УДК 657:005.35:502.131.1

Жидовська Н. М.
znatalka_2909@ukr.net, ORCID ID: 0000-0002-1883-5992
к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування,
Львівський національний університет ветеринарної медицини та біотехнологій імені С.З. Ґжицького, м. Львів

Петришин Л. П.
lydkar@ukr.net, ORCID ID: 0000-0002-2124-830X
д.е.н., професор кафедри обліку, аналізу і контролю,
Львівський національний університет імені Івана Франка, м. Львів

Царук Н. Г.
tsnata011074@ukr.net, ORCID ID: 0000-0001-5426-1378
к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування, Відокремлений підрозділ Національного університету біоресурсів і природокористування України «Ніжинський агротехнічний інститут», м. Ніжин

ІНТЕГРАЦІЯ НЕФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В ОБЛІКОВУ СИСТЕМУ ПІДПРИЄМСТВ ДЛЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИМОГ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

Анотація. *Стрімке посилення вимог до корпоративної звітності зі сталого розвитку, зокрема в межах Європейської директиви про корпоративну звітність зі сталого розвитку та Європейських стандартів звітності зі сталого розвитку, перетворює нефінансове розкриття інформації з добровільного репутаційного інструменту на регламентовану частину звітної інфраструктури підприємства, співмірну з фінансовою звітністю за вимогами до якості інформації. В Україні цей вектор закріплено Стратегією запровадження підприємствами звітності зі сталого розвитку, схваленою Кабінетом Міністрів України в контексті євроінтеграційного поступу держави. Водночас переважна більшість підприємств продовжує формувати нефінансові показники як відокремлений, переважно ручний процес, не пов'язаний безпосередньо з первинними обліковими джерелами, що знижує достовірність, зіставність і контрольованість звітності зі сталого розвитку. Метою статті є обґрунтування концептуальних та організаційно-методичних засад інтеграції нефінансової звітності в облікову систему підприємств для формування достовірного, зіставного та контрольованого інформаційного забезпечення вимог сталого розвитку. У дослідженні застосовано структурований аналітичний огляд наукових публікацій 2020–2026 років і чинних нормативних документів із тематичним синтезом за чотирма напрямами: розвиток нефінансової звітності, інтегрована звітність, облікові інформаційні системи та цифровізація, якість даних і забезпечення впевненості. Здійснено понятійне розмежування нефінансової звітності, звітності зі сталого розвитку, ESG-даних та інтегрованої звітності; зіставлено підходи до суттєвості в Європейських стандартах звітності зі сталого розвитку, стандартах МСФЗ зі сталого розвитку та стандартах Глобальної ініціативи звітності з урахуванням перегляду європейських стандартів у липні 2026 року. Ідентифіковано джерела ESG-показників у чинних обліково-аналітичних підсистемах підприємства; порівняно ізольовану, часткову та інтегровану моделі інформаційного забезпечення. Розроблено авторську концептуальну модель інтеграції нефінансової звітності в облікову систему підприємства, що охоплює сім взаємопов'язаних контурів – від господарських процесів до управлінського використання результатів із забезпеченням зворотного зв'язку, – а також*

© Жидовська Н. М., Петришин Л. П., Царук Н. Г., 2026
Стаття поширюється на умовах ліцензії відкритого доступу (CC BY 4.0)

матрицю відповідності показників сталого розвитку елементам облікової системи. Практичне значення дослідження полягає у формуванні методичної основи для впорядкування облікового супроводу нефінансової звітності підприємств в умовах поетапного впровадження вимог до звітності зі сталого розвитку в Україні.

Ключові слова: нефінансова звітність, звітність зі сталого розвитку, облікова система, ESG-дані, інтегрована звітність, інформаційне забезпечення, внутрішній контроль.

Zhydovska Nataliia
znatalka_2909@ukr.net, ORCID ID: 0000-0002-1883-5992
PhD in Economics, Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation, Stepan Gzhytskyi National University of Veterinary Medicine and Biotechnologies Lviv, Lviv

Petryshyn Lyudmyla
lydkar@ukr.net, ORCID ID: 0000-0002-2124-830X
Doctor of Scienses in Economics, Professor of Department of Accounting, Analysis and Control, Ivan Franko National University of Lviv, Lviv

Tsaruk Nataliia
tsnata011074@ukr.net, ORCID ID: 0000-0001-5426-1378
PhD in Economics, Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation, Separated Subdivision National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine "Nizhyn Agrotechnical Institute", Nizhyn

INTEGRATING NON-FINANCIAL REPORTING INTO THE ACCOUNTING SYSTEM OF ENTERPRISES TO MEET SUSTAINABLE DEVELOPMENT REQUIREMENTS

