

Сокіл О.Г.

## КОНЦЕПЦІЯ СТАНДАРТИЗАЦІЇ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТАЛОГО РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

*Стаття присвячена дослідженню концепції стандартизації обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сільськогосподарських підприємств. Визначено структуру стандарту обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку. Запропоновано загальну систему спеціальних інструментів та предметів обліково-аналітичного забезпечення звітності сталого розвитку сільськогосподарських підприємств та класифіковано методологічні та методичні принципи стандартизації. Визначено місце стандартизації в концептуальній основі індикаторів оцінки складових сталого розвитку сільськогосподарських підприємств.*

**Ключові слова:** стандартизація, обліково-аналітичне забезпечення, звітність, сталий розвиток, сільськогосподарське підприємство.

**Постановка проблеми.** Минуло понад два десятиліття з моменту, коли принцип сталого розвитку отримав загальну згоду на «Саміті Землі» 1992 року. На сьогоднішній день 106 країн розробили загальнодержавні стратегії сталого розвитку та відповідну звітність, про що свідчать національні доповіді Комісії зі сталого розвитку. Крім того, існує більше 120 стандартів добровільного використання зі сталого розвитку, екомаркування, кодекси поведінки та протоколи аудиту. Але, у світі зростає потреба користувачів у практичних інструментах підтримки процесів прийняття рішень щодо використання інструментів сталого розвитку в процесі ділових операцій. Однак сьогодні відсутня єдина структура, яка б об'єднувала всі аспекти сталого розвитку і, на жаль, немає гіперрефективної методології, про що свідчать численні екологічні, соціальні та економічні кризи.

Безліч різних методик оцінки та прогнозування сталого розвитку, розроблені в останні десятиліття університетами, суспільними організаціями, корпораціями та національними й міжнародними установами, варіюються від екологічних і соціальних стандартів до корпоративної соціальної відповідальності та кодексів передової практики, які застосовуються підприємствами, галузями та цілими країнами. Розмаїття інструментів та методик сталого розвитку не надає якомога широкого вибору користувачам, а сприяє їх збентеженості, що в кінцевому підсумку й призводить до апатійності та пасивності керівництва на шляху до сталого розвитку. Отже, одним з основних завдань

залишається впровадження комплексного підходу до аналізу всіх аспектів сталого розвитку як єдиного цілого й інтегрування в бізнес-простір або стратегії розвитку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблемним аспектам стандартизації обліково-аналітичного забезпечення формування звітності сталого розвитку та шляхам вдосконалення методологічних основ присвячені праці багатьох вітчизняних та іноземних учених, серед яких на особливу увагу заслуговують доробки В.М. Жук, Р.О. Костирко, Т.В. Лісничка, Я.С. Ришкова, Н.С. Краснокутська, І.Б. Олексів, В.Ю. Харчук, Л.В. Сергієнко-Бердюкова, О.М. Барішнікова, М.М. Шигун та інші.

Незважаючи на значну кількість публікацій за цією тематикою, проблеми стандартизації обліково-аналітичного забезпечення формування звітності сталого розвитку сільськогосподарських підприємств залишаються повністю невирішеними.

**Формулювання цілей статті.** Метою даного дослідження є розроблення концепції стандартизації обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сільськогосподарських підприємств.

**Опис основного матеріалу дослідження.** Оцінка сталого розвитку сільськогосподарських підприємств є цілісною глобальною основою для оцінки стійкості процесу виробництва продуктів харчування й сільського господарства загалом з охопленням міжнародної практики для оцінки компромісів і синергізму між усіма аспектами сталого розвитку. Зрозумілість комплексу сталого розвитку та його складових сільськогосподарським підприємствам як агрохолдингам, так і дрібним фермерам, які займаються виробництвом, переробкою, розподілом і продажем сільськогосподарської продукції, є

основною передумовою вирішення проблеми «сила – слабкість» і «прогрес – регрес».

