

Т. А. Мостенська,
д. е. н., професор, професор кафедри адміністративного менеджменту та ЗЕД, Національний
університет біоресурсів і природокористування України
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-2112-4745>
М. О. Рихлівський,
аспірант кафедри менеджменту зовнішньоекономічної діяльності підприємств,
Національний авіаційний університет
ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0004-2910-3107>

DOI: 10.32702/2306-6814.2025.10.43

НЕФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ЯК ІНСТРУМЕНТ ВЗАЄМОДІЇ З ГРУПАМИ ВПЛИВУ СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНОГО БІЗНЕСУ

T. Mostenska,
Doctor of Economic Sciences, Professor,
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine
M. Rykhlivskyi,
Postgraduate student, National Aviation University

NON-FINANCIAL REPORTING AS A TOOL FOR INTERACTING
WITH INFLUENCE GROUPS OF SOCIALLY RESPONSIBLE BUSINESS

У статті здійснено дослідження сутності поняття "нефінансова звітність". Нефінансова звітність розглядається як інструмент взаємодії з групами впливу соціально відповідального бізнесу, що забезпечує прозорість та підзвітність бізнесу в умовах воєнного стану та може стати дієвим інструментом залучення інвесторів для післявоєнного відновлення. Авторами проаналізовано низку стандартів звітності соціально відповідального бізнесу, форми звітності, принципи та роль фінансових та нефінансових звітів у підтримці позитивного іміджу компаній. Особливу увагу приділено аналізу стандартів GRI (Global Reporting Initiative) як міжнародно визнаної системи, що дозволяє підприємствам висвітлювати соціальні, економічні та екологічні практики та визначати їх вплив на суспільство. В умовах воєнного стану виникла необхідність адаптації нефінансової звітності українських компаній. Визначено особливості складання переліку зацікавлених осіб та визначення їх інтересів в умовах воєнного стану. Охарактеризовано роль нефінансової звітності для підвищення інвестиційної привабливості та зміцнення довіри з боку зацікавлених осіб, покращення іміджу та підтримки позитивної репутації компаній.

The article investigates the essence of the concept of non-financial reporting. Non-financial reporting is viewed as a tool for engaging with stakeholder groups of socially responsible businesses. It ensures transparency and accountability of companies during martial law and can serve as an effective mechanism for attracting investors in the post-war recovery process. The authors analyze a range of non-financial reporting standards for socially responsible business developed by

international organizations, including the CDSB (Climate Disclosure Standards Board), CDP (Carbon Disclosure Project), SASB Standards (Sustainability Accounting Standards Board), IIRC (The International Integrated Reporting Framework), UN Global Compact (United Nations Global Compact), and ISSB (International Sustainability Standards Board) under the IFRS Foundation. Various forms of reporting (voluntary, comprehensive, standardized), underlying principles, and the role of non-financial reports in enhancing a company's positive image are also examined. Special attention is paid to the GRI Standards (Global Reporting Initiative), recognized internationally as a system that enables companies to disclose their social, economic, and environmental practices and assess their impact on society. GRI standards can be applied by organizations regardless of their ownership structure or size. The modular nature of GRI allows for the selection of material topics relevant to reporting. Non-financial reports based on GRI standards serve as effective communication tools with stakeholders. In the context of martial law, there is an urgent need to adapt non-financial reporting for Ukrainian companies. The article identifies the specifics of compiling a list of stakeholders and determining their interests under martial law conditions. The role of non-financial reporting in enhancing investment attractiveness, strengthening stakeholder trust, improving the public image, and supporting the positive reputation of companies is emphasized.

Ключові слова: звітність, нефінансова звітність, стандарти звітності, GRI стандарти, корпоративна соціальна відповідальність, воєнний стан, стейкхолдери.

Key words: reporting, non-financial reporting, reporting standards, GRI standards, corporate social responsibility, martial law, stakeholders.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

З початком повномасштабного вторгнення рф в Україну 24 лютого 2022 року зросла соціальна роль бізнесу, його соціальна функція набула особливої ваги, ці тенденції зберігаються і зараз. Відповідальність бізнесу, крім ведення діяльності та забезпечення її ефективності, стала включати активну участь у вирішенні суспільно важливих завдань, що сприяє зростанню довіри суспільства до бізнесу.

В умовах воєнного стану бізнес не лише забезпечує економічну стабільність, але й відіграє ключову роль у підтримці національної безпеки в частині її складових: продовольчої, оборонної та екологічної.

На початку повномасштабного вторгнення рф бізнесу потрібно було продемонструвати стійкість, продовжуючи функціонування, сплачуючи податки, здійснюючи захист співробітників, здійснюючи підтримку територіальних громад та суспільства в цілому. Такий підхід дав можливість бізнесу продемонструвати свою громадянську позицію та соціальну відповідальність та активність.

Соціальна відповідальність під час воєнного стану в Україні стала одним із маркерів, що визначає ставлення до бізнесу як внутрішніх, так і зовнішніх стейкхолдерів. В умовах оголошення військового стану частина підприємств не припиняла своєї діяльності, а у разі необхідності забезпечувала ефективну релокацію бізнесу, підтримуючи власний персонал, мінімізуючи скорочення робочих місць, забезпечувала підтримку Збройних Сил України, територіальних громад, внутрішньо переміщених осіб, соціально-вразливих верств населення.

У більшості досліджень щодо ролі корпоративної соціальної відповідальності у побудові взаємовідносин підприємств зі стейкхолдерами наголошують, що соціально відповідальна діяльність позитивно впливає на їхню репутацію. Завдяки соціальним ініціативам компанії може створювати собі позитивний імідж у співробітників, споживачів, партнерів, суспільства, формуючи конкурентні переваги та забезпечуючи ринкову стійкість, демонструючи соціально-відповідальну поведінку.

