

УДК 657.6:005.35(477)

Облік і оподаткування

Іванова Наталія Анатоліївна

*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування
Уманський національний університет*

Ivanova Nataliia

*PhD in Economics, Associate Professor
Department of Accounting and Taxation*

Uman National University

ORCID: 0000-0001-8714-9171

Василюк Марія Михайлівна

*доктор економічних наук, професор,
професор кафедри обліку і оподаткування
Карпатський національний університет імені Василя Стефаника*

Vasylyuk Mariya

*Doctor of Economic Sciences, Professor
Department of Accounting and Taxation*

Vasyl Stefanyk Carpathian National University

ORCID: 0000-0001-7372-4382

Яцко Максим Вікторович

*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»*

Yatsko Maksym

Candidate of Economic Sciences (PhD), Associate Professor

Department of Accounting and Auditing

State Higher Educational Institution "Uzhhorod National University"

ORCID: 0000-0003-1145-5302

АУДИТОРСЬКІ ПРОЦЕДУРИ В УМОВАХ УПРОВАДЖЕННЯ ESG-ЗВІТНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

AUDIT PROCEDURES IN THE CONTEXT OF IMPLEMENTING ESG REPORTING AT UKRAINIAN ENTERPRISES

***Анотація.** Вступ. Європейська інтеграція України вимагає від національних підприємств дотримання сучасних стандартів прозорості та відповідальності. Основну роль у цих трансформаціях відіграє впровадження ESG-звітності, яка поєднує фінансові й нефінансові аспекти діяльності. За таких умов аудит набуває нового значення, перетворюючись із перевірки фінансової інформації на комплексний інструмент управління ризиками та забезпечення стійкості бізнесу. Актуальність теми визначається потребою гармонізації вітчизняних підходів із директивами ЄС (NFRD, CSRD) та рекомендаціями EFRAG, що встановлюють вимоги до розкриття ESG-даних і незалежного підтвердження їхньої точності.*

***Мета.** Дослідження спрямоване на обґрунтування особливості аудиторських процедур під час упровадження ESG-звітності на підприємствах України та розроблення практичних рішень для підвищення прозорості й конкурентоспроможності бізнесу.*

***Матеріали і методи.** Методологія ґрунтується на системному й ризикоорієнтованому підходах. Застосовано порівняльний аналіз для виявлення відмінностей між традиційними й ESG-аудиторськими процедурами; методи узагальнення й емпіричного аналізу – для ідентифікації основних груп ESG-ризиків та формування матриці аудиторських відповідей; структурно-логічний метод – для розроблення алгоритму впровадження ESG-аудиту в бізнес-процеси. Інформаційну базу становили директиви ЄС (NFRD, CSRD), рекомендації EFRAG та наукові праці сучасних дослідників у сфері сталого розвитку та аудиту.*

***Результати.** У статті доведено, що аудит ESG-звітності відрізняється від традиційного акцентом на перевірці нефінансових KPI,*

аналізі систем внутрішнього контролю та оцінюванні ризиків. Запропоновано матрицю ESG-ризиків та аудиторських відповідей, яка дає змогу структурувати загрози (репутаційні, регуляторні, фінансові, операційні) та визначити процедури їхньої мінімізації. Розроблено алгоритм упровадження ESG-аудиту, що охоплює визначення релевантних показників, створення внутрішніх регламентів збору даних, інтеграцію цифрових технологій, незалежну перевірку та розроблення рекомендацій для управління. Подані таблиці, матриці та алгоритми мають практичну цінність для підприємств, оскільки перетворюють аудит із формальної перевірки на стратегічний інструмент корпоративного управління.

Перспективи подальших досліджень. Надалі наукові розвідки варто спрямувати на розроблення кількісних методик оцінювання впливу ESG-показників на фінансові результати, а також на створення адаптивних моделей аудиту для окремих галузей, що враховуватимуть особливості цифрової трансформації та інтеграцію в європейський регуляторний простір.