Abstract. *The rapid tightening of corporate sustainability reporting requirements – chiefly under the European Corporate Sustainability Reporting Directive and the European Sustainability Reporting Standards – is turning non-financial disclosure from a voluntary reputational instrument into a regulated component of an undertaking's reporting infrastructure, held to quality requirements comparable with financial reporting. In Ukraine this vector has been reinforced by the Strategy for the Implementation of Sustainability Reporting by Enterprises, approved by the Cabinet of Ministers of Ukraine amid the country's European integration process. At the same time, most enterprises still prepare non-financial indicators as a separate, largely manual process disconnected from primary accounting sources, which undermines the reliability and controllability of sustainability reporting. The purpose of the article is to substantiate the conceptual and organisational-methodological foundations for integrating non-financial reporting into the accounting system of enterprises so as to form reliable, comparable and controlled information support for sustainable development requirements. The article applies a structured analytical review of scholarly publications from 2020–2026 and current regulatory documents, with thematic synthesis across four strands: the evolution of non-financial reporting, integrated reporting, accounting information systems and digitalisation, and data quality and assurance. It draws a conceptual distinction between non-financial reporting, sustainability reporting, ESG data and integrated reporting; compares the materiality philosophies of the European Sustainability Reporting Standards, the IFRS Sustainability Disclosure Standards and the Global Reporting Initiative Standards, taking into account the revision of the European standards adopted in July 2026; identifies the sources of ESG indicators within an enterprise's accounting subsystems; and compares isolated, partially integrated and fully integrated models of information support. An original conceptual model for integrating non-financial reporting into the accounting system is developed, comprising seven interrelated loops – from economic processes to managerial use of results, with feedback – together with a matrix mapping sustainability indicators to elements of the accounting system. The practical significance lies in providing a methodological basis for*

organising the accounting support of non-financial reporting amid the phased implementation of sustainability reporting requirements in Ukraine.

Keywords: non-financial reporting, sustainability reporting, accounting system, ESG data, integrated reporting, information support, internal control.

JEL Classification: M41, Q56, M14
DOI: https://doi.org/10.32782/2522-1256-2026-50-5

Постановка проблеми. За останнє десятиліття підходи до корпоративної звітності істотно змінилися: від добровільного розкриття окремих нефінансових фактів до регламентованого представлення показників впливу, ризиків і можливостей сталого розвитку. Директива ЄС про корпоративну звітність зі сталого розвитку (CSRD) та розроблені на її основі Європейські стандарти звітності зі сталого розвитку (ESRS) змінили статус нефінансової інформації, перетворивши її з переважно репутаційного інструменту на обов'язкову частину звітної інфраструктури, зіставну за вимогами до якості з фінансовою звітністю. В Україні цей вектор закріплено Стратегією запровадження підприємствами звітності із сталого розвитку (далі – Стратегія), схваленою Кабінетом Міністрів України в контексті євроінтеграційного поступу [3].

Проблема має інформаційно-технічний, а не декларативний характер. Нефінансова звітність потребує стійкого зв'язку з первинними обліковими документами, даними управлінського обліку, регістрами оперативного й кадрового обліку, процедурами контролю та цифровими джерелами облікової системи. На практиці натомість зберігається розрив між традиційною обліковою системою з усталеними процедурами контролю та переважно ручним, відокремленим збором нефінансових показників, не пов'язаних документально з обліковими регістрами, що ускладнює їх повноцінну верифікацію.

Європейська модель подвійної суттєвості вимагає простежуваного зв'язку розкриттів із фінансовою звітністю [6; 9]. Водночас облікові системи історично проєктувалися для відображення фінансових подій, а не енергоспоживання, соціальних показників чи інформації про ланцюги постачання. Український контекст додає вимір інституційної перебудови. Стратегія орієнтує на впровадження звітності за ESRS [3], проте не визначає організаційно-технічних механізмів первинного надходження та контролю нефінансових даних на рівні підприємства, особливо з огляду на суттєвий перегляд стандартів улітку 2026 року, спрямований на спрощення переліку показників.