Вимоги до подання інформації сталого розвитку різняться залежно від країни — у більшості країн, що розвиваються, й країнах з перехідною економікою є недетермінованими, або взагалі відсутніми. Якщо у фінансовій звітності не знаходиться відображення інформація з екологічної та соціальної ситуації, то це знижує довіру інвесторів до фінансової звітності. Відсутність оцінки теперішньої вартості майбутніх еко-соціальних зобов'язань підвищує вартість вкладеного капіталу.

Таким чином, екологічна та соціальна інформація повинна бути невід'ємною частиною фінансово-економічної звітності, особливо для сільськогосподарських підприємств, які мають безсумнівний вплив на стан навколишнього середовища. У міжнародній практиці існують різні підходи до подання фінансової звітності з екологічних та соціальних заходів, як правило звітність обмежується описом природоохоронних та соціальних заходів та зводиться до відображення витрат в поясненні до фінансової звітності.

Українське законодавство не може бути прикладом щодо наявності нормативних актів з регулювання облікової діяльності в галузі екології, що потребують відображення у фінансовій звітності. Змістовна інформація про природоохоронну діяльність міститься тільки у державній статистичній звітності, яка є додатком до фінансової звітності.

Той факт, що стандарти застосовуються добровільно, а підприємства вільні у виборі критеріїв звітності, дозволяє розкривати у звітах тільки вигідну або зручну інформацію й уникати свідчень власної уразливості для відображення їх в звітності [18, с. 75-176]. Тому постає необхідність у затвердженні стандартизованого відображення впливу діяльності сільськогосподарських підприємств на навколишнє середовище на законодавчому рівні.

За останні п'ятнадцять років елементи звітності сталого розвитку були законодавчо затверджені в таких країнах, як Данія, Нідерланди, Норвегія, Франція та інші країни ЄС. На підтвердження усвідомлення важливості підготовки звітності сталого розвитку серед європейських компаній були оголошені фінансові премії за розкриття такої інформації [15, с. 319].

Розробленню стандартів обліку сталого розвитку логічно передують визначення його концепції, принципових засад, тобто сукупності основних теоретичних принципів ведення бухгалтерського обліку та складання звітності сталого розвитку. Такі концептуальні засади існують практично в усіх країнах. Наприклад, в

США діють положення про концепції обліку сталого розвитку (SASB Sustainability Accounting Standards) [5], в Великобританії — положення про принципи обліку для сталого розвитку (Accounting for Sustainability) [1].

Однак такі підходи до формування показників звітності сталого розвитку у сільському господарстві мають свої недоліки:

- узагальнений характер окремих формулювань призводить до суперечливого трактування звітності сталого розвитку сільськогосподарських підприємств;

- відсутність докладних вказівок, роз'яснень та прикладів застосування стандартів для конкретних напрямів діяльності та спеціалізації сільськогосподарських підприємств.

Відсутність вітчизняного стандарту з обліку та звітності сталого розвитку, як і будь-якого спеціального стандарту з обліку складової сталого розвитку, в тому числі з обліку витрат на раціональне природокористування, охорону природи, задоволення соціального добробуту зовнішнього та внутрішнього оточення, можна пояснити, з одного боку, природою міжнародних стандартів, а з іншого — недостатністю теоретичних розробок у певній галузі обліку.

Оцінка сталого розвитку сільськогосподарських підприємств повинна уособлювати неподільну структуру, що охоплює всі аспекти сталого рослинництва, тваринництва, рибальства, водного й лісового господарства, переробки, розподілу, споживання й реалізації. Для універсальності та простоти застосування дана оцінка має ґрунтуватися на перевірених схемах сталого розвитку, яка дозволяє сільськогосподарським підприємствам використовувати існуючу надійну інформацію й об'єднати зусилля з іншими інструментами та ініціативами в галузі сталого розвитку. Розроблення нового стандарту має на меті підтримання справедливого «ігрового поля» для всіх користувачів й емітентів звітності сталого розвитку. Реалізація нових принципів формування звітності сталого розвитку повинно заохочувати постійне вдосконалення й нарощування виробничого потенціалу в межах забезпечення сталого розвитку. Упровадження нової системи оцінки сталого розвитку сільськогосподарськими підприємствами та суб'єктами, пов'язаними з виробництвом, обробкою, поширенням і збутом продовольчих і сільськогосподарських товарів, дає чітке уявлення про складові компоненти сталого розвитку та змогу оцінити слабкі та сильні сторони економічної діяльності без залучення зовнішніх експертів.

