповідних ініціатив як у рамках ЄС, так і на міжнародному рівні.

Табл. 2 ілюструє ключові показники ефективності, які є сенс включати до нефінансової інформації у річних звітах про управління українських компаній.

Таким чином, Європейська Комісія під час розроблення Методичних рекомендацій із нефінансової звітності намагалася врахувати особливості широкого розмаїття підприємств та галузей, а також обставин, які компанії повинні відображати у своїй звітності. Нею також були зроблені значні зусилля, щоб уникнути підходу, що відповідає всім вимогам (one-size-fits-all) та надмірно «наказової» методології.

Водночас загрози неякісного розкриття нефінансової інформації у звітах про управління для вітчизняних підприємств все одно існують. Серед них можна виділити такі:

1. Загроза неадекватного розкриття показників КСВ та сталого розвитку через недостатнє розуміння сутності соціальної відповідальності українськими компаніями. За даними дослідження щодо розвитку КСВ в Україні, більшість (75%) респондентів розуміє соціальну відповідальність як політику розвитку і поліпшення умов праці персоналу, третина опитаних (34%) – як інвестиції в розвиток регіону та захист і підтримку споживачів, трохи більше ніж чверть опитаних (28%) віднесли до КСВ допомогу воїнам АТО та мешканцям зони АТО, благодійну допомогу й охорону довкілля. Частина компаній із тих, які не впроваджують КСВ (17%), ніколи не замислювалися про соціальну відповідальність, деякі чекають стимулів із боку держави, а є й такі, які вважають, що КСВ – функція держави, а не бізнесу [21, с. 17].

2. Загроза шаблонного розкриття інформації у нефінансових звітах. Формалізація процедури

Таблиця 2

### Ключові показники ефективності, які доцільно розкривати у складі нефінансової інформації у звітах про управління українських компаній

Напрями нефінансової звітності	Ключові показники ефективності
Екологічні питання	Впровадження заходів щодо скорочення викидів вуглецю
	Екологічний вплив від використання енергії
	Впровадження заходів щодо зниження споживання енергії
	Впровадження заходів щодо запобігання та контролю забруднення
	Використання природних ресурсів
	Розроблення екологічних продуктів та послуг
	Ефективність енергії та поліпшення енергоефективності
	Впровадження заходів щодо ідентифікації, оцінки та управління кліматичними ризиками
	Впровадження заходів щодо захисту природних ресурсів
Соціальні аспекти та питання зайнятості	Поводження з відходами
	Проблеми різноманітності, такі як гендерна різноманітність та рівне ставлення до зайнятості та посад (включаючи вік, стать, сексуальну орієнтацію, релігію, інвалідність, етнічне походження та інші відповідні аспекти)
	Проблеми зайнятості, включаючи консультації та/або участь працівників, прийняття на роботу й умови праці
	Профспілкові відносини, включаючи повагу до прав профспілок
	Наявність схем мотивації персоналу
	Здоров'я та безпека на роботі
	Кількість працівників, які беруть участь у діяльності з високим ризиком конкретних нещасних випадків або захворювань
	Кількість нещасних випадків на виробництві, види травм або професійних захворювань
	Плинність кадрів
	Співвідношення працівників, які працюють за тимчасовими контрактами, за гендерним розподілом
	Середні години навчання на рік на одного працівника за гендерним розподілом
	Кількість працюючих з інвалідністю
	Кількість працевлаштованих мігрантів із тимчасово окупованої території України
Вплив на вразливих споживачів	
Повага до прав людини	Участь у благодійних проектах
	Випадки порушення прав людини, пов'язаних з її діяльністю або рішеннями
	Процес отримання та розгляду скарг, а також пом'якшення та надання засобів захисту від порушень прав людини
Питання боротьби з корупцією та хабарництвом	Наскільки доступними є можливості компанії, документи та веб-сайти для людей з обмеженими можливостями
	Наявність антикорупційної політики, процедур та стандартів
	Кількість співробітників, які пройшли відповідне навчання щодо боротьби з корупцією та шахрайством
	Факти порушення на підприємстві з ознаками корупції
	Кількість звільнених працівників через корупцію

Джерело: розроблено автором на основі [23]

складання нефінансової звітності є потенційною проблемою не лише для вітчизняних підприємств. Як зазначають спеціалісти KPMG, нефінансові показники – це не тонни викидів вуглецю чи грошові одиниці витрачені на благодійність. Вони закликають: «Це все про вплив, а не тільки статистика!» [20, с. 6], наголошуючи на тому, що компанії передусім мають максимально розкривати майбутній вплив своєї діяльності на суспільство, що важко формалізувати певними «рамковими» підходами. Тим більше ми вже маємо сумний досвід представлення звіту про корпоративне управління акціонерними товариствами, який фактично є формальністю [19, с. 177].