Отже, наукова проблема статті полягає у відсутності узгодженої концептуальної моделі інтеграції фінансових і нефінансових даних у єдиному обліково-аналітичному середовищі підприємства, яка б визначала, які облікові об'єкти, потоки, регістри й контрольні процедури забезпечують підготовку даних для звітності зі сталого розвитку без дублювання паралельних, непідконтрольних процесів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Розв'язання окресленої проблеми ґрунтується на аналізі сучасних досліджень, які висвітлюють окремі аспекти інтеграції нефінансових даних в облікову систему, проте не пропонують її цілісного розв'язання. Опрацьовану літературу систематизовано за чотирма напрямами, кожен із яких розкриває окремий вимір проблеми. Перший охоплює генезу нефінансової звітності. Зокрема, К. Безверхий розкриває її економічну сутність як категорії, ширшої за звітність зі сталого розвитку [2]. Еволюцію принципу суттєвості в європейському регулюванні до подвійної суттєвості CSRD простежують Й. Баумюллер та К. Сопп [6]. Інституціоналізацію сталого розвитку із запровадженням верифікаційних стандартів (ISSA 5000) пов'язують О. Цятковська та Є. Волошенко [5]. Суттєві відмінності практик навіть у межах спільного регуляторного простору ЄС показує А. Заноч [19].

Другий напрям становлять дослідження, присвячені інтегрованій звітності та зв'язності фінансової й нефінансової інформації. Так, Н. Джаясірі та співавтори показують, що формат інтегрованого звіту не гарантує змістовної зв'язності на рівні джерел даних [15]. Дж. Беббінгтон та К. Ларрінага обґрунтовують тезу, згідно з якою облік як інституційна практика здатний або сприяти, або стримувати трансформацію підприємства

залежно від здатності вимірювати нефінансові наслідки діяльності [7]. Це створює підґрунтя для розгляду облікової системи як активного учасника формування ESG-показників.

Третій напрям охоплює облікові інформаційні системи й цифровізацію. Зокрема, Л. Сяоян та З. Яакоб пропонують модель цифрової трансформації управлінського обліку під впливом ESG-вимог і показують, що фрагментація даних є основною перешкодою інтеграції [16]. Перспективи адаптації ESRS та ISSB на українському матеріалі систематизують Н. Струк та Р. Демко на українському матеріалі систематизують перспективи адаптації ESRS та ISSB [4]. Появу «стійкого обліку», що поєднує фінансову й нефінансову звітність у єдиному процесі, фіксують Н. Петруха та колеги [18]. Модель декомпозиції ESRS у прикладний інструментарій для обліково-аналітичних систем пропонують А. Беженар та Ю. Сташенко [1].

Четвертий напрям стосується якості даних, внутрішнього контролю й зовнішнього підтвердження достовірності звітної інформації (assurance). Так, К. Фрі, С. Джонс та М. Тремблей показують, що його якість залежить від задокументованого контрольного сліду даних, а не лише від факту залучення верифікатора [11]. М. Бу зі співавторами підкреслюють, що належне підтвердження достовірності інформації знижує ризик оманливого представлення екологічних характеристик діяльності підприємства (greenwashing) [8]. Істотні розбіжності в конкретних показниках звітності навіть між формально сумісними стандартами ISSB S2, ESRS і GRI виявляють П. Молнар, Б. Лукáч та А. Тот [17].

Аналіз сучасних досліджень показує, що регуляторну еволюцію, принципи інтегрованої звітності й технологічні можливості цифровізації описано окремо, проте механізм інтеграції нефінансових показників у регулярні облікові процеси та контрольні процедури підприємства залишається поза системним розглядом. Саме цю прогалину покликана заповнити авторська модель, запропонована в статті.

Постановка завдання. Метою статті є обґрунтування концептуальних та організаційно-методичних засад інтеграції нефінансової звітності в облікову систему підприємств для формування достовірного, зіставного та контрольованого інформаційного забезпечення вимог сталого розвитку.

Для досягнення мети сформульовано такі завдання дослідження: 1) систематизувати регуляторні вимоги та зіставити підходи провідних міжнародних стандартів до нефінансового розкриття; 2) ідентифікувати джерела ESG-даних в обліково-аналітичних підсистемах підприємства та визначити контрольні процедури забезпечення їх якості; 3) розробити концептуальну модель інтеграції нефінансових показників у регулярний обліковий контур.

Виклад основного матеріалу дослідження. У статті застосовано структурований огляд наукових публікацій і нормативних документів 2020–2026 років, із залученням окремих фундаментальних праць попередніх років. Нормативну частину перевірено за офіційними ресурсами Європейської Комісії, EUR-Lex, IFRS Foundation, GRI та Мінфіну України з урахуванням редакції ESRS, ухваленої 03 липня 2026 року. Огляд не має статусу систематичного, оскільки не передбачає застосування PRISMA, і не імітує емпіричного дослідження. Вигадані вибірки підприємств чи розраховані на їх основі показники не наводяться.