Проте підприємства також стикаються з викликами та ризиками, що спричинені повномасштабним вторгненням рф в Україну, серед яких: втрата виробничих потужностей, зниження ефективності діяльності, часткова втрата висококваліфікованих кадрів за рахунок мобілізації частини персоналу, руйнування ланцюгів постачання, втрата традиційних джерел надходження сировини та матеріалів тощо.

Так, за даними Інституту економіки та миру [8 с. 37, 44] Україна має найбільший відносний показник економічної вартості насильства у 2023 році, що еквівалентно 68,6% ВВП. Проте, незважаючи на високі економічні витрати щодо ВВП, економічний вплив насильства в Україні зменшився майже на 24%, порівняно з 2022 роком, що, не в останню чергу, викликано виявленою стійкістю бізнесу, його самоорганізацією. Військові витрати України склали 39,62% ВВП. Можливості держави із забезпечення соціального захисту населення зменшуються. З огляду на це актуалізується проблема соціально відповідального ведення бізнесу, що потребує підтримки, стимулювання та активного сприяння з боку держави. Це включає, у тому числі, визначення чітких стандартів ведення бізнесу, забезпечення прозорості діяльності із врахуванням міжнародного досвіду та національних пріоритетів.

До важливих напрямів державної політики, що сприятиме розширенню ведення соціально-відповідального бізнесу, належать:

— створення нормативно-правової бази та здійснення заходів для впровадження міжнародних стандартів ведення соціально-відповідального бізнесу в діяльність суб'єктів господарської діяльності [22];

— забезпечення розвитку соціально-відповідального бізнесу як пріоритету державної політики [22];

— забезпечення заохочення суб'єктів господарської діяльності до реалізації відкритої політики щодо розкриття інформації з питань соціальної відповідальності [21];

— здійснення коригування та доповнення Концепції реалізації державної політики у сфері сприяння розвитку соціально-відповідального бізнесу в Україні на період до 2030 року, ухваленої без урахування воєнних реалій і досвіду перших років війни [21];

— здійснення допомоги суб'єктам господарювання щодо імплементації бізнес-стратегії з відновленням України на засадах сталого розвитку [21];

— сприяння у налагодженні партнерства з громадами та міжнародними інституціями;

— надання достовірної інформації через подання фінансової та нефінансової звітності для зацікавлених осіб.

В умовах воєнного стану особливого значення набуває управління ESG-ризиками (environmental — екологічні; social — соціальні; governance — управлінські), що забезпечить створення сприятливих умов інтеграції підприємств у процес післявоєнного відновлення країни.

Функціонування бізнесу в Україні в умовах воєнного стану довело необхідність та доцільність конструктивного партнерства між державою та бізнесом. Соціально-відповідальна поведінка бізнесу в Україні демонструє наявність розуміння необхідності ініціації соціальних інновацій та відповідальної поведінки, що орієнтовані на досягнення цілей сталого розвитку, визначених ООН.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Тема необхідності звітування щодо впливу війни на ведення бізнесу набуває особливої актуальності, адже бізнес переглядає свою місію, коригує стратегічні цілі, шукає нові механізми взаємодії зі стейкхолдерами та залучення інвестицій, адаптується до нових викликів і можливостей розвитку, ідентифікує ризики та визначає засоби їх мінімізації.

Одним із ефективних інструментів залучення інвесторів та досягнення конкурентних переваг виступає нефінансова звітність. Проблема нефінансової звітності характеризується зростанням інтересу науковців, що представляють різні наукові школи та напрями досліджень. Так, питання нефінансової звітності є об'єктом наукових досліджень економістів, управлінців, соціологів, екологів, юристів та ін.

Таблиця 1. Підходи до визначення поняття "нефінансова звітність"

Автор, джерело	Визначення
Байрактар Ю. [14]	нефінансова звітність сприяє більш успішному і стійкому розвитку організації завдяки своєчасному задоволенню інформаційних потреб зацікавлених сторін щодо економічних, соціальних та екологічних показників діяльності суб'єкта господарювання
Саприкіна М. [27]	нефінансовий звіт - це звіти компаній, які містять не тільки інформацію про результати економічної діяльності, але також соціальні та екологічні показники. Нефінансова звітність є інструментом інформування зацікавлених сторін компанії про те, як і якими темпами компанія реалізує закладені в стратегічних планах розвитку цілі економічної, соціальної та екологічної стійкості
Агавердієв Х. [13]	нефінансова звітність сприяє підвищенню довіри з боку стейкхолдерів завдяки розкриттю інформації за такими напрямками, як економічна стійкість, соціальне благополуччя та екологічна стабільність
Гриценко О. [20]	нефінансова звітність виступає інструментом реалізації соціальної відповідальності бізнесу, що забезпечує розкриття інформації про вплив підприємства на соціальну, економічну та екологічну сфери та відображає діяльність компанії у контексті суспільних очікувань і потреб, формуючи цілісне уявлення про її роль у розвитку сталого середовища
Гречка А.В., Очеретяна О.В. [19]	різновид інтегрованої звітності підприємства, головною метою якої є забезпечення інформаційних потреб усіх груп зацікавлених сторін шляхом розкриття суттєвих тем, що стосуються економічної, екологічної та соціальної складової сталого розвитку, за допомогою кількісних та якісних показників

Джерело: узагальнено авторами за [13, 14, 19, 20, 27].

У наукових працях таких вчених як Байрактар Ю. [14], Боцян Т. [16], Васильчук І. [17], Воробей В., Жуковська І. [18], Король С. [23], Лагодієнко О.В. [24], Москалюк Г.О. [25], Саприкіна М.А., Ляшенко О., Саєн-сус М.А., Мисько Г.А. [27] та ін. представлено характеристики нефінансової звітності, її структурні складові, охарактеризовано міжнародні стандарти та наведено їх призначення, можливість використання, визначена роль у створенні та підтримці позитивної репутації компаній. Науковці також приділяють увагу питанням сприяння налагодження ефективних комунікацій зі стейкхолдерами через фінансову та нефінансову звітність.