Ключові слова: сталий розвиток, нефінансова звітність, прозорість бізнесу, аудиторські ризики, корпоративне управління, інвестиційна привабливість, аудит ESG-звітності, аудиторські процедури.

Summary. Introduction. European integration requires Ukrainian enterprises to comply with modern standards of transparency and accountability. At the core of these transformations lies the implementation of ESG reporting, which combines financial and non-financial aspects of corporate activity. Under these conditions, audit acquires a new meaning, transforming from a verification of financial information into a comprehensive tool for risk management and business resilience. The relevance of this topic is driven by the need to harmonize domestic approaches with EU directives (NFRD, CSRD) and EFRAG recommendations, which establish requirements for ESG disclosure and independent assurance of its reliability.

Purpose. The study aims to substantiate the specifics of audit procedures in the process of implementing ESG reporting at Ukrainian enterprises and to develop practical solutions for enhancing business transparency and competitiveness.

Materials and Methods. The methodology is based on the application of systemic and risk-oriented approaches. A comparative analysis was applied to identify differences between traditional and ESG audit procedures; methods of generalization and empirical analysis were used to identify key groups of ESG risks and to develop a matrix of audit responses; a structural-logical method was employed to design an algorithm for implementing ESG audit into business processes. The information base included EU directives (NFRD, CSRD), EFRAG recommendations, and contemporary scientific works in the field of sustainable development and auditing.

Results. The article demonstrates that ESG audit differs from traditional audit by focusing on the verification of non-financial KPIs, the analysis of internal control systems, and risk assessment. An ESG risk and audit response matrix is proposed, which structures threats (reputational, regulatory, financial, operational) and identifies procedures for their mitigation. An algorithm for implementing ESG audit has been developed, including the identification of relevant indicators, the creation of internal data collection regulations, the integration of digital technologies, independent verification, and the development of management recommendations. The presented tables, matrices, and algorithms have practical value for enterprises, as they transform audit from a formal verification process into a strategic tool of corporate governance.

Prospects for further research. Future studies should focus on developing quantitative methods for assessing the impact of ESG indicators on financial performance, as well as creating adaptive audit models for individual industries that will take into account the specifics of digital transformation and integration into the European regulatory space.

Key words: *sustainable development, non-financial reporting, business transparency, audit risks, corporate governance, investment attractiveness, ESG reporting audit, audit procedures.*

Постановка проблеми. Євроінтеграційний курс України визначає необхідність гармонізації національної системи обліку та звітності з європейськими стандартами, що зумовлює зростання ролі прозорості й відповідальності бізнесу. В умовах глобалізації ринків традиційної фінансової звітності вже недостатньо для комплексної оцінки діяльності підприємства, оскільки інвестори й міжнародні партнери все більше зважають на нефінансові аспекти, пов’язані з екологічним, соціальним та управлінським складниками [1]. Отже, конкурентоспроможність і стабільність підприємств прямо залежать від їхньої здатності адаптуватися до нових вимог сталого розвитку.

Актуальність проблематики зростає у зв’язку з упровадженням у Європейському Союзі (далі – ЄС) директиви CSRD і Таксономії сталих інвестицій, які встановлюють жорсткі рамки для розкриття ESG-інформації. Для українських компаній, які прагнуть утримувати стійкі позиції на міжнародному ринку, це означає потребу не лише в підготовці нефінансової звітності, а й у її аудиторському підтвердженні [2, с. 6; 3, с. 678]. Саме аудит ESG-звітності є інструментом, який дає змогу перевірити точність даних, виявити ризики та сформулювати довіру стейкхолдерів.