Для подальшого розгляду важливо розмежувати основні поняття, оскільки їх ототожнення може призводити до методологічної невизначеності. Поняття «нефінансова звітність» і «звітність зі сталого розвитку» нерідко вживаються як синоніми, що методологічно некоректно. Нефінансова звітність є родовою категорією, яка охоплює інформацію поза грошовим вимірником фінансової звітності [2]. Звітність зі сталого розвитку є стандартизованою формою розкриття інформації про впливи, ризики, можливості та цілі відповідно до вимог ESRS [9]. ESG-дані становлять первинний або агрегований матеріал для звітності, а не звітність як таку. Інтегрована звітність є форматом, заснованим на принципі зв'язності, який сам по собі не гарантує інтеграції інформаційних потоків на рівні джерел даних [15]. Підприємство може формально дотримуватися такого формату, формуючи фінансові й нефінансові показники в окремих процесах. Технічна інтеграція відбувається саме на рівні ESG-даних та їхнього руху через облікові підсистеми, що й становить предмет подальшого розгляду.

Таке розмежування дає змогу перейти до особливостей нормативних вимог, які визначають склад і спосіб формування відповідних

даних. Європейська модель (CSRD, ESRS) ґрунтується на подвійній суттєвості, яка одночасно враховує фінансовий вплив і вплив діяльності підприємства [6; 9]. IFRS S1/S2, розроблені ISSB, орієнтовані на фінансову суттєвість [13; 14]. Стандарти GRI охоплюють ширше коло стейкхолдерів незалежно від безпосереднього фінансового відображення [12]. Така відмінність безпосередньо впливає на обліковий контур. IFRS S1/S2 передбачають простежуваний зв'язок із фінансовою звітністю, ESRS і GRI охоплюють ширший спектр показників, для частини яких відсутній очевидний фінансовий еквівалент. Дослідження взаємної сумісності цих стандартів виявляють істотні розбіжності у складі та визначенні конкретних показників розкриття навіть за наявності офіційних настанов [17]. Отже, обліково-аналітична система має забезпечувати формування кількох версій показника з одного первинного джерела.

Станом на середину 2026 року ситуація ускладнена переглядом ESRS 03 липня 2026 року зі скороченням обов'язкового переліку показників за збереження подвійної суттєвості як ядра [10] – модель інтеграції тому має спиратися не на конкретний перелік індикаторів, а на стійкі структурні елементи, зокрема джерело, власника, контрольну процедуру, правило агрегації. Український контекст визначається Стратегією [3], проте фактичний стан її впровадження істотно відрізняється залежно від розміру підприємства, галузі та характеру зобов'язань перед європейськими контрагентами.

Значна частина даних для звітності зі сталого розвитку вже формується в чинних облікових підсистемах. Фінансовий облік фіксує витрати на енергоресурси й екологічні платежі, управлінський облік – собівартість за центрами відповідальності, кадровий – кількість працівників і витрати на персонал, оперативний облік закупівель – дані про постачальників [4; 16]. Водночас окремі показники, зокрема дані приладів обліку викидів, журнали інцидентів і результати моніторингу постачальників, не мають прямого облікового еквівалента. Основна перешкода полягає не у відсутності даних, а в їх фрагментації між системами з різними форматами та відповідальними за їх формування за відсутності єдиного механізму узгодження [16].

За таких умов завдання інтеграції полягає у формуванні контрольованого руху даних від первинного джерела до звітного показника з чітким визначенням відповідальної підсистеми. Такий підхід виключає паралельний ручний збір показників наприкінці звітного періоду, а перелік індикаторів без зазначення їхнього джерела та відповідального підрозділу є типовою методологічною помилкою [4]. Джерела даних при цьому відрізняються за характером. Викиди Scope 1 здебільшого розраховуються на основі наявних облікових даних, а Scope 3 зазвичай не має прямого облікового джерела й потребує отримання інформації від контрагентів. Отже, модель має передбачати диференційовані маршрути формування показників. Узагальнення представлено в табл. 1.

Наведені в таблиці 1 результати узагальнення показують, що переважна більшість показників сталого розвитку вже має задокументоване джерело в межах чинних облікових і функціональних підсистем підприємства, а відповідальність за їх формування розподілена між кількома службами, що й сьогодні взаємодіють у межах звичайних облікових процесів. Це підтверджує принципову можливість підготовки нефінансової звітності на основі наявної інформаційної інфраструктури підприємства, без створення паралельних облікових контурів, за умови впорядкування визначених у таблиці контрольних процедур і чіткого закріплення власників даних.

З огляду на це виокремлено три моделі інформаційного забезпечення. Ізольована передбачає збір даних окремою групою з мінімальним використанням наявної облікової інформації, що спричиняє високу трудомісткість, дублювання та відсутність контрольного сліду. Частково інтегрована використовує окремі масиви облікових даних, зберігаючи ручний збір решти показників. Інтегрована передбачає, що кожен показник має визначене джерело, задокументоване правило розрахунку, відповідального власника, періодичність і контрольований маршрут до розкриття [16; 18].