Дослідження сутності поняття "нефінансова звітність" представлено в роботах таких науковців (табл. 1).

Проте більшість вчених, за результатами проведених досліджень К. Безверного, вважають, що в найбільшій кількості досліджених літературних джерел (76,32%) поняття "нефінансова звітність" визначається як інструмент задоволення інформаційних потреб зацікавлених сторін щодо економічних, соціальних та екологічних показників [15, с. 30].

Питання доцільності зміни у підходах до нефінансової звітності в умовах воєнного стану розглядається у працях Гречко А.В., Очеретяна О.В. [19], Польовик Є. [26] та ін.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою статті є визначення нефінансової звітності як інструменту взаємодії із групами впливу соціально-відповідального бізнесу та вимоги до використання нефінансової звітності в умовах воєнного стану.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

У європейських країнах стандартизовані нефінансові звіти широко використовуються для залучення інвесторів, оскільки вони забезпечують комплексне уявлення про діяльність підприємства. Такі звіти, зокрема за стандартами GRI, містять як кількісні, так і якісні показники, відображаючи не лише вплив підприємства на економіку, довкілля та суспільство, а й зворотний вплив цих факторів власне на бізнес. Ця звітність сприяє підвищенню прозорості та підзвітності компаній перед суспільством, акціонерами та іншими зацікавленими сторонами. Нефінансову звітність можна розглядати як засіб забезпечення ефективних комунікацій між бізнесом, державою та суспільством. Міжнародними організаціями розробляються стандарти нефінансової звітності, що забезпечують прозорість звітування компаніями щодо корпоративного управління, соціальної політики та кліматичних ризиків.

У міжнародній практиці формування нефінансової звітності може здійснюватися за трьома основними підходами:

1. Довільна форма. Подання інформації при довільній формі нефінансової звітності обирається компаніями самостійно. Нефінансова інформація може подаватися у формі буклетів та/або публікацій на офіційних веб-сторінках. Довільна форма подання інформації може обмежуватись даними про соціальні та екологічні ініціативи, благодійні заходи тощо.

2. Комплексна форма. Звіт компанії, оформлений за комплексною формою, передбачає висвітлення основних аспектів діяльності підприємства за наступними блоками: економічний — охоплює виробничі та фінансові показники; екологічний — забезпечує оцінку впливу діяльності компанії на навколишнє середовище, природні ресурси та здоров'я населення; соціальний — передбачає оцінювання діяльності щодо працівників, споживачів, місцевих громад і суспільства в цілому.

3. Стандартизована форма. Звітність компанії в цьому разі передбачає використання міжнародних стандартів нефінансової звітності. Перевагою стандартизованої форми звітності є забезпечення порівнюваності звітності. Стандартизована форма дозволяє не лише

Таблиця 2. Міжнародні стандарти фінансової та нефінансової звітності

Назва стандарту, джерело	Особливості стандарту	Примітки
CDSB (Climate Disclosure Standards Board) [2]	аналізують ризики та можливості, використовуючи інформацію, пов'язану зі зміною клімату	31 січня 2022 року CDSB була консолідована у IFRS Foundation для підтримки роботи новоствореної Ради з міжнародних стандартів сталого розвитку (ISSB)
CDP (Carbon Disclosure Project) [1]	розкривають інформацію про навколишнє середовище, об'єднує передові стандарти звітності та рамки ISSB і TNFD в одній анкеті щодо узгодженості фінансової звітності	міжнародна некомерційна організація, що управляє незалежною системою
SASB (Sustainability Accounting Standards Board) [10]	визначення пов'язаних зі сталим розвитком ризиків та можливостей, що впливають на грошові потоки підприємства	є частиною IFRS з серпня 2022 року
IIRC (International Integrated Reporting Framework) [7]	розкриття інформації у площині бухгалтерського обліку та стійкого розвитку, забезпечує створення інтегрованої звітності	за інтегровану структуру звітності відповідають Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (IASB) і Рада з міжнародних стандартів сталого розвитку (ISSB)
FSB – TCFD (Financial Stability Board - Task Force on Climate-related Financial Disclosures) [11]	звітність про фінансову інформацію, пов'язану з кліматом	12 жовтня 2023 року TCFD виконала свої повноваження та саморозпустилася, FSB надає підтримку та здійснює моніторинг практики розкриття фінансової інформації, що пов'язана з кліматом
UN Global compact [12]	узгодження стратегій та операцій з Десятьма принципами в галузі прав людини, праці, довкілля та боротьби з корупцією	поширення інформації про компанії, що ведуть бізнес відповідально та знаходять можливості для впровадження інновацій у сфері сталого розвитку
IFRS (International Sustainability Standards Board) [6]	IFRS стандарти складаються із двох груп стандартів: IFR S1 «Загальні вимоги щодо розкриття фінансової інформації, пов'язаної зі стійким розвитком» та IFRS S2 «Розкриття інформації, пов'язаної з кліматом»	Стандарти у 2024 р. включені у стандарти Міжнародної ради зі стандартів стійкого розвитку (ISSB)
GRI (Global Reporting Initiative) [5]	розкриття інформації щодо впливу компанії на економіку, довкілля та суспільство	співпрацюють з CDP для уникнення дублювання та узгодження практик розкриття інформації

Джерело: узагальнено авторами за [1, 2, 5—7, 10—12].