Важливим завданням є розроблення нових методичних підходів до аудиторських процедур у сфері ESG, адже їхня специфіка виходить за межі традиційної фінансової перевірки та потребує врахування багатовимірних показників і ризиків. Це робить тему дослідження надзвичайно актуальною як у науковому, так і в практичному вимірах, оскільки від якості впровадження ESG-аудиту залежить доступ підприємств до міжнародних ринків капіталу, рівень їхньої інвестиційної привабливості та перспективи

розвитку в умовах європейської інтеграції.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Огляд сучасних досліджень у сфері ESG-звітності та аудиту демонструє багатовимірність наукових підходів і практичних рішень, що формуються під впливом європейських директив і глобальних викликів сталого розвитку. Зокрема, К. Гуммель (K. Hummel) та Д. Йобст (D. Jobst) аналізують законодавчі основи корпоративної звітності ЄС, показуючи взаємозв'язок CSRD, Таксономії сталих інвестицій та інших нормативів, що визначають нову архітектуру регулювання [4]. Концепцію подвійної суттєвості в межах CSRD детально розкриває М. Дунф'ялл (M. Dunfjäll), акцентуючи на труднощах збору даних і ризиках вибіркового розкриття інформації [5]. Подібний акцент на проблемах об'єктивності та рівнях впевненості в перевірці роблять Й. Руохонен (J. Ruohonen) та Х. Куллас (H. Kullas), які вивчають особливості аудиторського підтвердження нефінансової звітності та потребу переходу від обмеженого до достатнього рівня впевненості [6]. Розвиваючи практичний аспект, Л. Операто та колеги (L. Operato et al.) пропонують науково обґрунтовану систему метрик для CSRD-звітності, що поєднує регуляторні вимоги зі стратегічним управлінням [7]. У національному контексті О. Лега зі співавторами аналізують інтеграцію ESG-індикаторів у податкову звітність та визначають шляхи підвищення якості аудиторської перевірки цих даних [8]. Емпіричний досвід країн ЄС у сфері аудиту звітності зі сталого розвитку систематизують К. Безверхий та співавтори (K. Bezverkhyi et al.), виокремлюючи основні стандарти й практики [9]. Значення аудиторської політики як внутрішнього документа суб'єктів аудиторської діяльності, що поєднує управління якістю, корпоративну етику й відповідальність у контексті сталого розвитку, підкреслюють Л. Ліпич та колеги [10]. На перетині фінансових ринків і прозорості А. Пластун та співавтори (A. Plastun et al.) показують ризики ESG-washing (маніпулятивне застосування ESG-індикаторів) на прикладі

українського фондового ринку, що актуалізує потребу в якісному аудиті та регуляторному нагляді [11]. Стратегію впровадження обліку й звітності зі сталого розвитку в Україні розглядають В. Ганусич та В. Шімон, зосереджуючись на ролі аудиту нефінансових даних та інституційних аспектах гармонізації з ЄС [12]. Юридичним виміром подвійної суттєвості доповнює дискусію Ф. Меццанотте (F. Mezzanotte), вказуючи на ризики взаємодії компаній зі стейкхолдерами та потенційні випадки greenwashing (екологічного камуфлювання) [13]. Фундаментальні відмінності між фінансовою й нефінансовою звітністю окреслює А. Вагенхофер (A. Wagenhofer), наголошуючи на потребі узгодження концепцій для підвищення порівнянності та практичної цінності розкриття даних [14].

Отже, узагальнення наукових підходів показує, що ESG-звітність і її аудит нині перебувають на етапі активної трансформації, яка охоплює правове регулювання, методологію подвійної суттєвості, стандарти підтвердження, інструменти контролю ризиків і національні стратегії. Саме їхнє поєднання формує основу для створення ефективної системи аудиту нефінансової звітності в Україні відповідно до європейських стандартів.