Стандарт обліку та звітності сталого розвитку

є внутрішньогалузевим довідковим документом, еталоном, який визначає елементи сталого розвитку й межі для оцінки компромісів і синергізму між усіма аспектами стійкості. Межі стандарту повинні починатися з оцінки рівня всеосяжних аспектів сталого розвитку: встановлення загальних принципів, методів та цілей для специфіки кожного виду сільськогосподарського виробництва.

Схожий принцип структури відображено розробниками у НСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: розділ 1. Загальні положення; розділ 2. Склад та елементи фінансової звітності; розділ 3. Якісні характеристики фінансової звітності та принципи її підготовки [13]

Структура міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» є розгорнутою й скрупульозною:

- мета (розкриваються галузі обліку, які характеризує стандарт);

- об'єм (межі) обліку (визначається сфера застосування стандарту й обмеження його використання);

- окремі положення (встановлюються визначення, суб'єктивні особливості стандарту);

- розкриття інформації (визначається об'єм інформації, який повинен розкриватися безпосередньо у фінансовій звітності й в примітках до неї);

- перехідні положення та дата набуття чинності [12].

Стандарт з обліку та підготовки звітності сталого розвитку може використовуватися з різною метою та для різних користувачів, використовуючи узгоджену таксономію в межах однієї структури, що забезпечує координованість, придатність та прозорість. Незалежно від розміру, географічного розміщення або виду продукції та послуг сільськогосподарського підприємства всі його стейкхолдери повинні бути впевнені у стандартизації наданої інформації. Відповідно стандарт з обліку й звітності сталого розвитку є ефективним засобом для:

1) Сільськогосподарських підприємств (окремих або об'єднаних у кооперативи чи агрохолдинги) у секторах рослинництва, тваринництва, водного та лісового господарства) як:

- самооцінка сталого розвитку операційної діяльності та виявлення резервів підвищення її ефективності;

- проведення аналізу та порівняння з існуючими схемами оцінки та відображення результатів сталого розвитку.

2) Недержавних організацій, розробників інших стандартів/правил обліку/звітності сталого розвитку як:

- моніторинг результатів впливу проектів/стандартів;

- вивчення й глобальне навчання та передова практика;

- аналіз недоліків існуючих правил.

3) Державних організацій, інвесторів та осіб, що визначають політику впливу на сільськогосподарське підприємство для:

- формування цілей сталого розвитку;

- реалізація регіонального планування, місцевих закупівель, інвестицій або формування законодавства;

- створення глобального керівництва зі звітності сталого розвитку.

Керівні принципи стандартизації обліку й звітності сталого розвитку в АПК покликані забезпечити доступний оперативний ресурс для впровадження практики сталого розвитку на всіх рівнях сільського господарства та для різних цілей. Метою стандартизації є підтримка впровадження ефективного управління сталим розвитком й комунікації в секторі продовольства та сільського господарства країни в цілому.

Звісно, нові принципи не повинні замінювати існуючі системи, а є доповненням до вже затверджених правил обліку процесів. Українські системи обліку й звітності сталого розвитку можуть ґрунтуватися на загальноприйнятих інструментах стійкості (сталості), з метою інтеграції й використання існуючих систем через загальні рамки. Основний принцип стандартизації полягає в уникненні дублювання та ускладнення існуючих загальноприйнятих систем оцінки з розумінням елементів системи сталого розвитку, такими як методологія, інформація та індикатори.

Існує безліч інструментів, показників і стандартів, що охоплюють різноманітні компоненти сталого розвитку, які відрізняються кінцевими цілями користувачів й суб'єктів, що оприлюднюють інформацію, методологією, масштабами діяльності, наприклад:

- керівні принципи звітності з питань сталого розвитку та звітності КСВ організаціями;

- базові стандарти для зіставлення інших стандартів і кодексів;

- специфічні стандарти відповідно до виробництва, мети бізнесу та цільових споживачів;

- методології оцінки на рівні виробничої одиниці (наприклад фермерського господарства, сільськогосподарського підприємства, кооперативу, тощо).