Таблиця 3. Етапи консолідації стандартів фінансової та нефінансової звітності

Дата	Подія
Липень 2020 р.	розроблено спільний робочий план, який демонстрував можливість спільного використання стандартів GRI и SASB.
Вересень 2020 р.	оголошення спільної заяви CDP, CDSB, GRI, IIRC та SASB щодо розкриття інформації у вигляді інтегрованої звітності
Листопад 2020 р.	об'єднання IIRC и SASB у Value Reporting Foundation (VRF)
Листопад 2021 р.	створено Міжнародну раду зі стандартів стійкого розвитку (ISSB)
Листопад 2021 р.	Міжнародна рада зі стандартів стійкого розвитку (ISSB) оголосила про наміри об'єднатись з Value Reporting Foundation (VRF) та Carbon Disclosure Standards Board (CDSB)
Січень 2022 р.	Рада зі стандартів розкриття інформації про клімат (CDSB) була інтегрована в роботу Міжнародної ради зі стандартів стійкого розвитку (ISSB)
Серпень 2022 р.	відбулась консолідація Value Reporting Foundation (VRF) з Міжнародною радою зі стандартів стійкого розвитку (ISSB).
Жовтень 2023 р.	TCFD виконала свої повноваження та саморозпустилася, FSB підтримує освітні зусилля та здійснює моніторинг практики розкриття фінансової інформації, що пов'язана з кліматом.
2024 р.	розроблено стандарти ISSB, в які повністю увійшли стандарти IFRS S1 «Загальні вимоги щодо розкриття фінансової інформації, пов'язаної зі стійким розвитком» та IFRS S2 «Розкриття інформації, пов'язаної з кліматом», FSB передає обов'язки з моніторингу стандартів, розроблених TCFD, Міжнародній раді зі стандартів стійкого розвитку (ISSB)
2024 р.	запроваджено використання стандартів ISSB у світі

Джерело: впорядковано авторами за [9].

оцінити соціальну ефективність, а й здійснити порівняння компанії в міжнародному контексті. Використання для звітності міжнародних стандартів дозволяє зміцнити репутацію компанії в діловому середовищі та підвищити її інвестиційну привабливість.

Для полегшення прийняття інвестиційних рішень, надання інформації щодо соціальних ініціатив, впливу організації на персонал, суспільство та оточуюче середовище зацікавленим сторонам міжнародними організаціями збирається та узагальнюється інформація у вигляді стандартизованих фінансових та/або нефінансових звітів. Особливості стандартів звітності соціально відповідального бізнесу наведено у табл. 2.

Починаючи з 2022 р. з метою систематизації процесу збору інформації та інтеграції одержаних даних окремі проекти, що реалізовувались некомерційними організаціями, було інкорпоровано у діяльність IFRS та CDP.

Так, CDP з 2024 р. працює із узгодженим стандартом IFRS S2, виданим Міжнародною радою зі стандартів сталого розвитку (ISSB), з 2025 р. зі стандартами ESRS, з 2024 р. зі стандартами TCFD, у процесі узгодження знаходяться стандарти TNDF (Taskforce on Nature-related Financial Disclosures — Робоча група з розкриття фінансової інформації, пов'язаної з природою), Комісія з цінних паперів і бірж США (SEC).

Для підвищення ефективності міжнародної звітності розробники стандартів працюють над їх уніфікацією та розширенням можливостей їх використання (табл. 3).

Міжнародна рада зі стандартів стійкого розвитку (ISSB) розбудовує роботу та консолідує зусилля на ринкових ініціативах, орієнтованих на інвесторів, зокрема: Стандарти SASB, Ради зі стандартів розкриття інформації про клімат (TCFD), Інтегрованої структури звітності (IRF), Ради зі стандартів розкриття інформації про клімат (CDSB). Для забезпечення стандартизації підходів до звітів у 2022 році SDSB та SASB консолідувались з IFRS [6, 9, 11].

Одним із найбільш популярних інструментів надання нефінансової інформації є Стандарти звітності про сталий розвиток GRI (Стандарти GRI). Метою Стандартів GRI визначено забезпечення прозорості щодо того, як організація робить внесок або прагне зробити внесок у сталий розвиток [3].

Стандарти GRI дозволяють організаціям оприлюднювати свою інформацію щодо найважливішого впливу на економіку, навколишнє середовище та людей.

Стандарти GRI є модульною системою, включають три універсальні та 34 спеціалізовані тематичні стандарти, що дозволяє більш гнучко адаптуватись до сучасних умов ведення бізнесу та надавати уніфіковану інформацію для користувачів, дозволяють отримати інформацію про позитивний чи негативний внесок організації у сталий розвиток [5].

Звітність за стандартами GRI надає низку ключових переваг для бізнесу, що пов'язані із вигодами, які надає соціально відповідальний спосіб його ведення.

Нефінансова звітність допомагає бізнесу: розбудовувати процес управління соціально відповідального бізнесу; побудувати довіру до компанії; зстейкхолдерів; підвищувати прозорість компанії; забезпечувати готовність компанії до виходу на нові ринки; зміцнювати ділові відносини та сприяти розширенню ринків [18, с. 7—9].

Універсальні стандарти GRI (GRI Universal Standards) базовий, секторальний та тематичний.