Попри значну увагу дослідників і практиків до проблематики ESG-звітності та її аудиту, низка питань досі залишається невивченою. Зокрема, потребують подальшого дослідження методичні аспекти перевірки нефінансових KPI, формування чітких критеріїв оцінки точності ESG-даних, а також адаптація міжнародних стандартів до національних особливостей. Недостатньо розробленими залишаються механізми інтеграції ESG-індикаторів у систему аудиторських процедур, яка традиційно зосереджується на фінансовій інформації. Також актуальним є питання розроблення інструментів ідентифікації та оцінки ризиків, пов'язаних із можливим викривленням нефінансової звітності чи проявами greenwashing.

Метою статті є обґрунтування особливостей аудиторських процедур

під час упровадження ESG-звітності на підприємствах України та розроблення практичних рішень для підвищення прозорості й стійкості бізнесу в умовах європейської інтеграції.

Для досягнення поставленої мети необхідно розв'язати такі завдання: 1) розкрити сутність та особливості аудиту ESG-звітності, визначити його відмінності від традиційних аудиторських процедур; 2) ідентифікувати основні групи ESG-ризиків та запропонувати матрицю аудиторських відповідей для їхньої мінімізації; 3) розробити алгоритм упровадження ESG-аудиту на підприємствах як практичний інструмент підвищення прозорості та конкурентоспроможності.

Матеріали і методи. Методологічну основу дослідження становить системний підхід до аналізу аудиторських процедур у контексті впровадження ESG-звітності. Для досягнення мети застосовано комплекс взаємодоповнювальних методів, що забезпечили глибину та багатовимірність дослідження. На першому етапі порівняльний аналіз допоміг виявити відмінності між традиційними та ESG-аудиторськими процедурами й систематизувати їх у порівняльній таблиці. Це дало змогу показати зміщення акцентів від фінансової до нефінансової інформації та визначити практичні результати для підприємств. Для ідентифікації ризиків застосовано методи ризикоорієнтованого аудиту та емпіричного узагальнення, що дало змогу виокремити основні групи ESG-ризиків (репутаційні, регуляторні, фінансові, операційні) та сформувати матрицю ризиків і аудиторських відповідей. Такий підхід дав можливість поєднати ризики з конкретними процедурами реагування та оцінити їхній вплив на діяльність підприємств. Подальший аналіз спирався на структурно-логічний метод, що сприяв розробленню алгоритму впровадження ESG-аудиту на підприємствах. Він відображає поетапну логіку інтеграції нефінансової звітності в бізнес-процеси та містить практичні рекомендації для управління ризиками й підвищення прозорості.

Для забезпечення наукової обґрунтованості результатів також застосовано методи узагальнення, абстрагування та систематизації, які уможливили інтеграцію отриманих результатів у цілісну концепцію. Інформаційною основою дослідження слугували директиви ЄС, зокрема Директива 2014/95/ЄС (NFRD) [15] та Директива (EU) 2022/2464 (CSRD) [16], а також сучасні наукові праці у сфері аудиту та сталого розвитку.

Виклад основного матеріалу. Європейський вектор розвитку України визначає нові правила для бізнесу: прозорість, відповідальність і сталість є основними умовами економічної інтеграції. З огляду на це, українські підприємства мають дотримуватися сучасних міжнародних стандартів, закріплених у нормативно-правових актах ЄС, зокрема в Директиві 2014/95/ЄС (NFRD) [15], яка започаткувала вимогу до розкриття нефінансової інформації, та Директиві (EU) 2022/2464 (CSRD) [16], що розширила коло суб'єктів звітування й деталізувала вимоги до структури ESG-звітності. Додатково орієнтиром для бізнесу стає Таксономія сталих інвестицій [17], яка встановлює критерії екологічної стійкості економічної діяльності.

У таких умовах конкурентоспроможність і стабільність українських компаній безпосередньо залежать від здатності комплексно оцінювати свою діяльність – від фінансової результативності до екологічної безпеки, соціальної відповідальності та ефективності корпоративного управління.