Вітчизняні науковці й практики постійно порушують питання стандартизації бухгалтерського обліку, зокрема й обліку сталого розвитку. Так, В. М. Жук пропонує щодо адаптації

національних вимог обліку та звітності «прийняття галузевого стандарту з обліку та звітності, відновлення річного звіту сільськогосподарського підприємства та його подання, крім Державного комітету статистики України і по системі Міністерства аграрної політики України, з метою посилення впливу на методологію обліку сільськогосподарських підприємств та покращення управління галуззю на регіональному та державному рівнях» [8, с. 13].

Вищенаведене твердження дозволяє підсумувати, що об'єктом звітності сталого розвитку є: продукція, процес, виробництво, що є предметом традиційного бухгалтерського обліку за схемою: організація, яка визначає цілі та сферу застосування системи стандартів, а також правила використання цієї схеми (облікова політика).

Наприкінці 2017 року в усьому світі діє 464 еко-стандартів, що діють у 199 країнах та охоплюють 25 виробничих галузей, орієнтованих на споживача [2]. Хоча багато з них, як і раніше, орієнтовані на конкретні цільові аудиторії, визначені за географічними напрямками. Ініціативи сталого розвитку в галузі глобальних стандартів скеровані на зміну способу виробництва й торгівлі на світовому сировинному ринку. У

більшості таких ініціатив основна увага приділяється секторам сільського й лісового господарства, на які, за деякими оцінками, припадає більше третини всіх парникових газів, одержуваних людиною.

Зі зростанням кількості та факту існування ініціатив зі сталого розвитку посилюється потреба в поглибленому комплексному аналізі сильних і слабких сторін таких систем. Постає необхідність детального вивчення глобальних ініціатив обліку й стандартизації сталого розвитку, спрямованих на розширення кругозору стратегічного мислення й нешаблонного планування шляхом аналізу тенденцій і напрямів системи стандартизації, а також полегшення порівняльного аналізу і зіставлення між ініціативами.

Оцінка сталого розвитку сільськогосподарських підприємств повинна ґрунтуватися на системі спеціальних принципів, базою якої є узагальнення принципів та інструментів обліку й звітності сталого розвитку. Автором запропоновано загальну систему спеціальних інструментів та предметів обліково-аналітичного забезпечення звітності сталого розвитку сільськогосподарських підприємств (Рис. 1):



**Рис. 1. Загальна система спеціальних інструментів та предметів обліково-аналітичного забезпечення звітності сталого розвитку сільськогосподарських підприємств\***

\*Розроблено автором

Найпершим етапом будь-якої дії є планування, інструментом якого на національному рівні може бути державна програма розвитку. Так, для України основоположним документом є Стратегія сталого розвитку «Україна-2020» [17] та проект Стратегії сталого розвитку України на період до 2030 року [16]. І, відповідно, якщо визначаються загальна мета чи конкретні завдання (план дій), як інструмент сталого розвитку, тоді

відповідно предметом виконання поставлених цілей є облік сталого розвитку, що повністю абсорбує всі еко-соціальні процеси й трансформує інформацію у звітність. Звітність, з іншого боку, є потужним і ефективним інструментом відображення реального стану сталого розвитку та резервів його поліпшення. Спираючись на низку різних ініціатив та керівництв оцінки сталого розвитку, зокрема й сільського

господарства, можна резюмувати, що саме вони є ядром універсальних стандартів соціальної, корпоративної, нефінансової відповідальності.

Найбільш ефективним та швидким інструментом обліково-аналітичного забезпечення звітності сталого розвитку сільськогосподарських підприємств є метод бенчмаркінгу — процес пошуку стандартного чи еталонного стандарту з метою порівняння з власним або існуючим та запозичення його найкращих методів роботи [7]. Бенчмаркінг легко синтезується з інструментом ініціатив та керівництв з визначення, поліпшення та оцінки сталого розвитку, предметом яких є звітність та стандарти. Виходячи з рис. 1 стає зрозумілим, що предмети легко можуть переходити в інструменти й навпаки.