Три універсальні стандарти [5]:

GRI 1 — базовий 2021 (Універсальний стандарт) містить загальні вимоги до підготовки звітності (мета стандартів, роз'яснення щодо критичних концепцій та використання стандартів, вимоги, яким повинна відповідати організація, для того, щоб звітувати відповідно до стандартів GRI, основні принципи, що забезпечують якість звітності). Базовий стандарт GRI 1 було введено в дію з 01.01.2023 р. До основних принципів стандарту належать: точність, збалансованість, чіткість, по-

Таблиця 4. Розширення переліку стандартів GRI 3: Тематичні стандарти для розкриття впливу війни на діяльність підприємств

Стандарт GRI	Розкриття інформації	Зміст
GRI 404. Навчання та освіта 2016	404-2 Програми підвищення кваліфікації співробітників і програми допомоги при переході	Практики працевлаштування ветеранів, які демобілізовані в результаті одержаних поранень і мають інвалідність
GRI 413. Місцеві громади 2016	413-1 Діяльність з місцевими громадами взаємодія, оцінка впливу та розвиток програм	Взаємодія з місцевими громадами щодо реалізації програм евакуації, підтримки внутрішньо переміщених осіб, відновлення та розвитку інфраструктури, надання допомоги у розвитку підприємництва

Джерело: запропоновано авторами за [4].

рівняння, повнота, контекст стійкості, своєчасність та можливість здійснення перевірки [3].

GRI 2 — загальні відомості 2021. Визначає принципи розкриття інформації про організацію, що звітує, щодо структури та методів звітності організації, діяльності та працівників, управління, стратегії, політики, взаємодії із зацікавленими сторонами, дає уявлення щодо профілю та масштабу організації, забезпечує розуміння щодо впливу організації на економіку, навколишнє середовище та людей [5].

GRI 3 — істотні (суттєві) теми 2021. Цей універсальний стандарт дозволяє забезпечити розкриття інформації щодо управління (менеджменту) та вказівки щодо суттєвих тем організації. До суттєвих тем належать теми, що є найбільш релевантними впливам організації. GRI 3 описує, як використовуються галузеві стандарти, як будується процес, за допомогою якого організація визначила свої суттєві теми, та яким чином організація керує кожною темою в цьому процесі [4].

Універсальні стандарти GRI можуть застосовуватися всіма організаціями.

Секторальні (галузеві) стандарти GRI (GRI Sector Standards) — стандарти із двозначним кодовим номером (GRI 11 — ...), що стосуються галузі роботи компанії та спрямовані на підвищення якості, повноти та узгодженості звітності організації, що працюють в одній галузі. Стандарти будуть розроблені для 40 секторів. Розроблення стандартів почали з таких, що здійснюють найбільший вплив на оточуюче середовище та забезпечення продовольчої безпеки: нафта і газ, сільське господарство, аквакультура та рибальство. За наявності галузевого стандарту організація зобов'язана його використовувати при звітуванні за стандартами GRI.

Тематичні стандарти GRI (GRI Topic Standards) — стандарти із трьохзначним кодовим номером (GRI 301 — ...) [4] містять розкриття інформації щодо тем, таких як: стандарти щодо відходів, гігієни та безпеки праці, податків та ін. Тематичні стандарти класифікують проблеми діяльності компанії через визначення впливу на рішення зацікавлених сторін та визначення суттєвості економічних, екологічних і соціальних наслідків. Організація обирає ті тематичні стандарти, що відповідають суттєвим темам, які вона визначила, та використовує їх

для звітності. Надається інформація щодо того, як організація керує своїми пов'язаними з нею впливами.

Особливістю нефінансових звітів за Стандартами GRI є можливість обрання різних меж звітності, які компанія зазначає самостійно: географічні (звіт компанії включає визначені компанією країни ведення бізнесу); галузеві (звіт компанії охоплює окремі галузі діяльності компанії); процесні (компанія звітує за окремими бізнес-процесами).

Прі цьому мотив впровадження стратегії соціально відповідального бізнесу компанії власне і буде визначати межі її нефінансової звітності. Позитивним при використанні Стандартів GRI також є можливість адаптації звітів до потреб компанії, оскільки Стандарти GRI дозволяють поєднувати гнучкість з відповідністю міжнародним стандартам [5].

Після 24 лютого 2022 р. з'явилися нові теми для нефінансової звітності компаній. Під час дії режиму воєнного стану, роль бізнесу, його соціальні функції суттєво змінились. Тематичний блок Стандарту GRI (GRI 3) дозволяє висвітлити вирішення нагальних суспільних проблем.

В статті [19] вчені проаналізували стандарти GRI та обґрунтували обрання тих, в межах яких доцільно висвітлювати тему впливу війни на підприємництво. Згідно проведеного авторами аналізу при використанні Стандартів GRI в умовах воєнного часу та післявоєнної розбудови доцільно розкривати інформацію у GRI 3 — істотні (суттєві) теми 2021. Авторами визначено чотирнадцять стандартів, в яких доцільно звітувати щодо впливу війни в Україні на функціонування підприємств: GRI 201: Економічні показники 2016; GRI 203: Непрямий економічний вплив 2016; GRI 204: Практика закупівель 2016; GRI 207: Податки 2019; GRI 302: Енергія 2016; GRI 306: Відходи 2020; GRI 401: Працевлаштування 2016; GRI 402: Відносини між працівниками та керівництвом 2016; GRI 403: Охорона праці та безпека 2018; GRI 406: Недискримінація 2016; GRI 409: Примусова або обов'язкова праця 2016; GRI 414: Соціальна оцінка постачальників 2016; GRI 415: Державна політика 2016.

Три роки воєнного стану продемонстрували нові виклики для суспільства та бізнесу, тому перелік стандартів, в яких доцільно розкрити вплив війни на діяльність підприємств, доцільно розширити (табл. 4).

При визначенні категорій зацікавлених сторін при складанні нефінансової звітності у Стандарті GRI рекомендується у якості стейкхолдерів визначати ділових партнерів, організації громадянського суспільства, споживачів, клієнтів, службовців та інших працівників, уряди, місцеві громади, неурядові організації, акціонерів та інших інвесторів, постачальників, профспілки та вразливі групи. При цьому зазначається, що "організація також може розрізняти осіб і групи, чиї права людини порушені або можуть бути порушені, та осіб і групи з іншими інтересами" [4, с. 9].

