

Я. В. Олійник

доктор економічних наук, професор, головний науковий співробітник відділу методології бухгалтерського обліку НДФІ ДННУ "Академія фінансового управління", Київ, Україна, oleyunik_yv@ukr.net

ІНСТИТУЦІОНАЛЬНІ ЧИННИКИ ЗАПРОВАДЖЕННЯ НЕФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Анотація. В Україні відбувається процес адаптації законодавства ЄС з питань корпоративної звітності до національного законодавства. Головна фундаментальна проблема цього процесу полягає у відсутності вимог щодо підготовки інтегрованої корпоративної звітності, яка передбачає розкриття нефінансової інформації. Досліджено інституціональні чинники запровадження нефінансової звітності через систематизацію законодавчих документів, що регулюють ведення бізнесу на засадах відповідальності перед суспільством на міжнародному та національному рівнях, практику регулювання складання й подання нефінансової звітності в країнах ЄС. Оцінено стан адаптації вимог міжнародного та європейського законодавства й норм у контексті розкриття інформації щодо КСВ в українських умовах, встановлено перешкоди імплементації законодавства ЄС, яке регулює різноманітні аспекти стандартизації підготовки та подання нефінансової звітності, запропоновано шляхи її запровадження. Дослідження дало змогу дійти висновку, що в Україні соціальне звітування не має законодавчого регулювання. Доведено необхідність підвищення підзвітності та прозорості діяльності суб'єктів господарювання в Україні через удосконалення нормативно-правового забезпечення, що регулює бухгалтерський облік.

Ключові слова: концепція корпоративної соціальної відповідальності, адаптація законодавства України до законодавства ЄС, корпоративна звітність, нефінансова звітність.

Літ. 13.

Yana Oliinyk

Dr. Sc. (Economics), Professor, SESE "The Academy of Financial Management", Kyiv, Ukraine, oleyunik_yv@ukr.net

INSTITUTIONAL FACTORS FOR THE INTRODUCTION OF NON-FINANCIAL REPORTING

Abstract. The concept of corporate social responsibility (CSR) as an important component of EU strategy is widely recognized in the countries of Europe. The effective instrument of state policy in the sphere of CSR is improvement of the quality of corporate reporting. Ukraine is in the process of adapting EU legislation on corporate reporting to national legislation. The main fundamental problem of this process is a lack of requirements for preparation of the integrated corporate reporting which suggests disclosure of information on economic, ecological and social activity of the subjects of economic activity. The disclosure of non-financial information and application of CSR principles and standards is done by the domestic enterprises and representative offices of the foreign companies at their own initiative. The purpose of the article is to study international and domestic experience of non-financial reporting and ground the way to increase the accountability and transparency of enterprises based on half-scientific results. To achieve the ultimate goal of the research, the author relies on approaches and methods of the

© Олійник Я. В., 2017

scientific analysis: institutional, system, structural-functional, comparative, retrospective and others. The practical value of the received outcomes consists in defining areas for the improvement of accounting and reporting in Ukraine in the context of changes in EU legislation. The article investigates institutional factors for the introduction of non-financial reporting through systematization of the legislative documents regulating business on the basis of social responsibility at the international and national levels, as well as practices of the regulation of preparation and submission of non-financial reports in EU countries. The author assesses the state of adaptation of international and European legislation requirements and norms in the context of disclosure of information on corporate social responsibility in Ukrainian conditions. The article identifies obstacles to the implementation of EU legislation regulating various aspects of standardizing the preparation and presentation of the non-financial reporting and proposes ways of its introduction. The research allows to draw a conclusion that in Ukraine the social reporting has no legislative regulation unlike EU countries, where the governments play a significant role in advancing CSR. It is proved necessary to further develop CSR initiatives in Ukraine and increase the accountability and transparency of the activities of business entities in Ukraine through improving the regulatory and legal provisions regulating accounting.

Keywords: concept of corporate social responsibility of business, adaptation of EU legislation requirements, corporate reporting, non-financial reporting..

JEL classification: M14, M41, M48.

Я. В. Олейник

доктор економічних наук, професор, головний науковий співробітник відділу методології бухгалтерського учета НІФІ ГУНУ "Академія фінансового управління", Київ, Україна

ИНСТИТУЦИОНАЛЬНЫЕ ФАКТОРЫ ВВЕДЕНИЯ НЕФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Аннотация. В Украине происходит процесс адаптации законодательства ЕС по вопросам корпоративной отчетности с национальным законодательством. Главная фундаментальная проблема этого процесса заключается в отсутствии требований по подготовке интегрированной корпоративной отчетности, предполагающей раскрытие нефинансовой информации. Исследованы институциональные факторы введения нефинансовой отчетности посредством систематизации законодательных документов, регулирующих ведение бизнеса на основе ответственности перед обществом на международном и национальном уровнях, практика регулирования составления и представления нефинансовой отчетности в странах ЕС. Оценено состояние адаптации требований международного и европейского законодательства и норм в контексте раскрытия информации по КСО в украинских условиях, установлены препятствия имплементации законодательства ЕС, регулирующего различные аспекты стандартизации подготовки и представления нефинансовой отчетности, предложены пути ее внедрения. Исследование позволило сделать вывод, что в Украине социальная отчетность не имеет законодательной регламентации. Доказана необходимость повышения подотчетности и прозрачности деятельности субъектов хозяйствования в Украине путем совершенствования нормативно-правового обеспечения, регулирующего бухгалтерский учет.

Ключевые слова: концепция корпоративной социальной ответственности, адаптация законодательства Украины к законодательству ЕС, корпоративная отчетность, нефинансовая отчетность.

Інтеграція України до світового співтовариства зумовлює необхідність запровадження сучасних практик взаємодії держави, суспільства та бізнесу. Рівновага інтересів підприємств і суспільства може бути досягнена, коли всі учасники взаємодії максимізують власний та суспільний добробут. Для цього має забезпечуватися дотримання не тільки вимог законодавства, а й концепції корпоративної соціальної відповідальності (КСВ).