Стандартизація обліку й звітності сталого розвитку за видами сільськогосподарської діяльності є координатором усіх складових сталого розвитку для єдності зусиль у досягненні конвергенції. Використання єдиних правил, норм і стандартів прискорює процес оцінки для користувачів, уникаючи при цьому дублювання інформації шляхом інтеграції існуючих даних.

Грунтовне вивчення принципів стандартизації сталого розвитку та результатів діяльності підприємств уможливує формування узагальненого комплексу методологічних та методичних принципів стандартизації обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сільськогосподарських підприємств (Табл. 1).

Таблиця 1

**Методологічні та методичні принципи стандартизації обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сільськогосподарських підприємств\***

МЕТОДОЛОГІЧНІ ПРИНЦИПИ	ХАРАКТЕРИСТИКА
Цілісність	Розглядаються всі аспекти сталого розвитку: ефективне управління, екологічна безпека, економічна стійкість і соціальний добробут й вплив суб'єкта.
Актуальність	Цілі стандарту знаходяться у рамках затверджених програм та принципів національної політики сталого розвитку.
Точність	Усі цілі стандарту повинні відповідати поточному стану наукової системи знань про економічні, екологічні, соціальні та управлінські наслідки діяльності с/г підприємства.
Ефективність	Максимізація інформації та формування результатів за мінімальними витратами при веденні обліку та підготовці звітності сталого розвитку с/г підприємств.
Продуктивність	Цілеорієнтованість на досягнення конкретних результатів, що дозволяє використовувати різні підходи для оцінки сталого розвитку підприємства сільського господарства або харчової промисловості.
Транспарентність (прозорість)	Розкриття достовірної звітної інформації, її походження (джерел) щодо цілей, процесу прийняття управлінських рішень, фактичного стану та перспектив діяльності підприємства у зрозумілій формі та на своєчасній основі для стейкхолдерів
Адаптованість	Стандарти повинні мати специфічний характер застосування залежно від специфіки та виду господарської діяльності.
Безперервне поліпшення	Керівні принципи коригуються з плином часу, залежно від вимог користувачів, знань і технологій.
Дотримання існуючих принципів обліку й звітності	Стандарти сталого розвитку не повинні суперечити правилам і принципам, які регламентовано національним законодавством та відповідними міжнародними угодами. Застосування стандарту має відповідати всім правовим положенням, зокрема щодо захисту конфіденційності.
Відкритість	Керівні принципи (Стандарти) повинні бути у вільному доступі для будь-яких користувачів. Вони є результатом безупинного відкритого процесу розроблення, внесок в який здійснюється усіма, хто зацікавлений у сталому розвитку систем продовольства й сільського господарства. Облік й звітність сталого розвитку завжди мають бути добровільними.
Доступність	Стандартизація обліку й звітності сталого розвитку призначена в першу чергу для самооцінки. Застосування стандарту не повинно вимагати спеціальних знань, сертифікації чи залучення експертів або сторонньої допомоги.

\*Складено на основі: [3; 4; 6].

Принципи стандартизації обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сільськогосподарських підприємств підкреслю-

ють відкритість (доступність і прозорість), містять ключові показники й стандартизовані методи вимірювання, комунікації (відповідають

потребам зацікавлених сторін), зручні у використанні та мають широку сферу охоплення (від мікропідприємств до агрохолдингів), та процес оцінки, достатній інституційний потенціал й узгодженість.

Р.О. Костирко та Т.В. Лісничка вважають, що основними передумовами впровадження концепції сталого розвитку в Україні є ухвалення міжнародних стандартів; прозорість інформації щодо показників ефективності; створення міжфункціональних об'єднань (бухгалтерія,

фінанси, міжнародний аудит); підвищення професійних знань [10].

Ми вважаємо, що для посилення актуальності та аплікативності принципів сталого розвитку в сільському господарстві необхідною є стандартизація вітчизняної системи обліку для формування звітності сталого розвитку, що передбачає визначення індикаторів оцінки складових сталого розвитку, які в свою чергу поділяються на облікові та аналітичні дані (Рис. 2).