Для компаній, які вже нині складають публічну фінансову звітність і проходять обов'язкову аудиторську перевірку, нові європейські вимоги означають розширення переліку аудиторських процедур [18, с. 10]. Якщо раніше основним завданням аудитора була перевірка фінансових результатів і відповідності бухгалтерських даних, то тепер постає питання оцінки об'єктивності нефінансових показників, підтвердження інформації про екологічний відбиток, соціальні програми та прозорість управлінських рішень.

Особливість аудиту ESG-звітності полягає в необхідності застосування процедур, які виходять за межі традиційної фінансової перевірки. Йдеться про аналіз нефінансових KPI, зіставлення кількісних та якісних даних, перевірку системи внутрішнього контролю за збором та верифікацією ESG-індикаторів [3, с. 680; 19, с. 60]. Аудитор повинен оцінити ризики викривлення нефінансової інформації, визначити рівень її суттєвості й сформулювати висновок, який створюватиме репутацію підприємства на міжнародному ринку.

Таким чином, упровадження ESG-аудиту є логічним продовженням практики фінансової перевірки. Його особливість – інтеграція традиційних процедур із новими інструментами аналізу – від тестів контролю до незалежної перевірки нефінансових звітів, формування матриць ризиків та підтвердження інформації з альтернативних джерел.

Для українських підприємств це не лише виклик, а й можливість посилити власну стійкість, продемонструвати прозорість і забезпечити довіру міжнародних партнерів та інвесторів [8]. Аудит здійснюється відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [20] та Міжнародних стандартів аудиту та управління якістю [21], що гарантує об'єктивність, незалежність та високий рівень професійної відповідальності. Аудиторські процедури в умовах упровадження ESG-звітності передбачають не лише застосування традиційних методів фінансової перевірки, а і їхню адаптацію до вимог сучасного регуляторного середовища, що орієнтоване на розкриття нефінансової інформації. Вони реалізуються через чітку послідовність етапів, що гарантує комплексність перевірки, об'єктивність висновків та їхню відповідність міжнародним стандартам.

Першим етапом є планування, під час якого аудитор визначає обсяг перевірки, коло показників ESG-звітності та методичні підходи до їхньої оцінки. Важливим завданням цього етапу є розроблення програми аудиту,

що враховує специфіку діяльності підприємства, його галузеві особливості та основні ризики, зокрема репутаційні чи регуляторні.

Другий етап – оцінка ризиків. Аудитор аналізує ймовірність викривлення нефінансової інформації, зокрема даних про екологічний вплив чи соціальну політику компанії. Для цього застосовуються інструменти ідентифікації ESG-ризиків – від регуляторних обмежень до можливих випадків greenwashing (імітації відповідності ESG-вимогам) із визначенням рівня їхньої суттєвості.

Третій етап охоплює тести контролю, які дають змогу перевірити ефективність внутрішньої системи збору, обробки та збереження ESG-даних. Аудитор встановлює, наскільки надійними є процеси формування звітності, чи передбачено належні механізми контролю за правдивістю інформації, а також чи відповідають вони європейським директивам та міжнародним практикам.

На четвертому етапі здійснюються аналітичні процедури. Вони охоплюють зіставлення динаміки нефінансових KPI з фінансовими результатами підприємства, аналіз тенденцій у сфері енергоефективності чи використання відновлюваних джерел енергії, а також перевірку відповідності показників встановленим стандартам і бенчмаркам.

Завершальним етапом є підтвердження даних, яке полягає у формуванні аудиторських доказів щодо об'єктивності нефінансової інформації. На цьому етапі аудитор здійснює вибірккову перевірку звітних показників, проводить інтерв'ю з відповідальними працівниками, аналізує документи та дані з альтернативних джерел (зокрема, статистичної чи екологічної звітності підприємства).

Під час процедур можуть застосовуватися прийоми, характерні саме для ESG-аудиту. До них належать перевірка нефінансових KPI (рівень гендерної рівності, обсяг інвестицій у соціальні програми, кількість освітніх заходів для персоналу), контроль даних щодо викидів CO₂ та ефективності

заходів енергоощадження, аналіз результативності корпоративних програм у сфері соціальної відповідальності.