3. Загроза неякісного представлення нефінансової звітності через відсутність кваліфікації і досвіду у менеджменту компаній щодо її складання. В Україні недостатньо поширеними є навчальні курси із соціальної відповідальності у вищих навчальних закладах, центрах підвищення кваліфікації та перекваліфікації.

4. Загроза подання недостовірної нефінансової інформації у звітах про управління через відсутність вимоги до обов'язковості її підтвердження (аудиту). Водночас у світі спостерігається підвищення інтересу до аудиту звітності із соціальної відповідальності. Найбільші компанії (G250) убачають цінність у підвищенні достовірності цієї інформації, адже за останні 12 років кількість підтверджених звітів збільшилася більше ніж у два рази (зараз це 67% звітів). Рівень аудиторського підтвердження звітів із КСВ також зростає постійно серед компаній N100 [20, с. 26].

Розвиток і подальше поширення звітності з КСВ і сталою розвитку в Україні є процесом, який не уникнути, що, безперечно, принесе користь українським підприємствам та українській економіці у цілому. Перспективними напрямками у цьому процесі мають стати такі:

1. Усвідомлення вітчизняними компаніями переваг (вигід) від здійснення видів діяльності з КСВ і сталою розвитку, а також використання в українському бізнесі стереотипного бачення, що проекти КСВ потребують багато коштів. Сьогодні існує широке коло досліджень, які підтверджують стійку кореляцію зростання дохідності для інвесторів тих компаній, які по-справжньому охоплюють проблеми соціальної відповідальності [8; 9; 20]. Коли інвестори переконуються в перевагах провадження соціально відповідальної діяльності і звітування про неї, то це неминуче призведе до подальшого збільшення кількості нефінансових звітів. На жаль, в Україні більшість компаній ще недостатньо усвідомила позитивний вплив КСВ на репутацію та фінансові показники своєї діяльності. Моральні міркування є головним мотиватором впровадження політики КСВ уже протягом багатьох років (55% респондентів), і лише для кожної десятої компанії важливо те, що КСВ допомагає збільшити продажі [21, с. 13].

2. Використання зовнішніх стимулів до впровадження КСВ. Першочерговим стимулом для впровадження КСВ в Україні, безумовно, буде нещодавнє введення для великих компаній вимоги обов'язкового розкриття нефінансових показників у звіті про управління. Адже, як стверджують спеціалісти KPMG, «де лідирують найбільші фірми, інші неминуче йдуть слідом» [20, с. 6]. Серед стимулів, на які очікують вітчизняні компанії також і введення пільгового оподаткування (62,5%), зменшення адміністративного тиску місцевих органів влади (38%), а

також пропозиції місцевої влади щодо програм соціального розвитку регіону (25%). Значну роль можуть відіграти висвітлення позитивних прикладів впровадження КСВ, наявність банку соціальних програм або банку ідей для проектів у регіоні [21, с. 41]. Крім того, на відміну від інших країн, наприклад США, де розроблено Національний план дій щодо відповідального ведення бізнесу, в Україні відсутня національна стратегія з корпоративної соціальної відповідальності, яка була б додатковим стимулом із боку держави для впровадження корпоративних стратегій із КСВ у вітчизняних компаніях.

3. Широка просвітницька і навчальна діяльність, спрямована на зростання рівня розуміння сутності соціальної відповідальності. Велика роль у цьому процесі має бути відведена неурядовим організаціям. Вони як одна з численних груп стейкхолдерів зможуть не тільки поширювати знання про КСВ, її принципи і технології, а й бути тим зовнішнім тиском, який змусить компанії прискорити впровадження КСВ. Неурядові організації можуть проводити різноманітні освітні й інформаційні кампанії, спрямовані на поширення знань і технологій КСВ як серед компаній, так і серед інших неурядових організацій та ініціативних груп [21, с. 51]. Міжнародний досвід соціально відповідальної діяльності різних компаній у контексті його впливу на імідж, розвиток і фінансові показники має поширюватися через різноманітні конференції, семінари, статті частинною навчальних програм як у вищих навчальних закладах, так і в центрах підвищення кваліфікації та перекваліфікації, бути включеним до сертифікаційних програм тощо.