Упровадження практики КСВ передбачає етичність і відповідальність представників бізнесу за вплив їхніх рішень та діяльності на суспільство й навколишнє середовище. Це реалізується через прозору й етичну поведінку, відповідність сталому розвитку та добробуту суспільства, урахування очікувань зацікавлених сторін, котрі поширені в усій організації і не суперечать відповідному законодавству й міжнародним нормам поведінки [1].

У країнах Європи КСВ визнано як ефективний інструмент державної політики. Це важлива складова стратегії ЄС "Європа 2020". Розроблено законодавство, відповідно до якого великі компанії зобов'язані щорічно оприлюднювати соціальні звіти.

Найбільші вітчизняні підприємства та представництва іноземних компаній в Україні застосовують світові практики, принципи й стандарти КСВ. Водночас у національному нормативно-правовому полі не міститься вимог щодо підготовки інтегрованої корпоративної звітності компанії, яка передбачає розкриття нефінансових показників. Невирішеними залишаються питання, які стосуються складання та подання екологічної і соціальної звітності. До того ж в Україні не передбачено обов'язкове підтвердження достовірності звітів компаній про екологічну стійкість. Інформування громадськості про екологічні, економічні та соціальні аспекти діяльності підприємств не є загальноприйнятою практикою.

За цих умов актуальним є визначення впливу інституціональних чинників на розвиток законодавства у сфері КСВ через дослідження питання формування системи регулювання нефінансової звітності в інших країнах та оцінювання вітчизняного інституціонального середовища.

В Україні спостерігається стабільна тенденція посилення дискурсу щодо концепції сталого розвитку та запровадження практики КСВ. Концептуальні підходи до розвитку бухгалтерського обліку у світі та Україні через аналіз наукових моделей побудови звітності досліджені в спільній праці Т.І. Єфименко, В.М. Жука, Л.Г. Ловінської [2]. Аналітичний огляд стану й розвитку нефінансового звітування в Україні, практичні рекомендації стосовно складання нефінансової звітності містить робота В.Г. Воробей та І.Я. Журовської [3]. І.В. Жиглей доводить необхідність і пропонує орієнтири розвитку бухгалтерського обліку соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання [4]. І.В. Замула досліджує питання бухгалтерського обліку екологічної діяльності в забезпеченні стійкого розвитку економіки [5]. Колективом авторів (О.О. Лазоренко, Р.А. Колишко та ін.) підготовлено посібник із КСВ [6]. Р.Т. Мацьків запропонував рекомендації щодо практичного застосування інструментів нефінансової звітності на підприємствах [7].

Отже, відбувається активний процес обговорення сутності КСВ, стану та практики її впровадження, пріоритетів, стимулів, перешкод і перспектив розвитку. Втім, наукове осмислення концепції КСВ здійснюється переважно в рамках економічної науки. Феномен нефінансової звітності найчастіше розглядається з точки зору сутності та структури. Значення інституціонального середовища залишається недооціненим. Нормативно-правові акти, котрі його утворюють, покликані сприяти діалогу та розширенню взаємодії держави та суспільства щодо просування ведення бізнесу з дотриманням принципів КСВ. Щільне інституціональне середовище забезпечує зниження трансакційних витрат як із боку держави в аспекті координації дій державних органів, що формують та реалізують соціально орієнтовану політику, так і громадських об'єднань, власників та керівників підприємств. Саме тому, з метою продовження процесу адаптації національної нормативно-правової бази до вимог законодавства ЄС, необхідно дослідити стан, проблемні аспекти й правові імперативи удосконалення інституціонального середовища запровадження нефінансової звітності.

Метою статті є вивчення світового й вітчизняного досвіду регулювання складання нефінансової звітності та обґрунтування заходів, спрямованих на її запровадження, у контексті просування концепції КСВ в умовах України.

Головними завданнями дослідження є: вивчення міжнародного досвіду стандартизації КСВ; оцінка національної нормативно-правової бази щодо ведення бізнесу на засадах концепції КСВ; надання пропозицій стосовно подальшої адаптації українського законодавства до змін та новацій законодавства ЄС.

Інституціональне середовище утворює каркас, у рамках якого відбувається впорядкування КСВ та забезпечується можливість її просування. Воно складається із сукупності нормативно-правових актів, котрі регулюють різноманітні аспекти просування КСВ. Через встановлення рамкових обмежень інституціональне середовище забезпечує зниження рівня невизначеності у відносинах державних та недержавних органів, підприємств із приводу ведення бізнесу на засадах концепції КСВ.

Виокремлення рівнів інституціонального середовища дає можливість систематизувати нормативно-правові акти, які регулюють ведення бізнесу з урахуванням принципів КСВ у світі та Україні. Така дихотомія – міждержавні та національні нормативно-правові акти – дає змогу виділити два ієрархічних рівні: зовнішнє середовище (міжнародні документи), що складається із сукупності міжнародно-правових актів у сфері регламентації діяльності суб'єктів господарювання, котрі враховують принципи КСВ на інтернаціональному рівні; внутрішнє середовище, що становить нормативно-правові акти, які регулюють діяльність суб'єктів господарювання, котрі враховують принципи КСВ на національному рівні.

Зовнішнє інституціональне середовище містить у собі документи, котрі можна класифікувати як акти універсального (глобального) характеру (між-

народний контекст); акти регіонального характеру (євроінтеграційний контекст); акти спеціального характеру (контекст стандартизації системи управління та підготовки й подання звітності). Ці документи справляють величезний вплив на внутрішнє інституціональне середовище і визначають характер міжнародного співробітництва у сфері просування КСВ в Україні.

Із дотриманням такого підходу зовнішнє інституціональне середовище можна представити як трикутник: “Міжнародні документи універсального характеру – Міжнародні документи регіонального характеру – Міжнародні документи спеціального характеру”. Сутність кожного елементу змінюється за умови змін одного з них. Поширення практики соціально відповідального ведення бізнесу у різних країнах спонукало до розроблення та постійного оновлення стандартів, які прямо або опосередковано пов’язані зі складовими сталого розвитку (міжнародними документами спеціального характеру). Визнання та запровадження концепції такого розвитку в різних країнах стало основою для формування інтернаціональних ініціатив, спрямованих на залучення бізнес-структур до діяльності зі сталого розвитку (міжнародних документів універсального характеру). Інтеграційні процеси й формування партнерства між державним і корпоративним секторами сприяли визнанню необхідності розкриття нефінансової інформації в контексті просування КСВ на рівні країни як ефективного інструменту державної політики та розроблення міжнародних документів регіонального характеру.