**Рис. 2. Концептуальна основа стандартизації обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сільськогосподарських підприємств\***

*\*Розроблено автором*

Облікові дані формуються на основі реєстрації фактичних результатів діяльності сільськогосподарського підприємства, що можуть характеризуватися прозорою критеріальною індикацією облікових результатів (на ґрунті різних традиційних принципів обліку й звітності); корисністю, застосовністю, порівнянністю, зручністю, неупередженістю тощо.

Поряд з тим формуються аналітичні дані на основі критеріїв вибору основних характеристик діяльності сільськогосподарського підприємства у розрізі соціального, екологічного, економічного напрямку діяльності, як всередині підприємства, так і за його межами. Прикладами визначальних критеріїв може бути потенціал збільшення доданої вартості, залучення інвесторів, забезпечення консенсусу зі стейкхолдерами тощо.

Питання визначення зацікавлених сторін знайшли відображення у роботах Н.С. Краснокутської та Я.С. Ришкової, які вважають, що всі групи або особи, які мають вплив на діяльність підприємства, є його зацікавленими сторонами, інтереси яких керівництво мусить урахувувати у своїй діяльності [11, с. 102]. Тому, урахування інтересів стейкхолдерів сприятиме розвитку теорії соціально-відповідального менеджменту, оскільки дасть змогу, окрім реалізації економічних цілей, забезпечити імплементацію етичних стандартів у систему управління організацією [14].

Стейкхолдери сільськогосподарського підприємства (зацікавлені сторони) — індивіди, групи осіб та/або організації, що функціонують у внутрішньому та/або зовнішньому середовищі, зацікавлені у результатах діяльності підприємства як успіху, так і невдачі, та мають

достатньо повноважень, щоб впливати на підприємство та/або залежать від нього.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Підбиваючи підсумки, можна сформулювати визначення звітності сталого розвитку в сільському господарстві як уніфікованої, верифікованої, документально оформленої інформації щодо діяльності сільськогосподарського підприємства, що відображає його середовище функціонування, принципи та методи співробітництва зі стейкхолдерами, результати діяльності в соціальній, екологічній та економічній сфері з метою надання інформації у вигляді показників фінансового та нефінансового характеру на засадах сталого розвитку. Індикатори оцінки сталого розвитку сільськогосподарського підприємства складаються з сукупності облікової та аналітичної інформації в економічній, соціо-екологічній сфері діяльності за певний проміжок часу.

Згідно Закону України «Про стандартизацію» [9] можна визначити сутність поняття «стандарт сталого розвитку АПК», що є нормативним

документом, заснованим на консенсусі регламентації формування екологічних, соціальних та економічних показників для загального й неодноразового використання сільськогосподарськими товаровиробниками щодо результатів діяльності, спрямованих на досягнення оптимального рівня сталого розвитку.

З дотриманням вимог національної стандартизації постає необхідність у розробленні «Стандарту обліку й звітності сталого розвитку для сільськогосподарських підприємств», що стане необхідним та вагомим інструментом управління якістю звітності сталого розвитку сільськогосподарського підприємства. Універсальність стандарту відкриє можливості для здійснення впливу на сучасні вимоги надання результатів діяльності аграрного підприємства незалежно від форми власності та розміру.

В подальшому дослідженні заплановано розробку концепції балансового методу обліково-аналітичного забезпечення звітності сталого розвитку аграрних підприємств.

## ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Accounting for Sustainability. Режим доступу: <https://www.accountingforsustainability.org/en/index.html>.
2. Ecolabel Index. Режим доступу: <http://www.ecolabelindex.com/ecolabels/>.
3. Global Reporting Initiative. Sustainability Reporting Guidelines. Режим доступу: <https://www.globalreporting.org/resource/library/G3.1-Guidelines-Incl-Technical-Protocol.pdf>.
4. ISEAL Sustainability standards. What's essential for a standards system to deliver positive impact? Режим доступу: [https://www.isealalliance.org/sites/default/files/resource/2017-11/ISEAL\\_Credibility\\_Principles\\_Brochure.pdf](https://www.isealalliance.org/sites/default/files/resource/2017-11/ISEAL_Credibility_Principles_Brochure.pdf)
5. Sustainability Accounting Standards Board. Режим доступу: <https://www.sasb.org/>.
6. The Sustainable Supply Chains UNGC. The Global Social Compliance Programme (GSCP). Режим доступу: <http://supply-chain.unglobalcompact.org/site/article/126>.
7. Бенчмаркінг. Вікіпедія – вільна енциклопедія. Режим доступу: <https://uk.wikipedia.org/wiki/Бенчмаркінг..>
8. Жук В. М. Реформування бухгалтерського обліку та звітності: стан та перспективи / В. М. Жук // Облік і фінанси АПК. – 2008. – № 3. – С. 4–14.
9. Закон України «Про стандартизацію». Відомості Верховної Ради (ВВР). —2014 — № 31 — ст.1058)
10. Костирко Р.О. Інтегрована звітність – інструмент забезпечення сталого розвитку суспільства / Р.О. Костирко, Т.В. Лісничка // Економіка Менеджмент Підприємництво. – 2012. – № 24 (I). – С. 189-195.
11. Краснокутська Н. С. Теорія зацікавлених сторін: основні положення та сфери дослідження / Н. С. Краснокутська, Я. С. Ришкова // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. – 2014. – Вип. 1. – С. 96-104.
12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013..](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_013..)
13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13..>
14. Олексів І. Б. Теоретико-методологічні засади управління підприємством на засадах урахування інтересів стейкхолдерів / І. Б. Олексів, В. Ю. Харчук // Демократичне врядування. – 2014. – Вип. 13. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeVr\\_2014\\_13\\_20..](http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeVr_2014_13_20..)
15. Сергієнко-Бердюкова Л.В. Формування звітності сталого розвитку: міжнародні системи регулювання / Л.В. Сергієнко-Бердюкова, О.М. Баришнікова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер. : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2015. – Вип. 2. - С. 317-329.
16. Стратегія сталого розвитку України на період до 2030 року. Проект версія 3.2 станом на 05.12.2016. Режим доступу: [http://www.ua.undp.org/content/dam/ukraine/docs/SD%20Project\\_Ukraine\\_version%203-2-1.pdf?download](http://www.ua.undp.org/content/dam/ukraine/docs/SD%20Project_Ukraine_version%203-2-1.pdf?download).

17. Указ Президента України «Про Стратегію сталого розвитку "Україна – 2020». Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/5/2015#n10..>

18. Шигун М.М. Корпоративна соціальна звітність як перспектива інформування про людський капітал вітчизняних компаній. / М.М. Шигун // Вісник Запорізького національного університету. 2011. – №1(9). – с. 173-178.