**Висновки.** Таким чином, урахувавши сучасні тенденції щодо посилення корпоративної соціальної відповідальності на шляху до побудови стійкої глобальної економіки та сталою розвитку, а також положень Угоди про асоціацію України та ЄС, Директиви 2014/95/ЄС та Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» щодо вдосконалення деяких положень, актуальними є розроблення і практичне впровадження адекватних методик стосовно визначення показників нефінансової звітності вітчизняних компаній з урахуванням особливостей їхньої діяльності в сучасних умовах господарювання і національного рівня розвитку КСВ. Водночас існують загрози неякісного подання нефінансової інформації у звіті про управління насамперед через: недостатнє розуміння сутності соціальної відповідальності українськими підприємствами, шаблонне (формальне) розкриття інформації, відсутність кваліфікації і досвіду у менеджменту компаній та необов'язковість її підтвердження (аудиту). Попри це подальше поширення та розвиток звітності з КСВ мають відбуватися в умовах поглиблення усвідомлення вітчизняними компаніями переваг (вигід) від здійснення видів діяльності з КСВ і сталою розвитку, використання зовнішніх стимулів до впровадження КСВ, а також провадження потужної просвітницької та навчальної діяльності, спрямованої на зростання рівня розуміння сутності соціальної відповідальності українським бізнесом.

Подальші дослідження у сфері нефінансової звітності повинні бути спрямовані на забезпечення її якості, у тому числі актуальними залишаються питання підтвердження (аудиту) показників із КСВ і сталою розвитку.

**Список використаних джерел:**

- Burke J.J., Clark C.E. The business case for integrated reporting: Insights from leading practitioners, regulators, and academics. HYPERLINK "<http://dx.doi.org/10.1016/j.bushor.2016.01.001>" Business Horizons. 2016. № 59. P. 273–283.
- Diouf D., Boiral O. The quality of sustainability reports and impression management: A stakeholder perspective. Accounting, Auditing & Accountability Journal. 2017. № 30. P. 643–667.
- Vukić N.M., Vuković R., Calace D. Non-financial reporting as a new trend in sustainability accounting. Journal of Accounting and Management. 2017. № 7. P. 13–26.
- Rezaee Z. Business sustainability: Performance, Compliance, Accountability and Integrated Reporting. Greenleaf Publishing Limited, 2015. 306 p.
- Homayoun S., Rezaee Z., Ahmadi Z. Corporate Social Responsibility and Its Relevance to Accounting. Journal of Sustainable Development. 2015. № 8(9). P. 178–189.
- Fernandez-Feijoo B., Romero S., Ruiz S. The assurance market of sustainability reports: What do accounting firms do? Journal of Cleaner Production. 2016. № 139. P. 1128–1137.
- Boiral O., Heras-Saizarbitoria I., Brotherton M., Bernard J. Ethical Issues in the Assurance of Sustainability Reports: Perspectives from Assurance Providers. HYPERLINK "<https://www.springerprofessional.de/journal-of-business-ethics/5049038>" Journal of Business Ethics. 2018. P. 1–15.
- Stacchezzini R., Melloni G., Lai A. Sustainability management and reporting: the role of integrated reporting for communicating corporate sustainability management. Journal of Cleaner Production. 2016. № 136. P. 102–110.
- Brooks C., Oikonomou I. HYPERLINK "<https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S089083891730077X>" The effects of environmental, social and governance disclosures and performance on firm value: A review of the literature in accounting and finance. The British Accounting Review. 2018. № 50. P. 1–15.
- Безверхий К. Економічна сутність поняття «нефінансова звітність». Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту. 2017. № 1–2. С. 23–34.
- Годнюк І., Семенишена Н. Соціальний облік та звітність як інструменти соціальної відповідальності. Подільський вісник. 2017. № 26. С. 131–140.
- Макаренко І. STEERLE-аналіз звітності зі сталого розвитку в Україні. Вісник КНТЕУ. 2017. № 4. Р. 54–65.
- Васильчук І. Нефінансова звітність як інструмент управління сталим розвитком корпорацій. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. 2015. № 11. С. 212–215.
- Царик І. Проблеми та перспективи розвитку нефінансової звітності як інструменту корпоративної соціальної відповідальності. Економіка та управління національним господарством. 2017. № 24. С. 89–93.
- Король С. Практичні аспекти аудиту не фінансової звітності. Економіка: реалії часу. 2017. № 3. С. 49–59.
- Association agreement between the European Union and its Member States, of the one part, and Ukraine, of the other part / European Union, Ukraine. URL: [http://publications.europa.eu/resource/celellar/4589a50c-e6e3-11e3-8cd4-01aa75ed71a1.0006.03/DOC\\_1](http://publications.europa.eu/resource/celellar/4589a50c-e6e3-11e3-8cd4-01aa75ed71a1.0006.03/DOC_1) (дата звернення: 11.11.2018).
- 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 / European Commission. URL: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/ALL/?uri=CELEX:32014L0095> (дата звернення: 11.11.2018).
- Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень: Закон України від 5 жовтня 2017 р. № 2164-VIII / Верховна Рада України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2164-19> (дата звернення: 11.11.2018).
- Vasilieva T.A., Makarenko I.O. Convergence of European and Ukrainian accounting system: challenges and prospects. Austrian Journal of Humanities and Social Sciences. 2017. № 1–2. P. 174–181.
- The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting 2017. URL: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/campaigns/2017/10/survey-of-corporate-responsibility-reporting-2017.html> (дата звернення: 11.11.2018).
- Зінченко А., Саприкіна М. Розвиток КСВ в Україні: 2010–2018. Київ: Юстон, 2017. 52 с.
- Онищенко В. Звіт про управління – невизначений і не зовсім бухгалтерський. Головбух. 2018. URL: [https://www.golovbukh.ua/article/7447-zvt-pro-upravlnnya-nevznacheniy-ne-zovsm-buhgalterskiy?utm\\_source=letternews&utm\\_medium=letter&utm\\_campaign=letternews\\_rng\\_2018.10.31\\_rng\\_readers\\_50000](https://www.golovbukh.ua/article/7447-zvt-pro-upravlnnya-nevznacheniy-ne-zovsm-buhgalterskiy?utm_source=letternews&utm_medium=letter&utm_campaign=letternews_rng_2018.10.31_rng_readers_50000) (дата звернення: 11.11.2018).
- Guidelines on non-financial reporting (methodology for reporting non-financial information) / European Commission (2017/C 215/01) 05.07.2017. URL: [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52017XC0705\(01\)](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52017XC0705(01)) (дата звернення: 11.11.2018).