Міжнародні документи універсального характеру щодо розкриття нефінансової інформації в контексті визнання та просування концепції КСВ розроблені під егідою ООН та підтримані Україною. Суть та основні цілі сталого розвитку й КСВ розкривають: Декларація Ріо-де-Жанейро щодо довкілля та розвитку від 14.06.1992; Глобальна програма дій “Порядок денний на XXI століття”, прийнята на зустрічі “Планета Земля” в Ріо-де-Жанейро в 1992 р.; Декларація тисячоліття ООН, ухвалена Резолюцією 55/2 Генеральної Асамблеї 8 вересня 2000 р.; Програма дій з подальшого впровадження Порядку денного на XXI століття, прийнята Резолюцією A/S-19/29 Генеральної Асамблеї ООН 28 червня 1997 р.; Йоганнесбурзька декларація зі сталого розвитку, ухвалена 4 вересня 2002 р.; План виконання рішень Всесвітнього саміту на вищому рівні зі сталого розвитку, прийнятий 4 вересня 2002 р.; Резолюція A/RES/66/288, ухвалена Генеральною Асамблеєю на Конференції ООН зі сталого розвитку “Ріо + 20” 27 червня 2012 р. “Майбутнє, якого ми прагнемо”; Резолюція A/RES/70/1, прийнята Генеральною Асамблеєю ООН 25 вересня 2015 р. про підсумковий документ “Перетворення нашого світу: Порядок денний сталого розвитку 2030”.

Серед інших міжнародних документів універсального характеру слід виокремити спільні документи Цільової групи з прозорості та боротьби з корупцією “Великої двадцятки” (G20) та “Ділової двадцятки” (B20), Принципи відповідального інвестування ООН, Принципи “Екватор”, Фінансову ініціативу Програми ООН з навколишнього середовища, Керівні принципи ООН щодо дотримання прав бізнесу та людини, Конвенцію ООН з прав ди-

тини, Всесвітню декларацію прав людини, конвенції Міжнародної організації праці (МОП), кодекси корпоративної поведінки, Європейську декларацію бізнесу проти соціальної ізоляції та ін.

Міжнародні документи регіонального характеру. В ЄС процес розроблення нормативної бази щодо КСВ (міжнародних документів регіонального характеру в контексті євроінтеграційного процесу) розпочався у 2001 р. з оприлюднення “Зеленої книги. Створюючи Європейську систему Корпоративної соціальної відповідальності” (Green Paper “Promoting European Framework for corporate social responsibility”). Цією публікацією було започатковано дискусію щодо концепції КСВ та форм співробітництва між Європейською комісією та компаніями для просування КСВ.

Вже у 2002 р. Європейська комісія розробила та оприлюднила стратегію ЄС щодо соціальної відповідальності бізнесу “Повідомлення Європейської комісії з Корпоративної соціальної відповідальності: Внесок бізнесу у сталий розвиток” (“Communication from the Commission concerning Corporate Social Responsibility: A business contribution to Sustainable Development”).

На сьогодні в країнах Європи підготовка нефінансової звітності є регламентованою та контролюється державою. У 2004 р. прийнято Директиви 2004/17 і 2004/18, які заохочують споживачів до придбання товарів саме в соціально спрямованих структур бізнесу. У 2009 р. ухвалено регуляторний акт Європарламенту та Європейської комісії № 1221/2009 з питань добровільної участі організацій у звітності щодо екоменеджменту та аудиту (EMAS).

Необхідність підвищення прозорості соціальної та екологічної інформації визначено Європейською комісією у Повідомленні “Закон про Єдиний ринок – Дванадцять важелів для стимулювання зростання і зміцнення довіри, співпраця для створення нового зростання” та підтверджено у Повідомленні Комісії “Оновлена стратегія ЄС 2011–2014 корпоративної соціальної відповідальності”, прийнятій 25 жовтня 2011 р.

Європейський парламент визнав важливість розкриття нефінансової інформації в резолюціях від 06.02.2013, зокрема: “Корпоративна соціальна відповідальність: підзвітна, прозора і відповідальна підприємницька поведінка та стале зростання” і “Корпоративна соціальна відповідальність: просування інтересів суспільства і шлях до сталого та інклюзивного відновлення”. Парламент закликав Комісію висунути законодавчу пропозицію стосовно розкриття нефінансової інформації підприємствами, що дає змогу завдяки високій гнучкості дій урахувати багатоплановий характер КСВ і різноманітність політики в цій сфері, реалізовану підприємствами, котрі є зіставними між собою, щоби задовольняти потреби інвесторів та інших зацікавлених сторін, а також надавати споживачам легкий доступ до інформації про вплив підприємницьких структур на суспільство [8].

На рівні G20 у 2015 р. у Парижі підписано COP 21 щодо створення інститутів, котрі фінансують діяльність підприємств зі скорочення викидів. Було ініційовано створення спеціального підрозділу в складі Ради з питань фінансової стабільності (Financial Stability Board, FSB), завданням якого є роз-

роблення рекомендацій стосовно розкриття нефінансової інформації та підготовки відповідних звітів (The FSB Task Force on Climate-related Financial Disclosures, TCFD).

У країнах ЄС із 2017 р. почалося виконання положень Директив Європейського парламенту та Ради 2013/34/ЄС про річну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність і пов'язані з ними звіти окремих типів компаній від 26.06.2013 [9] та 2014/95/ЄС, котра вносить поправки до Директиви 2013/34/ЄС щодо розкриття нефінансової та різноманітної інформації певними великими підприємствами й групами, від 22.10.2014 [8]. Ці Директиви зобов'язують зазначені підприємства надавати нефінансові звіти, розкриваючи екологічні, соціальні й управлінські ризики. Особливістю цих Директив є необхідність звітувати щодо не тільки внутрішніх ризиків, а й загроз, які є у відносинах з постачальниками та субпідрядниками.