Результатом інтеграції має стати система, у якій для кожного показника визначено операційне визначення, джерело в конкретній підсистемі, відповідального, періодичність, правило агрегації, контрольний слід і зв'язок із відповідним розкриттям. Це не потребує створення нової облікової системи, а передбачає розширення функцій наявних підсистем, зокрема ERP, кадрових систем та засо-

Таблиця 1

Матриця інтеграції показників сталого розвитку в елементи облікової системи підприємства

Блок показників	Інформаційний об'єкт	Первинне джерело	Облікова підсистема	Власник даних	Контрольна процедура
Енергоспоживання, викиди, екоплатежі	Обсяг палива/ел.енергії, викиди, екоподаток	Документи ПММ, показники приладів обліку, акти	Фінансовий облік, енергомоніторинг	Енергетик, бухгалтерія	Звіряння приладів обліку з витратами
Персонал: кількість, оплата, охорона праці	Штат, плинність, ФОП, нещасні випадки	Накази, табелі, відомості, акти розслідування	Кадровий облік, розрахунки з оплати	Служба персоналу, бухгалтерія	Звіряння з розрахунковими відомостями
Ланцюг постачання, закупівлі	Частка перевірених постачальників	Договори, акти оцінювання постачальників	Оперативний облік закупівель	Служба закупівель	Вибіркова перевірка, зіставлення з договорами
Управлінські та контрольні процедури	Політики, комплаєнс, ризик-менеджмент сталого розвитку	Регламенти, протоколи, звіти внутрішнього аудиту	Внутрішній контроль, юридична служба	Комплаєнс, внутрішній аудит	Періодичний перегляд, аудиторська перевірка

Джерело: розроблено авторами на основі [1; 3; 4; 9; 12; 13–14; 16]

бів енергомоніторингу. Автоматизація збору ESG-даних без попереднього впорядкування відповідальності та визначень здебільшого відтворює наявну фрагментацію в новому технологічному середовищі, а не усуває її [16]. Отже, інтеграція є насамперед організаційно-методичним, а не суто технологічним завданням.

Водночас інтеграція даних без контуру внутрішнього контролю забезпечує їх наявність, але не гарантує якості. Якість зовнішньої верифікації безпосередньо залежить від задокументованості контрольного сліду даних усередині підприємства [11], тому контрольні процедури мають бути вбудовані в обліковий процес до формування звітності. До основних характеристик належать повнота, точність, послідовність, зіставність, своєчасність, документованість методики та відтворюваність розрахунку. Їх забезпечення потребує розмежування відповідальності між бухгалтерською службою, HR, екологічними, виробничими та комплаєнс-підрозділами, оскільки жоден із них окремо не володіє повним обсягом необхідної інформації. Якісний assurance статистично пов'язаний із нижчим рівнем greenwashing [8], що підкреслює методологічну необґрунтованість тверджень про надійність звітності без опису контрольного сліду.

Узагальнення розглянутих вимог, джерел, механізмів і контрольних процедур дозволяє сформулювати модель як послідовність із семи контурів: (1) господарські процеси й нефінансові події; (2) первинна фіксація даних; (3) обліково-аналітичні підсистеми; (4) рівень агрегації ESG-показників із визначенням, джерелом, власником і правилом розрахунку; (5) внутрішній контроль і верифікація; (6) формування розкриттів за застосовними стандартами (ESRS, IFRS S1/S2, GRI); (7) управлінське використання результатів зі зворотним зв'язком до попередніх контурів. Графічне представлення моделі відображено на рисунку 1.

Представлена модель демонструє, що інтеграція нефінансових даних є не одноразовою технічною операцією, а циклічним інституційним процесом, у якому інформація послідовно проходить усі контури, а результати її використання дають змогу уточнювати подальше формування даних. Саме наявність зворотного зв'язку від сьомого контуру до першого, а не лише послідовний односторонній рух даних «знизу вгору», відрізняє запропоновану модель від переважної більшості



Рис. 1. Концептуальна модель інтеграції нефінансової звітності в облікову систему підприємства

Джерело: розроблено авторами на основі [4; 7; 8; 11; 16]

практичних підходів, описаних у проаналізованій літературі, де нефінансові показники здебільшого проходять через обліково-аналітичну систему один раз за звітний період і не підлягають подальшому уточненню джерел чи процедур. Це узгоджується з тезою про те, що бухгалтерський облік як інституційна практика набуває здатності підтримувати сталий розвиток підприємства лише тоді, коли він постійно, а не епізодично, взаємодіє з нефінансовою реальністю господарської діяльності [7].