Для забезпечення ефективності подання інформації у звітах в [27, с. 389] рекомендується створювати матрицю читачів звітів зі сталого розвитку та їх інтересів, що, на думку авторів, забезпечить покращення репутації

Таблиця 5. Проект матриці зацікавлених сторін та їх інтересів у звітах зі сталого розвитку в умовах воєнного стану компаній АПК

Територіальні громади	Споживачі
- охорона здоров'я; - економічні можливості, у тому числі зайнятість; - соціальні інвестиції; - екологічні ризики; - гуманітарне розмінування; - внесок у забезпечення продовольчої безпеки; - відновлення об'єктів інфраструктури; - підтримка внутрішньо переміщених осіб; - волонтерські ініціативи; - допомога у проведенні евакуації населення; - ініціативи підтримки Сил територіальної оборони ЗСУ	- безпека продуктів; - задоволеність споживачів; - етика; - робота зі скаргами споживачів; - продукти компанії у порівнянні з іншими продуктами; - ініціативи підтримки ЗСУ; - внесок у забезпечення продовольчої безпеки; - пропозиція на ринку продукції для соціально незахищених верств населення
Інвестори	Громадські організації
- ризики та можливості; - прибуток, взаємовідносини зі стейкхолдерами; - зарплати, бонуси, дивіденди; - етична складова; - вирішення проблем компанії з точки зору ефективного ризик-менеджменту; - відкритість і прозорість компанії; - нетерпимість до проявів корупції; - ринкова та фінансова стійкість в умовах воєнного стану	- екологічна складова; - етика у взаємовідносинах; - співпраця з громадськими організаціями; - відкритість і прозорість компанії; - про що компанія не звітує; - нетерпимість до проявів корупції; - ініціативи підтримки ЗСУ; - волонтерські ініціативи
Співробітники	Регулятори
- охорона здоров'я і безпека праці; - зарплата і бонуси; - професійний і особистий розвиток; - баланс між особистим і професійним життям; - відповідність законодавству; - створення безпечних умов під час оголошення повітряних тривог; - підтримка мобілізованих співробітників та їхніх родин; - підтримка ветеранів війни та їхніх родин; - підтримка родин співробітників, які загинули	- відповідність законодавству; - соціальні інвестиції компанії; - економічні показники; - екологічні показники; - співпраця з державними органами влади; - прозорість бізнесу; - нетерпимість до проявів корупції; - ініціативи підтримки ЗСУ
Постачальники	Суспільство
- ринкова та фінансова стійкість в умовах воєнного стану; - відкритість; - прозорість; - надійність; - нетерпимість до проявів корупції; - економічні та екологічні ризики	- відкритість; - прозорість; - надійність; - нетерпимість до проявів корупції; - соціальні інвестиції; - екологічні ризики; - ініціативи підтримки ЗСУ та територіальних сил оборони ЗСУ; - внесок у забезпечення продовольчої безпеки; - відновлення об'єктів інфраструктури

Джерело: розширено авторами за [27, с. 389].

компанії та дозволить врахувати інтереси стейкхолдерів.

Повномасштабний наступ рф змінює пріоритети в інтересах зацікавлених сторін при поданні інформації у звітах сталого розвитку. З огляду на це, пропонуємо розширити проект матриці зацікавлених сторін та їх інтересів щодо подання інформації у звітах зі сталого розвитку з урахуванням воєнного стану в Україні (табл. 5). Так, у матриці розширено перелік зацікавлених сторін за рахунок внесення до переліку постачальників та суспільства та розширено перелік інтересів у звітах зацікавлених сторін, визначених воєнним станом та необхідністю врахування особливості діяльності компаній агропродуктового комплексу (АПК).

Важливим в умовах воєнного стану є розкриття питань стійкості компаній як ринкової, так і фінансової, що визначається показниками: прибутковості

діяльності, своєчасності виплати заробітної плати, допомоги з евакуацією людей, допомоги Збройним силам України, тимчасово переміщеним особам, ветеранам, сім'ям мобілізованих співробітників та загинувших працівників, допомога територіальним громадам тощо.

Репутація та позитивний імідж компанії, її сприйняття стейкхолдерами як внутрішніми, так і зовнішніми залежать від дій власників і менеджменту під час повномасштабного вторгнення. Український бізнес з перших днів повномасштабного вторгнення підтримував державу у захисті територіальної цілісності.

ВИСНОВКИ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК

Забезпечення прозорості та підзвітності діяльності підприємств, що здійснюють діяльність на засадах соціальної відповідальності, досягається че-

рез використання нефінансової звітності, що виступає дієвим інструментом переходу до моделі сталого розвитку. В умовах воєнного стану значно зросли ризики для українського бізнесу. Підготовка нефінансової звітності може бути використана для пошуку інвесторів і створення позитивного іміджу компанії для внутрішніх і зовнішніх стейкхолдерів. Нефінансовий звіт є одним зі способів комунікації з різними групами стейкхолдерів: інвесторами, працівниками, постачальниками, партнерами, органами влади, суспільством. Надання стандартизованої нефінансової звітності за GRI-стандартами забезпечує об'єктивність інформації щодо практик КСВ компанії.

В умовах воєнного стану перелік груп осіб, чії права людини порушені, розширився: тимчасово переміщені особи, ветерани, захисники та родини захисників, громади, що знаходяться на прифронтових територіях. Для забезпечення прав людини важливим є створення безпечних умов для персоналу в частині гарантування фізичної та психологічної безпеки працівників в умовах воєнного стану.

Відбулись також зміни у напрямках надання соціальної та економічної допомоги. Вимагає уваги створення додаткових робочих місць, введення інфраструктурних об'єктів (захисні укриття) як на території підприємств, так і для територіальних громад (для освітніх та медичних установ), відновлення об'єктів інфраструктури, що постраждали в результаті ворожих дій (бойові дії, бомбардування), створення центрів забезпечення психологічної підтримки тощо.