Директивою 2014/95/ЄС передбачено, що з метою підвищення відповідності та порівнянності нефінансової інформації, яка підлягає розкриттю, визначені великі підприємства повинні готувати нефінансовий звіт, котрий міститиме інформацію щодо як мінімум таких аспектів: охорона навколишнього середовища, питання зайнятості та соціальні питання, повага прав людини, боротьба з корупцією і хабарництвом. Цей звіт повинен включати опис політики, результатів і ризиків, пов'язаних із цими питаннями, і входити до звіту про управління підприємства. Нефінансовий звіт має також містити інформацію про впровадження процесу дью-ділідженс (англ. *due diligence* – належна добросовісність), що реалізується на підприємстві, а також дані, що стосуються, у відповідних випадках й обсязі, ланцюгів поставки й договорів субпідряду, з метою виявлення, попередження та пом'якшення наявних і потенційних несприятливих наслідків [8].

Крім названих документів, необхідність розкриття нефінансової інформації визначається на національному рівні країн – членів ЄС, де розроблені та діють нормативно-правові акти, що регулюють складання нефінансової звітності.

Так, у трьох країнах (Німеччині, Франції та Великобританії) нормативно встановлено обов'язкове звітування великими компаніями щодо різних аспектів екологічної, економічної та соціальної діяльності [3].

У Німеччині з 2004 р. до законодавства про звітування компаній (*Bilanzrechtsreformgesetz*) внесено вимогу обов'язкового розкриття у звітності великих компаній та холдингів нефінансових показників діяльності: екологічний вплив та стан людського капіталу.

У Франції діє набір обов'язкових для звітності соціальних показників, "Соціальний звіт" ("*Bilan Social*") (1977 р.). Компанії, зареєстровані у країні, з кількістю працівників понад 300 осіб зобов'язані подавати звітність за цими показниками. Вона містить положення щодо практики найму на роботу та оплати праці, охорони здоров'я і безпеки праці, умов праці на робочому місці, навчання та професійної підготовки, відносин між керівництвом і персона-

лом. Компанії, котрі котируються на біржі, зобов'язані надавати соціальний звіт із охорони праці, навколишнього середовища й впливу на суспільство. У ньому мають розкриватися дотримання філіями французьких підприємств основних принципів і прав у сфері праці, затверджених у деклараціях МОП, а також заходи з просування цих принципів серед субпідрядників компанії.

У Великобританії діє Закон про обов'язкову КСВ усіх зареєстрованих у Великобританії підприємств, які котируються на біржі (2005 р.). Крім того, Національним інститутом стандартизації Великобританії (Accounting Standards Board, ASB) розроблено стандарт для підготовки такого звіту (2005 р.). У ньому наведено перелік основних обов'язкових для відображення у звітності елементів: соціальні аспекти (інформація про працівників компанії: здоров'я й безпека праці, політика найму, навчання та розвитку, мотивації і бізнес-етика, продуктивність працівників та їхній профіль); суспільно важливі аспекти (охорона здоров'я, соціальні ризики, які існують у виробничому ланцюгу, питання багатоманітності клієнтської бази, впливу на місцеву спільноту, дотримання прав людини й корінних народів).

У Бельгії компанії з кількістю працівників понад 20 осіб зобов'язані додавати до річного звіту "Соціальний звіт" ("Bilan Social"). Цей звіт повинен розкривати інформацію про практики найму й розвитку працівників у компанії, загальний опис робочої сили, плінність кадрів, заходи з просування та професійної підготовки працівників. "Соціальний звіт" може мати дві форми: повну для великих підприємств, скорочену – для малих і середніх підприємств. Він подається до Національного банку Бельгії, який контролює достовірність інформації.

У Нідерландах та Італії діє вимога, за якою вступне слово директора у фінансовому звіті має містити інформацію про соціальні аспекти діяльності підприємства. У Нідерландах, відповідно до Закону про бухгалтерський облік (1998 р.), передбачається наявність даних про: робоче середовище, статево-рівність та екологію; запровадження заходів щодо запобігання або зменшення негативного впливу діяльності компанії. В Італії, згідно із законодавчим актом № 32/2007, у вступном слові директора повинен наводитись опис відносин із працівниками та екологічної діяльності компанії.

У Данії та Швеції впорядковано подання звітності підприємств, які становлять суспільно важливий інтерес. У Данії діє Закон про захист навколишнього середовища (1993 р.), за яким "найбільші забруднювачі" мають подавати екологічний звіт. У Швеції ухвалено закони про звітування (2009 р.), відповідно до котрих 55 компаній державної власності зобов'язані оприлюднювати звіти про їхню екологічну, економічну та соціальну діяльність.

Крім прямого законодавчого регулювання розкриття нефінансової інформації, в Європі широко використовують системи стимулювання через фіскальні та фінансові стимули. Так, у більшості країн (Великобританія, Італія, Іспанія) запроваджено такі стимули для корпоративних благодійників [3].

Міжнародні документи спеціального характеру. Міжнародні документи спеціального характеру розкривають і впорядковують різні аспекти кор-

поративної звітності, зокрема трудові відносини, виробництво якісної продукції, захист навколишнього природного середовища, дбайливе використання природних та інших ресурсів.

Директивою Європейського парламенту та Ради 2014/95/ЄС, яка вносить поправки до Директиви 2013/34/ЄС щодо розкриття нефінансової та різноманітної інформації окремими великими підприємствами і групами від 22.10.2014 пропонується компаніям, котрі підпадають під дію цієї Директиви, при наданні нефінансової інформації використовувати національні рамкові підходи або загальноєвропейські, наприклад, систему екологічного менеджменту та аудиту (Eco-Management and Audit Scheme, EMAS), або міжнародні, такі як Глобальний договір ООН ((UN) Global Compact), Керівні принципи підприємницької діяльності в аспекті прав людини (Guiding Principles on Business and Human Rights), здійснюючи рамковий підхід Організації Об'єднаних Націй, що стосується “захисту та засобів правового захисту”, Керівні принципи ОЕСР для багатонаціональних підприємств (Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) Guidelines for Multinational Enterprises), Стандарт ISO 26000 – “Керівництво з соціальної відповідальності” (International Organisation for Standardisation’s ISO 26000), Тристоронню декларацію принципів, що стосуються багатонаціональних корпорацій і соціальної політики МОП (International Labour Organisation’s Tripartite Declaration of principles concerning multinational enterprises and social policy), Керівництво зі звітності у сфері сталого розвитку Глобальної ініціативи зі звітності (Global Reporting Initiative), або інші визнані міжнародні підходи [8].