Водночас модель не претендує на вичерпність технологічного рішення, а фіксує функціональну архітектуру, визначаючи контури та послідовність їхньої взаємодії. Конкретне програмно-технічне втілення кожного контуру залишається предметом окремого управлінського рішення підприємства.

Практична цінність запропонованої моделі полягає в тому, що вона переводить розрізнені вимоги стандартів і фрагментовані джерела нефінансових даних у єдину послідовність дій, придатну для впровадження в обліковій службі підприємства. Її новизна полягає в розгляді облікової системи не як пасивного одержувача готових ESG-показників, а як активного середовища їх формування, контролю та розкриття, що дає змогу уникнути дублювання паралельних і непідконтрольних процесів підготовки нефінансової звітності.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі. У результаті дослідження систематизовано регуляторні вимоги до нефінансового розкриття та зіставлено підходи провідних міжнародних стандартів. Встановлено, що подвійна суттєвість ESRS, фінансово орієнтована суттєвість

IFRS S1/S2 і стейкхолдер-орієнтований підхід GRI висувають різні, хоча й частково сумісні, вимоги до обліково-аналітичного забезпечення нефінансових показників. Ідентифіковано джерела ESG-даних у чинних обліково-аналітичних підсистемах підприємства. Базовими елементами інтеграції є підсистеми, які вже накопичують релевантні дані, зокрема фінансовий, управлінський, кадровий та оперативний облік, за умови розширення їхніх функцій. Дані, що не мають прямого облікового походження, потребують міжфункціонального збору за участю екологічних, кадрових і комплаєнс-підрозділів.

Визначено необхідні контрольні процедури для забезпечення якості нефінансових даних, зокрема повноту, точність, послідовність, зіставність, своєчасність і документованість методики розрахунку, із забезпеченням контрольного сліду від первинного джерела до розкриття. Перехід від ізольованої до інтегрованої моделі знижує трудомісткість підготовки звітності, підвищує її контрольованість і створює передумови для зовнішнього assurance без реконструкції інформаційного середовища перед кожним звітним циклом.

Побудовано узагальнену концептуальну модель інтеграції нефінансових показників у регулярний обліковий контур, що охоплює сім взаємопов'язаних контурів від господарських процесів до управлінського використання результатів зі зворотним зв'язком. Запропоновані модель і матриця відповідності можуть слугувати методичною основою для підприємств, які розпочинають систематизацію нефінансових даних в умовах поетапного впровадження вимог сталого розвитку в Україні. Орієнтація на стійкі структурні елементи забезпечує їхню придатність незалежно від подальшого перегляду конкретного переліку індикаторів розкриття.

Водночас модель має концептуальний характер, що визначає напрями подальших досліджень, зокрема її емпіричну апробацію на підприємствах різних галузей, розроблення інструментарію оцінювання зрілості ESG-data governance та дослідження її цифрового забезпечення.

ЛІТЕРАТУРА

1. Беженар А., Сташенко Ю. Формування ESG індикаторів у системі нефінансової звітності підприємств: євроінтеграційний контекст та стандарти ESRS. *Економіка та суспільство*. 2026. № 86.DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/D2026-86-178

2. Безверхий К. В. Економічна сутність поняття нефінансова звітність. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2017. № 1–2. С. 23–34. DOI: https://doi.org/10.31767/nasoa.1-2.2017.03

3. Про схвалення Стратегії запровадження підприємствами звітності із сталого розвитку: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 18.10.2024 № 1015-р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1015-2024-р (дата звернення: 15.08.2026).

4. Струк Н. С., Демко Р. Р. Обліково-аналітичне забезпечення формування звітності зі сталого розвитку підприємств. *Український економічний часопис*. 2025. № 10. С. 110–116. DOI: https://doi.org/10.32782/2786-8273/2025-10-17

5. Цятковська О. В., Волошенко Є. Трансформація нефінансової звітності в контексті еволюції парадигми сталого розвитку. *Економіка та суспільство*. 2026. № 85. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2026-85-118

6. Baumüller J., Sopp K. Double materiality and the shift from non-financial to European sustainability reporting: review, outlook and implications. *Journal of Applied Accounting Research*. 2022. Vol. 23, № 1. P. 8–28. DOI: https://doi.org/10.1108/JAAR-04-2021-0114

7. Bebbington J., Larrinaga C. Accounting and sustainable development: An exploration. *Accounting, Organizations and Society*. 2014. Vol. 39, № 6. P. 395–413. DOI: https://doi.org/10.1016/j.aos.2014.01.003

8. Bu M., Liu X., Zhang B., Hazaea S. A., Fan R., Wang Z. Governance of corporate greenwashing through ESG assurance. *Systems*. 2024. Vol. 12, № 9. Art. 365. DOI: https://doi.org/10.3390/systems12090365

9. Commission Delegated Regulation (EU) 2023/2772 of 31 July 2023 supplementing Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council as regards sustainability reporting standards (Text with EEA relevance). *European Commission.* 2023. URL: https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/3e901799-1124-11ef-a251-01aa75ed71a1/ (дата звернення: 15.08.2026).