Крім того, в умовах воєнного стану особливо актуалізувалось питання забезпечення продовольчої безпеки в країні. Продовольчі ініціативи також повинні знайти відображення у нефінансовій звітності компаній АПК.

Література:

1. Carbon Disclosure Project. URL: <https://www.cdp.net/en/brand-hub>.
2. Climate Disclosure Standards Board. URL: <https://www.cdsb.net>.
3. GRI 1: Foundation 2021. Universal Standard. 2024. GRI. 39 p., c. 4. URL: <https://www.globalreporting.org/pdf.ashx?id=12334>.
4. GRI 3: Material Topics 2021. Universal Standard. 2024. GRI, c. 9 URL: <https://www.globalreporting.org/pdf.ashx?id=12453>.
5. GRI. A short introduction to the GRI standards. URL: <https://www.globalreporting.org/media/wtaf14tw/a-short-introduction-to-the-gri-standards.pdf>.
6. IFRS. URL: <https://www.ifrs.org/about-us/who-we-are/#about-us>.
7. IIRC. URL: <https://integratedreporting.ifrs.org/the-iirc-2/>.
8. Institute for Economics & Peace. Global Peace Index 2024. 85 p. URL: <https://www.economicsandpeace.org/wp-content/uploads/2024/06/GPI-2024-web.pdf>.
9. SASB Standards and other ESG frameworks. URL: <https://sasb.ifrs.org/about/sasb-and-other-esg-frameworks/>.
10. SASB. Standards connect business and investors on the financial effects of sustainability. URL: <https://sasb.ifrs.org/about/>.
11. Task Force on Climate-related Financial Disclosures. URL: <https://www.fsb-tcfd.org>.
12. UN Global compact. URL: <https://unglobalcompact.org/what-is-gc>.
13. Агавердієва Х. Ф. Нефінансова звітність як інструмент регулювання соціальної відповідальності. Економіка, управління, право: реалії та перспективи: збірник наук. статей. Les Editions D'Originaie. Париж. Франція. 2016. С. 54—57.
14. Байрактар Ю. П. Нефінансова звітність підприємств та етапи її формування. Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова. 2015. Т. 20. Вип. 1.1. С. 57—61.
15. Безверхий К. В. Економічна сутність поняття "нефінансова звітність". Науковий вісник Національної Академії статистики, обліку та аудиту. 2027. № 1—2. С. 23—34. URL: <https://er.knutd.edu.ua/handle/123456789/6640>.
16. Боцян Т. В. Використання стандартів зі складання та оприлюднення нефінансової звітності: досвід українських підприємств. Економіка. Управління. Інновації. 2014. № 2. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2014_2_10.
17. Васильчук І. П. Нефінансова звітність як інструмент управління сталим розвитком корпорацій. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету: Серія: Економіка і менеджмент. 2015. Вип. 11. С. 212—215.
18. Воробей В., Жуковська І. Нефінансова звітність: інструмент соціально відповідального бізнесу. 2010. Представництво ООН в Україні. 2010. К.: Інжиніринг, 2010. 82 с.
19. Гречко А. В., Очеретяна О. В. Обґрунтування необхідності висвітлення впливу війни в Україні на діяльність підприємств в нефінансовій звітності та способи розкриття даної інформації. Економіка та суспільство. 2022. № 39.
20. Гриценко О. І. Тенденції та проблеми формування інтегрованої звітності суб'єктами господарювання. Молодий вчений. 2014. № 2 (05). С. 31—34.
21. Коваль О. П. Корпоративна соціальна відповідальність під час війни та в повоєнному відновленні. 2024. Національний інститут стратегічних досліджень. URL: <https://niss.gov.ua/doslidzhennya/sotsialna-polityka/korporativna-sotsialna-vidpovidalnist-pid-chas-viyny-ta-v>
22. Концепція реалізації державної політики у сфері сприяння розвитку соціально відповідального бізнесу в Україні на період до 2030 року. Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 січня 2020 р. № 66-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/66-2020-%D1%80#Text>
23. Король С. Нефінансова звітність підприємства. Вісник КНТЕУ. 2011. № 6. С. 102—113.
24. Лагодієнко О. В. Дослідження інтеграції ESG-факторів у корпоративну стратегію підприємства. журнал "Регіональна економіка". 2024, № 3. URL: https://re.gov.ua/re202403/re202403_117_LahodiyenkoOV.pdf
25. Москалюк Г. О. Нефінансова звітність у реалізації концепції сталого розвитку в Україні. Облік і конт-

роль в управлінні економічною стійкістю підприємств в умовах глобалізації. Під ред. В. Ф. Максимової. Одеса: ОНЕУ, 2014. С. 323—373.

26. Польовик Є. (2023). Нефінансова звітність як гарантія корпоративної соціальної відповідальності. *Scientia fructuosa*, 149 (3), 72—82. URL: [https://doi.org/10.31617/1.2023\(149\)06](https://doi.org/10.31617/1.2023(149)06)

27. Саприкіна М. А., Ляшенко О., Саєнсус М. А., Місько Г. А. Корпоративна соціальна відповідальність: моделі та управлінська практика: підручник. / за наук. ред. Редькіна О. С. — К.: Вид-во "Фарбований лист", 2011. 480 с.

References:

1. Carbon Disclosure Project (2025), available at: <https://www.cdp.net/en/brand-hub> (Accessed 25 Apr 2025).

2. Climate Disclosure Standards Board (2025), available at: <https://www.cdsb.net> (Accessed 25 Apr 2025).

3. GRI (2024), "GRI 1: Foundation 2021. Universal Standard", available at: <https://www.globalreporting.org/pdf.ashx?id=12334> (Accessed 25 Apr 2025).