З огляду на такий широкий перелік документів є потреба в їх систематизації. Окремі дослідники групують стандарти за сферою застосування (зацікавленим особам, на які орієнтований стандарт) і за призначенням (сертифікація, оцінка та звіт) [10, с.88]. Підтримуючи такий підхід, спеціальні міжнародні документи, що регулюють питання розкриття нефінансової інформації, можна поділити на дві групи.

1. Стандарти й системи управління та сертифікації, що визначають рамкові умови добровільної участі та не мають примусово-правового характеру:

- Стандартами Міжнародної організації стандартизації ISO 9000 (ISO 8402; ISO 9000; ISO 9001; ISO 9002; ISO 9003; ISO 9004) встановлено вимоги до системи менеджменту якості підприємств. Вони є основою для розроблення галузевих стандартів системи менеджменту якості.

- ISO 22000:2005 HACCP визначено технічні регламенти процесів виробництва та постачання продукції споживачеві, аналізу виробничих процесів на предмет виявлення можливих небезпек у харчових продуктах, застосування заходів щодо запобігання їм, усунення або зниження до прийняттого рівня.

- ISO 26000:2010 “Настанова щодо соціальної відповідальності” допомагає підприємствам упорядкувати діяльність у контексті КСВ. Надано єдине розуміння соціальної відповідальності і детальну інструкцію для всіх під-

приємств з урахуванням принципів, вказаних у Глобальному договорі ООН. Стандарт розроблено для державного й приватного секторів. Він визначає відповідальність для кожної організації у відносинах із зацікавленими сторонами.

- ISO 14001:2004 “Системи менеджменту навколишнього середовища – вимоги й керівництво з використання” спрямований на формування ефективної системи управління навколишнім середовищем. Він застосовується для сертифікації систем менеджменту. Стандартом встановлено обов’язкову публічність екологічної політики без визначення вимог до звітності.

- OHSAS 18001:2007 (стандарт оцінки професійної безпеки) та SA 8000:2001 Social Accounta (стандарт оцінки соціальних аспектів системи управління Міжнародної організації з соціальної відповідальності) містять вимоги щодо усунення дискримінації та забезпечення належних умов праці. На підґрунті SA 8000:2001 розроблено міжнародні, міждержавні та національні стандарти соціальної відповідальності: КСО-2008; ISO 26000; проект ДСТУ “Системи управління соціальною відповідальністю. Вимоги”.

Тристороння декларація принципів, що стосуються багатонаціональних корпорацій і соціальної політики Міжнародної організації праці (Женева, 1977 р. з виправленнями, внесеними 2000 р.) передбачає принципи взаємовідносин та обов’язки урядів, багатонаціональних корпорацій, організацій роботодавців і організацій працівників приймаючих країн і країн базування корпорацій. Багатонаціональні корпорації мають у повному обсязі враховувати загальні цілі політики країн, де вони провадять діяльність з урахуванням цілей розвитку, соціальних завдань та соціальної структури приймаючих країн і країн базування.

- Система екологічного менеджменту та аудиту (Eco-Management and Audit Scheme, EMAS) містить технічні вимоги для системи управління навколишнім середовищем. Передбачає проведення офіційного попереднього екологічного аналізу та публікацію екологічного звіту для інформування зацікавлених сторін про завдання охорони навколишнього середовища і їх виконання.

2. Стандарти підготовки та подання звітності:

- Глобальна ініціатива звітності (The Global Reporting Initiative, GRI) ґрунтується на концепції сталого розвитку – визначення балансу між потребами нинішнього й майбутніх поколінь в економічному і соціальному добробуті, сприятливого навколишнього середовища. GRI є неформальним документом, що містить набір критеріїв, за допомогою яких створюється звітність з економічної, екологічної та соціальної результативності компанії, та вимоги до якості звітності. Він призначений для великих підприємств, котрі можуть справляти істотний вплив на суспільство.

- AA 1000 – стандарт перевірки звітності, розроблений Інститутом соціальної та етичної звітності (Institute of Social and Ethical Account Ability). Він спрямований на сприяння підвищенню соціальної відповідальності бізнесу через забезпечення якості нефінансового обліку, аудиту та звітності із залу-

ченням і урахуванням думки зацікавлених сторін. У стандарті виокремлено основні етапи процесу складання соціальної звітності.

- Керівні настанови Організації економічного співробітництва та розвитку для транснаціональних корпорацій (The OECD Guidelines for Multi-national Enterprises) наголошують на зусиллях для досягнення порозуміння й допомоги урядам у реагуванні на нові події і труднощі, стосуються насамперед корпоративного управління, інформаційної економіки та викликів старіючого населення.

- Стандарти Саншайн (Sunshine) визначають лише напрями формування інформації та формат їхнього подання. У стандартах не наведено конкретних вимог щодо показників звітності та механізмів їх формування.

- Глобальні принципи Салівана (The Global Sullivan Principles, GSP) передбачають підтримку економічної, соціальної та політичної справедливості, додержання прав людини, рівні можливості під час наймання персоналу, навчання та сприяння кар'єрному зростанню соціально незахищених верств населення.

Наведений перелік не є повним. Внаслідок посилення уваги до нефінансової інформації в контексті просування принципів КСВ на сьогодні в 64 країнах налічується 383 вимоги в розкритті інформації, інструкцій та основ, з яких обов'язковими є 248 (135 – добровільні звіти). Отже, міжнародні документи, що регулюють різноманітні аспекти розкриття нефінансової інформації та в сукупності утворюють зовнішнє інституціональне середовище, потребують ретельного вивчення та впровадження у законодавство України. Це зумовлює актуальність оцінки національної нормативно-правової бази на предмет розкриття нефінансової інформації.

Внутрішнє інституціональне середовище складається із сукупності нормативно-правових актів, розроблених на загальнодержавному рівні. Через встановлення рамкових обмежень це середовище забезпечує зниження рівня невизначеності у відносинах держави, суспільства та бізнесу щодо просування принципів КСВ.