10.Commission Delegated Regulation amending Delegated Regulation (EU) 2023/2772 as regards the simplification of certain sustainability reporting standards (revised ESRS), adopted 3 July 2026. European Commission. 2026. URL: https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-11667-2026-INIT/en/pdf (дата звернення: 15.08.2026).

11. Free C., Jones S., Tremblay M.-S. Greenwashing and sustainability assurance: a review and call for future research. *Journal of Accounting Literature*. 2025. Vol. 47, № 4. P. 739–764. DOI: https://doi.org/10.1108/JAL-11-2023-0201.

12. GRI 1: Foundation 2021. *Global Reporting Initiative.* 2021. URL: https://www.globalreporting.org/publications/documents/english/gri-1-foundation-2021/ (дата звернення: 15.08.2026).

13. IFRS S1 General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information. *IFRS Foundation.* 2023. URL: https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/ifrs-s1-general-requirements/ (дата звернення: 15.08.2026).

14. IFRS S2 Climate-related Disclosures. *IFRS Foundation.* 2023. URL: https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/ifrs-s2-climate-related-disclosures/ (дата звернення: 15.08.2026).

15. Jayasiri N. K., Kumarasinghe S., Pandey R. 12 years of integrated reporting: A review of research. *Accounting & Finance*. 2023. Vol. 63, № 2. P. 2187–2243. DOI: https://doi.org/10.1111/acfi.12958.

16. Liuxiaoyan, Yaacob Z. Digital Transformation of ESG-Driven Management Accounting from an FSSC Perspective: A Literature Review and Theoretical Framework Construction. *International Journal of Research and Scientific Innovation*. 2026. Vol. 12, № 12. P. 1441–1453. DOI:https://doi.org/10.51244/IJRSI.2025.12120123

17. Molnár P., Lukács B., Tóth Á. Toward Social Disclosure Alignment: Evaluating the Interoperability of ISSB S2 with ESRS and GRI Standards. *Societies*. 2025. Vol. 15, № 10. Art. 273. DOI: https://doi.org/10.3390/soc15100273

18. Petrukha N., Sushko D., Meliankova L., Rybitskyi O., Ovcharenko R. The Evolution of Accounting Practices in the Context of Sustainability and Social Impact, Considering Trends in Financial Analysis. *Notas Económicas*. 2025. № 60. DOI: https://doi.org/10.14195/2183-203x_60_9

19. Zanócz A. Non-financial reporting and assurance trends in selected Central European countries. *Public Finance Quarterly*. 2025. Vol. 71, № 3. P. 94–115. DOI: https://doi.org/10.35551/PFQ_2025_3_4

REFERENCES

1. Bezhenar A. & Stashenko Yu. (2026) Formuvannia ESG indykatoriv u systemi nefinansovoi zvitnosti pidpryiemstv: yevro-intehratsiinyi kontekst ta standarty ESRS [Formation of ESG indicators in the system of non-financial reporting of enterprises: the European integration context and ESRS standards]. *Ekonomika ta suspilstvo – Economy and Society,* no. 86. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/D2026-86-178 (in Ukrainian)

2. Bezverkhyi K. V. (2017) Ekonomichna sutnist poniattia nefinansova zvitnist [The economic essence of the concept of non-financial reporting]. *Naukovyi visnyk Natsionalnoi akademii statystyky, obliku ta audytu – Scientific Bulletin of the National Academy of Statistics, Accounting and Audit*, no. 1–2, pp. 23–34. DOI: https://doi.org/10.31767/nasoa.1-2.2017.03 (in Ukrainian)

3. Cabinet of Ministers of Ukraine (2024) Pro skhvalennia Stratehii zaprovadzhennia pidpryiemstvamy zvitnosti iz staloho rozvytku: Rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 18.10.2024 № 1015-r [On approval of the Strategy for the Implementation of Sustainability Reporting by Enterprises: Decree No. 1015-r, October 18, 2024]. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1015-2024-r (accessed August 15, 2026). (in Ukrainian)