## REFERENCES

1. *Accounting for Sustainability*. Retrieved from: <https://www.accountingforsustainability.org/en/index.html>
2. *Ecolabel Index*. Retrieved from: <http://www.ecolabelindex.com/ecolabels/>.
3. *Global Reporting Initiative. Sustainability Reporting Guidelines*. Retrieved from: <https://www.globalreporting.org/resource/library/G3.1-Guidelines-Incl-Technical-Protocol.pdf>.
4. *ISEAL Sustainability standards. What's essential for a standards system to deliver positive impact?* Retrieved from: [https://www.isealalliance.org/sites/default/files/resource/2017-11/ISEAL\\_Credibility\\_Principles\\_Brochure.pdf](https://www.isealalliance.org/sites/default/files/resource/2017-11/ISEAL_Credibility_Principles_Brochure.pdf).
5. *Sustainability Accounting Standards Board*. Retrieved from: <https://www.sasb.org/>
6. The Sustainable Supply Chains UNGC. The Global Social Compliance Programme (GSCP). Retrieved from: <http://supply-chain.unglobalcompact.org/site/article/126>
7. Benchmarking. *Vil'na encyklopedija Vikipedija [Free Encyclopedia Wikipedia]*. (n.d.). [ru.wikipedia.org](http://ru.wikipedia.org). Retrieved from: <https://uk.wikipedia.org/wiki/Бенчмаркінг>. [in Ukrainian]
8. Zhuk, V.M. (2008). Reformuvannya buhgalters'kogo obliku ta zvitnosti: stan ta perspektyvy. [Reforming accounting and reporting: the state and prospects]. *Oblik i finansy APK: Accounting and finance of agroindustrial complex*, 3, 4-14. [in Ukrainian]
9. Zakon Ukrainy «Pro standartyzaciju» (2014). [The Law of Ukraine "On Standardization"]. *Vidomosti Verhovnoi' Rady (VVR): Information from the Verkhovna Rada*, 31,1058 [in Ukrainian]
10. Kostyrko, R.O. & Lisnych, T.V. (2012). Integrovana zvitnist' – instrument zabezpechennja stalogo rozvytku suspil'stva [Integrated Reporting - An Instrument for Sustainable Society Development]. *Ekonomika Menedzhment Pidpryjemnytvo: Economics Management Entrepreneurship*, 24(1), 189-195. [in Ukrainian]
11. Krasnokutskaya, N.S. & Ryshkova, Ya.S. (2014). Teorija zacikavlenyh storin: osnovni polozhennja ta sfery doslidzhennja [Stakeholder theory: main provisions and research areas] *Ekonomichna strategija i perspektyvy rozvytku sfery torgivli ta poslug: Economic strategy and prospects of the sphere of trade and services*, 1, 96-104. [in Ukrainian]
12. *Mizhnarodnyj standart buhgalters'kogo obliku 1 "Podannja finansovoi' zvitnosti" [International Accounting Standard 1 "Presentation of Financial Statements"]*. Retrieved from: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_013). [in Ukrainian]
13. *Nacional'ne polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 1 "Zagal'ni vymogy do finansovoi' zvitnosti" [National Accounting Standard (Standard) 1 "General Requirements for Financial Statements"]*. Retrieved from: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>. [in Ukrainian]
14. Oleksov, I.B. & Kharchuk V.Yu. (2014). Teoretyko-metodologichni zasady upravlinnja pidpryjemstvom na zasadah urahuvannja interesiv stekholderiv [Theoretical and methodological principles of enterprise management on the basis of taking into account the interests of stakeholders]. *Demokratychnе vrjaduvannja: Democratic Governance*, 13. [Electronic resource] Retrieved from: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeVr\\_2014\\_13\\_20](http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeVr_2014_13_20). [in Ukrainian]
15. Sergienko-Berdyukova, L.V. & Barishnikova, O.M. (2015). Formuvannya zvitnosti stalogo rozvytku: mizhnarodni systemy reguljuvannja [Sustainable Development Reporting: International Regulatory Systems] *Problemy teorii' ta metodologii' buhgalters'kogo obliku, kontrolju i analizu. Ser. : Buhgalters'kyj oblik, kontrol' i analiz: Problems of the theory and methodology of accounting, control and analysis. Ser. : Accounting, control and analysis*, 2, 317-329. [in Ukrainian]
16. *Strategija stalogo rozvytku Ukrainy na period do 2030 roku. Proekt versija 3.2 stanom na 05.12.2016. [Strategy of sustainable development of Ukraine for the period up to 2030. Draft version 3.2 as of December 5, 2014]*. [Electronic resource] [Electronic resource] Retrieved from: [http://www.ua.undp.org/content/dam/ukraine/docs/SD%20Project\\_Ukraine\\_version%203-2-1.pdf?download](http://www.ua.undp.org/content/dam/ukraine/docs/SD%20Project_Ukraine_version%203-2-1.pdf?download) [in Ukrainian].
17. *Ukaz Prezydenta Ukrainy "Pro Strategiju stalogo rozvytku "Ukraina – 2020". [Decree of the President of Ukraine "On the Strategy of Sustainable Development" Ukraine 2020]* [Electronic resource] Retrieved from: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/5/2015#n10>. [in Ukrainian]
18. Shigun, MM (2011). Korporatyvna social'na zvitnist' jak perspektyva informuvannja pro ljuds'kyj kapital vitchyznjanyh kompanij [Corporate social reporting as a prospect of informing about the human capital of domestic companies]. *Visnyk Zaporiz'kogo nacional'nogo universytetu: Bulletin of the Zaporizhzhya National University*, 1(9), 173-178. [in Ukrainian]

Одержано 04.02.2018 р.