Систематизація та оцінювання внутрішнього інституціонального середовища за запропонованим раніше підходом (універсальні, регіональні та спеціальні документи) дає можливість: систематизувати й оцінити вітчизняну нормативно-правову базу на предмет стану та наявності проблемних аспектів впорядкування процесу розкриття нефінансової інформації в контексті ведення бізнесу на засадах концепції КСВ; запропонувати шляхи удосконалення вітчизняного законодавства в умовах продовження процесу його адаптації до вимог законодавства ЄС.

Міжнародні документи універсального характеру щодо розкриття нефінансової інформації в контексті запровадження принципів КСВ, розроблені під егідою ООН, підтримано Україною. Зокрема Представництво ООН в Україні у 2006 р. започаткувало та підтримує діяльність української мережі Глобального договору ООН, що охоплює понад 140 організацій.

Концепція КСВ набула законодавчого визнання в Конституції України через визначення загальних принципів соціальної відповідальності держави та суб'єктів господарювання. Так, у ст. 64 закріплено конституційні права і свободи людини і громадянина, що не можуть бути обмежені, крім випадків, передбачених Конституцією. Крім того, Конституція України прямо або опосередковано містить вимоги щодо прав людини, трудових відносин, навколишнього середовища та боротьби з корупцією.

Головним документом регіонального характеру (*євроінтеграційний контекст*), що долучає Україну до європейського руху, спрямованого на досягнення цілей сталого розвитку, є укладена Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони, ратифікована Законом України від 16.09.2014 № 1678-VII. Угодою визнано, що прихильність забезпеченню розвитку міжнародної торгівлі таким чином, аби сприяти досягненню мети сталого розвитку, є головним принципом посилення співробітництва між Сторонами. Зазначено, що “із цією метою Сторони визнають важливість якнайповнішого врахування економічних, соціальних та екологічних інтересів не тільки свого відповідного населення, а й прийдешніх поколінь і гарантують, що економічний розвиток, екологічна та соціальна політика підтримується спільно” [11].

Інструментом досягнення цілей сталого розвитку обрано наближення вітчизняної нормативно-правової бази та адміністративної практики до *acquis* ЄС. В Угоді визнається важливість урахування наукової та технічної інформації, відповідних міжнародних стандартів, настанов, рекомендацій.

Втім, хоча, згідно з розпорядженням Кабінету Міністрів України “Про імплементацію Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони” від 17.09.2014 № 847-р, імплементація цього нормативно-правового акта мала відбутися до серпня 2016 р. [12], дотепер відповідного законопроекту не підготовлено.

Наступним рівнем нормативного забезпечення просування КСВ через розкриття нефінансової інформації є *документи спеціального характеру*. Окремі нормативні документи, які регулюють різноманітні аспекти *стандартизації системи управління* мають національні версії. Зокрема, стосовно споживачів продукції щодо її якості, працівників підприємства, місцевої громади (суспільства), щодо природного середовища, контрагентів, у сфері господарювання і прав власності.

Соціальна відповідальність бізнесу в Україні регламентується ДСТУ ISO 14001-97 “Системи управління навколишнім середовищем. Склад і опис елементів, керівні вказівки по їх застосуванню”, розробленим у 1997 р. на підставі ISO-14000. Стандарт встановлює склад елементів системи управління навколишнім середовищем та вимоги до її функціонування.

У листопаді 2007 р. Україна приєдналася до розроблення міжнародного стандарту із соціальної відповідальності ISO 26000. 25 січня 2008 р. затверджено склад Національного дзеркального комітету, роботу якого координував Державний комітет України з питань технічного регулювання та споживчої політики (*далі* – Держспоживстандарт). За його підтримки у 2008 р. у національному технічному комітеті стандартизації “Системи управління якістю, довкіллям, безпечністю харчових продуктів” (ТК 93) створено четвертий підкомітет – “Соціальна відповідальність” (ТК 93/4). ТК 93/4 став ініціатором розроблення національного стандарту “Системи управління соціальною відповідальністю. Вимоги” та підготував переклад проекту ISO 26000 українською мовою.

У 2010 р. наказом Держспоживстандарту від 27.12.2010 № 594 надано чинності ДСТУ OHSAS 18001:2010 “Системи управління гігієною та безпекою праці”. Цей стандарт серії OHSAS з оцінювання гігієни та безпеки праці й супутній стандарт OHSAS 18002 “Системи управління гігієною та безпекою праці. Основні принципи виконання вимог OHSAS 18001” було розроблено на вимогу споживачів створити визнані стандарти для системи управління гігієною та безпекою праці, на підставі яких може бути оцінено й сертифіковано їхні системи управління. OHSAS 18001 розробляли з урахуванням структури стандартів ISO 9001:2000 (система управління якістю) та ISO 14001:2004 (система екологічного управління), щоб сприяти інтеграції систем управління якістю, екологічного управління й гігієни та безпеки праці в організаціях, якщо у них виникає така потреба.

Крім того в Україні існує державна система сертифікації продукції – Система УКРСЕПРО. У ній проводиться як обов’язкова, так і добровільна сертифікація. Роботи в Системі організовує Державний комітет України з питань технічного регулювання і споживчої політики – Держспоживстандарт України, який є Національним органом із сертифікації (раніше називався Держстандарт України).

Стосовно *нормативних документів, які регулюють різноманітні аспекти стандартизації підготовки й подання звітності*, варто визнати, що вони не мають національних версій. Як наслідок, навіть практика складання соціальної звітності на добровільних засадах серед вітчизняних підприємств не поширена, про що свідчать, зокрема, дані Центру “Розвиток КСВ” [13]. Тому питання запровадження в Україні обов’язкової нефінансової звітності є актуальним та становить предмет широкої дискусії.

В ЄС із 2017 р. почали виконуватися положення Директив 2013/34/ЄС про річну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність і пов’язані з ними звіти окремих типів компаній від 26.06.2013 та 2014/95/ЄС про розкриття нефінансової та диверсифікованої інформації окремими великими компаніями та групами від 22.10.2014. Тому вітчизняні компанії, котрі постачають продукцію до країн Євросоюзу мають приділяти увагу таким аспектам, як обсяг викидів парникових газів, соціальні питання, проблеми менеджменту компанії.