4. Struk N. S. & Demko R. R. (2025) Oblikovo-analitychne zabezpechennia formuvannia zvitnosti zi staloho rozvytku pidpryiemstv [Accounting and analytical framework for the preparation of sustainability reports by enterprises]. *Ukrainskyi ekonomichnyi chasopys – Ukrainian Economic Journal*, no. 10, pp. 110–116. DOI: https://doi.org/10.32782/2786-8273/2025-10-17 (in Ukrainian)

5. Tsiatkovska O. & Voloshenko Ye. (2026) Transformatsiia nefinansovoi zvitnosti v konteksti evoliutsii paradyhmy staloho rozvytku [Transformation of non-financial reporting in the context of the evolution of the sustainable development paradigm]. *Ekonomika ta suspilstvo – Economy and Society*, no. 85. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2026-85-118 (in Ukrainian)

6. Baumuller J. & Sopp K. (2022) Double materiality and the shift from non-financial to European sustainability reporting: review, outlook and implications. *Journal of Applied Accounting Research*, vol. 23, no. 1, pp. 8–28. DOI: https://doi.org/10.1108/JAAR-04-2021-0114

7. Bebbington J. & Larrinaga C. (2014) Accounting and sustainable development: An exploration. *Accounting, Organizations and Society*, vol. 39, no. 6, pp. 395–413. DOI: https://doi.org/10.1016/j.aos.2014.01.003

8. Bu M., Liu X., Zhang B., Hazaea S. A., Fan R. & Wang Z. (2024) Governance of corporate greenwashing through ESG assurance. *Systems*, vol. 12, no. 9, art. 365. DOI: https://doi.org/10.3390/systems12090365

9. European Commission (2023) Commission Delegated Regulation (EU) 2023/2772 of 31 July 2023 supplementing Directive 2013/34/

EU of the European Parliament and of the Council as regards sustainability reporting standards (Text with EEA relevance). Available at: https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/3e901799-1124-11ef-a251-01aa75ed71a1/ (accessed August 15, 2026)

10. European Commission (2026) Delegated Regulation amending Delegated Regulation (EU) 2023/2772 as regards the simplification of certain sustainability reporting standards, adopted 3 July 2026. Available at: https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-11667-2026-INIT/en/pdf (accessed August 15, 2026)

11. Free C., Jones S. & Tremblay M.-S. (2025) Greenwashing and sustainability assurance: a review and call for future research. *Journal of Accounting Literature*, vol. 47, no. 4, pp. 739–764. DOI: https://doi.org/10.1108/JAL-11-2023-0201

12. Global Reporting Initiative (2021) GRI 1: Foundation 2021. Available at: https://www.globalreporting.org/publications/documents/english/gri-1-foundation-2021/ (accessed August 15, 2026)

13. IFRS Foundation (2023) IFRS S1 General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information. Available at: https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/ifrs-s1-general-requirements/ (accessed August 15, 2026)

14. IFRS Foundation (2023) IFRS S2 Climate-related Disclosures. Available at: https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/ifrs-s2-climate-related-disclosures/ (accessed August 15, 2026)

15. Jayasiri N. K., Kumarasinghe S. & Pandey R. (2023) 12 years of integrated reporting: A review of research. *Accounting & Finance*, vol. 63, no. 2, pp. 2187–2243. DOI: https://doi.org/10.1111/acfi.12958

16. Liuxiaoyan & Yaacob Z. (2026) Digital Transformation of ESG-Driven Management Accounting from an FSSC Perspective: A Literature Review and Theoretical Framework Construction. *International Journal of Research and Scientific Innovation*, vol. 12, no. 12, pp. 1441–1453. DOI: https://doi.org/10.51244/IJRSI.2025.12120123

17. Molnar P., Lukacs B. & Toth A. (2025) Toward Social Disclosure Alignment: Evaluating the Interoperability of ISSB S2 with ESRS and GRI Standards. *Societies*, vol. 15, no. 10, art. 273. DOI: https://doi.org/10.3390/soc15100273

18. Petrukha N., Sushko D., Meliankova L., Rybitskyi O. & Ovcharenko R. (2025) The Evolution of Accounting Practices in the Context of Sustainability and Social Impact, Considering Trends in Financial Analysis. *Notas Economicas*, no. 60. DOI: https://doi.org/10.14195/2183-203x_60_9

19. Zanocz A. (2025) Non-financial reporting and assurance trends in selected Central European countries. *Public Finance Quarterly*, vol. 71, no. 3, pp. 94–115. DOI: https://doi.org/10.35551/PFQ_2025_3_4

Дата надходження статті: 09.09.2026
Дата прийняття статті: 06.10.2026
Дата публікації статті: 09.11.2026