Порівняння традиційних та ESG-процедур за етапами аудиту подано в табл. 1.

Таблиця 1

Порівняння традиційних і ESG-аудиторських процедур за етапами

Етап аудиту	Традиційні процедури	ESG-процедури	Результат для підприємства
Планування	Визначення обсягу перевірки фінансових звітів; формування аудиторської програми	Визначення кола ESG-показників; інтеграція нефінансових KPI в програму перевірки; урахування галузевих та регуляторних вимог	Своєчасна підготовка до міжнародних вимог; прозорість звітності для інвесторів
Оцінка ризиків	Аналіз ризиків викривлення фінансових даних; оцінка внутрішнього контролю бухгалтерських процесів	Ідентифікація ESG-ризиків (екологічних, соціальних, управлінських, репутаційних); визначення їхньої суттєвості для звітності	Зменшення репутаційних і регуляторних загроз; підвищення довіри стейкхолдерів
Тести контролю	Перевірка системи внутрішнього контролю щодо бухгалтерських операцій	Перевірка процедур збору та верифікації ESG-даних (моніторинг викидів, звітність із соціальних програм)	Підвищення якості внутрішніх процесів; запобігання помилкам у звітності
Аналітичні процедури	Зіставлення фінансових показників; аналіз динаміки витрат, доходів, прибутку	Аналіз нефінансових KPI: даних щодо викидів CO ₂ , енергоефективності, гендерної рівності, дотримання принципів сталого розвитку	Виявлення резервів для підвищення ефективності та конкурентоспроможності
Підтвердження даних	Отримання аудиторських доказів шляхом інвентаризації, документальної перевірки, опитування	Верифікація точності ESG-показників на основі альтернативних джерел, інтерв'ю, перевірку екологічної та	Зміцнення репутації підприємства; підвищення інвестиційної привабливості

	персоналу	соціальної звітності	
--	-----------	----------------------	--

Джерело: побудовано авторами на основі [3; 8; 10; 18; 19]

Аналіз представлених даних свідчить, що аудит у контексті ESG-звітності виходить за межі традиційної фінансової перевірки та поступово трансформується в стратегічний інструмент управління. Кожен етап набуває нових акцентів: планування орієнтується на інтеграцію нефінансових КРІ, оцінка ризиків передбачає аналіз екологічних та соціальних загроз, тести контролю охоплюють перевірку системи збору нефінансових даних, аналітичні процедури дають змогу виявити взаємозв'язок між фінансовими й нефінансовими результатами, а підтвердження даних поширюється на альтернативні джерела інформації. Такий підхід поєднує фінансову точність із нефінансовою прозорістю, створюючи надійну основу для підвищення довіри стейкхолдерів і формування стійкого розвитку бізнесу.

Водночас інтеграція ESG в аудит висуває потребу ідентифікації нових загроз, що виходять за межі традиційних фінансових ризиків. Йдеться передусім про втрату довіри стейкхолдерів унаслідок репутаційних ризиків, посилення регуляторного тиску державних та міжнародних інституцій, зростання фінансових обмежень у доступі до інвестицій і кредитних ресурсів, а також про операційні проблеми, пов'язані з недосконалістю внутрішніх процедур збору та обробки даних.

Для того щоб подолати ці виклики, варто застосовувати матрицю ESG-ризиків та аудиторських відповідей (табл. 2). Цей інструмент дає змогу структурувати загрози, оцінити їхню ймовірність і рівень впливу, а також дібрати відповідні аудиторські заходи реагування. Відповідно, аудит перетворюється зі звичайної перевірки на стратегічний інструмент управління ризиками сталого розвитку.