Також важливою є Директива 2003/87/ЄС, котра передбачає запровадження системи торгівлі дозволами на викиди парникових газів в Україні до початку 2017 р. Ця система включає не тільки зобов'язання скорочувати викиди парникових газів вітчизняними компаніями, а й можливість реалізувати наявні/зайві сертифікати/дозволи, залучати фінансові ресурси під проекти, які в результаті можуть сформувавши такий дозвіл/сертифікат.

Основними відповідальними за імплементацію цих Директив є Міністерство фінансів України та Міністерство економічного розвитку і торгівлі України. Очікувалося, що положення Директив буде імплементовано до липня 2015 р., проте цей процес не завершився дотепер.

Пріоритетність КСВ вимагає наявності відповідної інформації. Одним із принципів дотримання соціальної відповідальності бізнесу є підзвітність, а інструментом, який визначає вплив компанії на забезпечення сталого розвитку суспільства, – інтегрована корпоративна звітність. Остання дає змогу отримати інформацію щодо економічної, екологічної і соціальної діяльності компанії.

На відміну від урядів країн ЄС, котрі відіграють значну роль у просуванні КСВ, в Україні соціальне звітування як інструмент державної фінансової політики не набуло законодавчого врегулювання. Донині не передбачено законодавчих вимог підготовки інтегрованої звітності. Фінансова звітність не відображає чинники КСВ: стратегію, сталий розвиток, ризик бізнесу. Модель корпоративної звітності має змінюватися в напрямі інтеграції статистичної, соціальної, екологічної, фінансової та нефінансової звітності. Нормативна регламентація цього питання повинна відповідати прийнятій європейській практиці та може суттєво вплинути на подальше становлення КСВ в Україні.

Директиви ЄС щодо питань розкриття соціальних аспектів діяльності компаній також не імплементовані. Діючий набір інститутів у сфері бухгалтерського обліку не в повному обсязі забезпечує зниження невизначеності стосовно розкриття інформації щодо КСВ через складання звітності підприємствами та організаціями. Такий стан інституціонального середовища створює умови для опортуністичної поведінки, пов'язаної з усвідомленим нерозкриттям підприємствами інформації про екологічні, економічні та соціальні аспекти їхньої діяльності.

З метою посилення контролю за дотриманням правил корпоративного управління необхідно зобов'язати окремі групи суб'єктів господарювання України складати й оприлюднювати нефінансову звітність з урахуванням вимог Директив 2013/34/ЄС та 2014/95/ЄС і внести відповідні зміни до законодавства України у сфері бухгалтерського обліку та звітності в частині підготовки й подання нефінансової звітності.

Нормативно-правові акти, що утворюють інституціональне середовище, мають бути узгоджені, доступні, зрозумілі, стабільні, що в умовах невизначеності дає можливість погоджувати очікування держави та суспільства стосовно етичного ведення бізнесу і відповідальності за вплив діяльності підприємств на суспільство й навколишнє середовище. До головних пере-

шкод активній імplementації нормативних документів, які регулюють різноманітні аспекти стандартизації підготовки й подання соціальної звітності в Україні, належать: термінологічна невизначеність і фрагментарний підхід до впровадження концепції КСВ; низький рівень співробітництва держави, суспільства та бізнесу; необізнаність про переваги ведення КСВ, та, як наслідок, слабе поширення її впровадження.

Тому головна фундаментальна проблема просування КСВ в Україні – це відсутність єдиних вимог до підготовки інтегрованої корпоративної звітності компанії, що розкриває фінансові та нефінансові показники. На відміну від фінансової звітності, для КСВ національні стандарти не розроблено.

За результатами дослідження інституціонального середовища в контексті просування концепції КСВ можна зробити такі висновки.

1. Запровадження принципів КСВ є важливим завданням для України. Одним із засобів забезпечення досягнення цілей сталого розвитку та ведення бізнесу на засадах КСВ є підзвітність. Інструментом, що її втілює, є соціальна звітність.

2. Різноманітні аспекти складання соціальної звітності визначено в інтернаціональних документах універсального (глобального) характеру (міжнародний контекст), документах регіонального характеру (євроінтеграційний контекст) та документах спеціального характеру (контекст стандартизації системи управління та підготовки й подання звітності).

3. Універсальні принципи складання соціальної звітності визначено в міжнародних документах універсального (глобального) характеру, розроблених під егідою ООН та підтриманих Україною.

4. У світі розроблено низку міжнародних стандартів спеціального характеру щодо систем управління та сертифікації (серії ISO 14000, SA 8000, OHSAS 18001) і стандартів підготовки та подання звітності (GRI, AA 1000, The OECD Guidelines for Multinational Enterprises, GSP). Вони визначають рамкові умови добровільної участі та не мають примусово-правового характеру.

5. У країнах ЄС підготовка нефінансової звітності є регламентованою та контролюється державою. З 2017 р. в ЄС почали діяти Директиви 2013/34/ЄС про річну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність і пов'язані з ними звіти окремих типів компаній від 26.06.2013 та 2014/95/ЄС про розкриття нефінансової та диверсифікованої інформації окремими великими компаніями та групами від 22.10.2014. Ці Директиви не імplementовано в Україні.

6. Лише окремі великі компанії в нашій країні складають і надають соціальну звітність. Тож існує нагальна необхідність подальшого розвитку ініціатив КСВ та удосконалення нормативно-правового забезпечення, що регулює бухгалтерський облік як важливий інструмент підвищення рівня взаємовідносин бізнесу, держави та суспільства. Запровадження принципів КСВ в Україні має дві основні цілі: з одного боку, підвищення довіри суспільства до підприємницьких структур; з другого – модернізація системи надання звітності відповідно до законодавства ЄС.

7.3 метою просування КСВ, посилення контролю з боку держави та суспільства за веденням бізнесу із дотриманням концепції соціальної відповідальності необхідно запровадити в Україні нефінансову звітність суб'єктів господарювання з урахуванням вимог Директив 2013/34/ЄС та 2014/95/ЄС. Із цією метою необхідно внести зміни до законодавства України у сфері бухгалтерського обліку та звітності в частині підготовки й подання нефінансової звітності.