**Шевчук В. Р.**

Львівський національний університет імені Івана Франка

**РАСКРЫТИЕ НЕФИНАНСОВОЙ ИНФОРМАЦИИ В ОТЧЕТАХ ОБ УПРАВЛЕНИИ  
ОТЕЧЕСТВЕННЫХ СУБЪЕКТОВ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ: ПОДХОДЫ, УГРОЗЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ****Резюме**

Исследованы современные подходы к раскрытию нефинансовой информации хозяйствующими субъектами, определены ключевые показатели эффективности, которые целесообразно раскрывать в составе нефинансовой информации в годовых отчетах об управлении украинских компаний. Идентифицированы угрозы, которые могут привести к некачественному представлению нефинансовых показателей прежде всего из-за недостаточного понимания сущности социальной ответственности украинскими предприятиями, шаблонного (формального) раскрытия информации, отсутствия квалификации и опыта у менеджмента компаний и необязательности ее подтверждения (аудита). Определены перспективы развития и распространения нефинансовой отчетности в Украине, которые предусматривают углубление осознания отечественными компаниями преимуществ (выгод) от осуществления видов деятельности по КСО и устойчивому развитию, использование внешних стимулов к внедрению КСО, а также осуществление просветительской и учебной деятельности.

**Ключевые слова:** нефинансовая информация, нефинансовая отчетность, нефинансовые показатели, корпоративная социальная ответственность (КСО), устойчивое развитие.

**Shevchuk V. R.**

Ivan Franko National University of Lviv

**DISCLOSURE OF NON-FINANCIAL INFORMATION IN THE MANAGEMENT REPORT  
OF DOMESTIC BUSINESS ENTITIES: FRAMEWORKS, THREATS AND PERSPECTIVES**

**Summary**

The modern frameworks to the disclosure of non-financial information by business entities were investigated. Key Performance Indicators (The KPIs) for future disclosure of non-financial information by Ukrainian companies in their annual management reports were defined. The threats that may lead to a poor presentation of non-financial indicators were identified, namely: insufficient understanding of the essence of social responsibility by Ukrainian enterprises, template (formal) disclosure of information, lack of qualification and experience in company management and the non-binding nature of its confirmation (audit). The prospects for the development and dissemination of non-financial reporting in Ukraine were outlined, such as: deepening the awareness of domestic companies of the benefits from implementing CSR activities and sustainable development, using external incentives to implement CSR, as well as conducting educational and training activities. **Key words:** non-financial information, non-financial reporting, non-financial indicators, corporate social responsibility (CSR), sustainable development.