4. GRI (2024), "GRI 3: Material Topics 2021. Universal Standard", available at: <https://www.globalreporting.org/pdf.ashx?id=12453> (Accessed 25 Apr 2025).

5. GRI. (2025), "A short introduction to the GRI standards", available at: <https://www.globalreporting.org/media/wtaf14tw/a-short-introduction-to-the-gri-standards.pdf> (Accessed 25 Apr 2025).

6. IFRS (2025), available at: <https://www.ifrs.org/about-us/who-we-are/#about-us> (Accessed 25 Apr 2025).

7. IIRC (2025), available at: <https://integratedreporting.ifrs.org/the-iirc-2/> (Accessed 25 Apr 2025).

8. Institute for Economics & Peace (2024), "Global Peace Index", available at: <https://www.economicandpeace.org/wp-content/uploads/2024/06/GPI-2024-web.pdf> (Accessed 25 Apr 2025).

9. SASB (2025), "Standards and other ESG frameworks", available at: <https://sasb.ifrs.org/about/sasb-and-other-esg-frameworks/> (Accessed 25 Apr 2025).

10. SASB. (2025), "Standards connect business and investors on the financial effects of sustainability", available at: <https://sasb.ifrs.org/about/> (Accessed 25 Apr 2025).

11. Task Force on Climate-related Financial Disclosures (2025), available at: <https://www.fsb-tcfd.org> (Accessed 25 Apr 2025).

12. UN Global compact (2025), available at: <https://unglobalcompact.org/what-is-gc> (Accessed 25 Apr 2025).

13. Ahaverdiiieva, Kh.F. (2016), "Non-financial reporting as a tool for regulating social responsibility", *Ekonomika, upravlinnia, pravo: realii ta perspektyvy: zbirnyk nauk. statej*. Les Editions D'Ohigipae, pp. 54—57.

14. Bajraktar, Yu.P. (2015), "Non-financial reporting of enterprises and stages of its formation", *Visnyk ONU imeni I.I. Mechnykova*, vol. 20, no. 1.1, pp. 57—61.

15. Bezverkhij, K.V. (2027), "Economic essence of the concept of "non-financial reporting"", *Naukovy visnyk Natsional'noi Akademii statystyky, obliku ta audytu*,

vol. 1—2, pp. 23—34, available at: <https://er.knutd.edu.ua/handle/123456789/6640> (Accessed 25 Apr 2025).

16. Botsian, T.V. (2014), "Use of standards for the preparation and publication of non-financial reporting: experience of Ukrainian enterprises", *Ekonomika. Upravlinnia. Innovatsii*, vol. 2, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2014_2_10 (Accessed 25 Apr 2025).

17. Vasyli'chuk, I.P. (2015), "Non-financial reporting as a tool for managing the sustainable development of corporations", *Naukovy visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu: Serii: Ekonomika i menedzhment*, vol. 11, pp. 212—215.

18. Vorobej, V. and Zhukovs'ka, I. (2010), *Nefinansova zvitnist': instrument sotsial'no vidpovidal'noho biznesu [Non-financial reporting: a tool for socially responsible business]*, Predstavnytstvo OON v Ukraini, Kyiv, Ukraine.

19. Hrechko, A.V. and Ocheretiana, O.V. (2022), "Justification of the need to cover the impact of the war in Ukraine on the activities of enterprises in non-financial reporting and methods of disclosing this information", *Ekonomika ta suspil'stvo*, vol. 39.

20. Hrytsenko, O.I. (2014), "Trends and problems in the formation of integrated reporting by business entities", *Molodyj vchenyj*, vol. 2 (05), pp. 31—34.

21. Koval', O.P. (2024), "Corporate social responsibility during the war and in post-war reconstruction", available at: <https://niss.gov.ua/doslidzhennya/sotsialna-polityka/korporativna-sotsialna-vidpovidalnist-pid-chas-viny-ta-v> (Accessed 25 Apr 2025).

22. Cabinet of Ministers of Ukraine (2020), Resolution "Concept for the implementation of state policy in the field of promoting the development of socially responsible business in Ukraine for the period until 2030", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/66-2020-%D1%80#Text> (Accessed 25 Apr 2025).

23. Korol', S. (2011), "Non-financial reporting of the enterprise", *Visnyk KNTEU*, vol. 6, pp. 102—113.

24. Lahodiienko, O.V. (2024), "Research integration of ESG factors into the corporate strategy of the enterprise", *Rehional'na ekonomika*, vol. 3, available at: https://re.gov.ua/re202403/re202403_117_LahodiienkoOV.pdf (Accessed 25 Apr 2025).

25. Moskaliuk, H.O. (2014), "Non-financial reporting in the implementation of the concept of sustainable development in Ukraine", *Oblik i kontrol' v upravlinni ekonomichnoiu stijkistiu pidpriemstv v umovakh hlobalizatsii [Accounting and control in managing the economic sustainability of enterprises in the context of globalization]*, ONEU, Odesa, Ukraine, pp. 323—373.

26. Pol'ovyyk, Ye. (2023), "Non-financial reporting as a guarantee of corporate social responsibility", *Scientia fructuosa*, vol. 149 (3), pp. 72—82. [https://doi.org/10.31617/1.2023\(149\)06](https://doi.org/10.31617/1.2023(149)06)

27. Saprykina, M.A. Liashenko, O. Saiensus, M.A. and Mis'ko, H.A. (2011), *Korporativna sotsial'na vidpovidal'nist': modeli ta upravlins'ka praktyka [Corporate social responsibility: models and management practice]*, Farbovanyj lyst, Kyiv, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 06.05.2025 р.