Список використаних джерел

1. ISO/DIS 26000: Guidance on social responsibility. URL: <http://www.isotc.iso.org>.
2. Єфименко Т. І., Жук В. М., Ловінська Л. Г. Інформація в антикризовому управлінні: глобальний аспект стандартизації обліку та фінансової звітності. Київ: ДННУ "Акад. фін. управління", 2015. 400 с.
3. Воробей В. Г., Журовська І. Я. Нефінансова звітність: інструмент соціально відповідального бізнесу. Київ, 2010. 84 с. URL: <http://www.svb.org.ua/publications>.
4. Жиглей І. В. Бухгалтерський облік соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання: необхідність та орієнтири розвитку: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2010. 496 с.
5. Замула І. В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2010. 440 с.
6. Посібник із КСВ. Базова інформація з корпоративної соціальної відповідальності / кол. авт.: О. Лазоренко, Р. Колишко та ін. Київ: Енергія, 2008. 96 с.
7. Мацьків Р. Т. Нефінансова звітність – складова управління соціальною відповідальністю підприємств нафтогазового комплексу. *Ефективна економіка*. 2015. № 3. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3926>.
8. Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council of 22 October 2014. URL: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0095&from=EN>.
9. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013. URL: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32013L0034>.
10. Король С. Я. Нормативные документы по социальной ответственности бизнеса. *Экономика Украины*. 2013. № 9 (614). С. 85–96.
11. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони: ратифікована Україною законом від 16.09.2014 № 1678-VII. URL: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/984_011.
12. Про імплементацію Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони: розпорядження Кабінету Міністрів України від 17.09.2014 № 847-р. URL: <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=247612342>.
13. Зінченко А. Г., Санприкіна М. А. Корпоративна соціальна відповідальність 2005–2010: стан та перспективи розвитку: аналіт. звіт. Київ: Фарбований лист, 2010. 56 с. URL: <http://csr-ukraine.org/wp-content/uploads/2014/04/ksv-2005-2010-analitychnyy-zvit.pdf>.

References

1. ISO. (n. d.). *ISO/DIS 26000: Guidance on social responsibility*. Retrieved from <http://www.isotc.iso.org>.
2. Yefymenko, T. I., Zhuk, V. M., Lovins'ka, L. H. (2015). *Informaciya v anty'kry'zovomu upravlinni: hlobal'ny'j aspekt standarty'zacyiy obliku ta finansovoyi zvitnosti* [Information in crisis management: the global aspect of accounting standardization and financial reporting]. Ky'iv: DNNU "Akademiya finansovoho upravlinnya" [in Ukrainian].
3. Vorobej, V. H., Zhurovs'ka, I. Ya. (2010). *Nefinansova zvitnist': instrument social'no vidpovidal'noho biznesu* [Non-financial reporting: an instrument for socially responsible business]. Ky'iv. Retrieved from <http://www.svb.org.ua/publications> [in Ukrainian].

4. Zhy'hlej, I. V. (2010). *Bukhhalters'kyj oblik social'no vidpovidal'noyi diyal'nosti sub'yektiv hospodaryuvannya: neobkhdnist' ta oriyentyry' rozvy'tku* [Accounting of socially responsible activity of economic entities: the need and guidelines for development]. Zhy'tomy'r: ZhDTU [in Ukrainian].

5. Zamula, I. V. (2010). *Bukhhalters'kyj oblik ekolohichnoyi diyal'nosti u zabezpechenni stijkoho rozvy'tku ekonomiky'* [Accounting of ecological activity in ensuring sustainable development of the economy]. Zhy'tomy'r: ZhDTU [in Ukrainian].

6. Lazorenko, O., Koly'shko, R. et al. (2008). *Posibny'k iz KSV. Bazova informaciya z korporaty'vnoyi social'noyi vidpovidal'nosti* [CSR guide. Basic information on corporate social responsibility]. Ky'yiv: Enerhiya [in Ukrainian].

7. Mac'kiv, R. T. (2015). *Nefinansova zvitnist' – skladova upravlinnya social'noyu vidpovidal'nisty pidpry'yemstv naftohazovoho kompleksu* [Non-financial reporting – component of social responsibility management at enterprises of oil and gas industry]. *Efekty'vna ekonomika* [Effective economy], 3. Retrieved from <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3926> [in Ukrainian].

8. European Union. (2014, October 22). *Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council*. Retrieved from <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=C ELEX:32014L0095&from=EN>.

9. European Union. (2013, June 26). *Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council*. Retrieved from <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32013L0034>.

10. Korol', S. Ya. (2013). *Normativny'e dokumenty' po social'noj otvetstvennosti biznesa* [Regulations on social responsibility of business]. *E'konomika Ukrainy'* [Economy of Ukraine], 9 (614), 85–96 [in Russian].

11. EU, Ukraine. (2014). *Uhoda pro asociaciyu mizh Ukrayinoyu, z odniyeyi storony', ta Yevropejs'ky'm Soyuzom, Yevropejs'ky'm spivtovary'stvom z atomnoyi enerhiyi i yikhnimy' derzhavamy'-chlenamy', z inshoyi storony'* [Association agreement between Ukraine, of the one part, and the European Union, the European atomic energy community and its member states, of the other part]. Retrieved from http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/984_011 [in Ukrainian].

12. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2014). *Pro implementaciyu Uhody' pro asociaciyu mizh Ukrayinoyu, z odniyeyi storony', ta Yevropejs'ky'm Soyuzom, Yevropejs'ky'm Spivtovary'stvom z atomnoyi enerhiyi i yikhnimy' derzhavamy'-chlenamy', z inshoyi storony'* [About implementation of Association agreement between Ukraine, of the one part, and the European Union, the European atomic energy community and its member states, of the other part] (Order No. 847-p, September 17). Retrieved from <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=247612342> [in Ukrainian].

13. Zinchenko, A. H., Sapry'kina, M. A. (2010). *Korporaty'vna social'na vidpovidal'nist' 2005–2010: stan ta perspekty'vy' rozvy'tku* [Corporate social responsibility 2005-2010: status and prospects for development]. Ky'yiv: Farbovany'j ly'st. Retrieved from <http://csr-ukraine.org/wp-content/uploads/2014/04/ksv-2005-2010-analitychnyy-zvit.pdf> [in Ukrainian].