Таблиця 2

ESG-ризика підприємства та аудиторські відповіді

Потенційні загрози для підприємства	Аудиторські процедури у відповідь	Результат / вигода для підприємства
Репутаційні		
Втрата довіри інвесторів і партнерів; зниження ринкової вартості; негативний вплив у медіа	Перевірка об'єктивності нефінансових KPI; аналіз звітності щодо корпоративної соціальної відповідальності; зіставлення показників із незалежними джерелами	Зміцнення ділової репутації; підвищення рівня прозорості та довіри
Регуляторні		
Штрафи, обмеження доступу до ринків, ускладнення міжнародної співпраці	Перевірка відповідності ESG-звітності вимогам директив ЄС, національного законодавства та галузевих стандартів; тести контролю щодо дотримання нормативів	Мінімізація юридичних ризиків; забезпечення доступу до міжнародних ринків
Фінансові		
Зростання вартості капіталу; зменшення інвестиційної привабливості; обмеження кредитування	Аналіз нефінансових показників у комплексі; підтвердження даних для ESG-рейтингу; аналітичні процедури щодо ефективності використання ресурсів	Залучення дешевшого капіталу; підвищення конкурентоспроможності на ринку інвестицій
Операційні		
Помилки в зборі та верифікації ESG-даних; неефективність системи внутрішнього контролю; ризик невідповідності міжнародним стандартам	Тести контролю системи збору даних; перевірка внутрішніх регламентів і процедур; інтерв'ю з відповідальними працівниками; аналіз управлінських звітів	Підвищення якості управління; запобігання помилкам і втратам; формування ефективної системи внутрішнього контролю

Джерело: створено авторами

Запропонована матриця дає змогу не лише структурувати основні групи ESG-ризиків, але й поєднати їх з конкретними аудиторськими процедурами та очікуваними результатами для підприємства. Її практична цінність полягає в перетворенні аудиту з формальної перевірки на інструмент управління ризиками, орієнтований на довгострокову стійкість бізнесу.

Матриця показує, як саме аудиторська перевірка допомагає знизити

загрози в різних сферах: від мінімізації репутаційних втрат і регуляторних санкцій до підвищення інвестиційної привабливості та зміцнення внутрішніх процесів. Для підприємств це означає, що аудит у сфері ESG стає не витратним обов'язком, а джерелом управлінських рішень, які підсилюють їхню конкурентоспроможність і відкривають доступ до нових ринкових можливостей.

Отже, матриця ризиків і аудиторських відповідей слугує універсальним інструментом, що поєднує стандарти сталого розвитку з практичними потребами бізнесу та балансує регуляторні вимоги й стратегічні інтереси підприємства. Аналіз ESG-ризиків засвідчує, що аудит у цій сфері виходить за межі традиційної перевірки й трансформується в стратегічний механізм управління, де аудиторський висновок стає орієнтиром для управлінських рішень. Це дає змогу підприємствам не лише мінімізувати загрози, а й зміцнити конкурентні позиції на ринку.

У цьому контексті важливим завданням є розроблення алгоритмів інтеграції ESG-аудиту у внутрішні бізнес-процеси, що охоплюють збір і перевірку нефінансових даних, внутрішній контроль та застосування цифрових технологій моніторингу. Це створює підґрунтя для адаптації до європейських регуляторних вимог і підвищення довіри стейкхолдерів. Запропонований алгоритм упровадження ESG-аудиту відображає послідовність дій, спрямованих на інтеграцію нефінансової звітності в систему корпоративного управління. Його особливість полягає в поєднанні традиційних аудиторських процедур із сучасними інструментами перевірки, що ґрунтуються на принципах сталого розвитку. Алгоритм упровадження ESG-аудиту на підприємстві представлено в табл. 3

Таблиця 3

Алгоритм упровадження ESG-аудиту на підприємстві

Етап алгоритму	Зміст дій	Практичний результат
1. Визначення	Формування переліку релевантних	Чітке розуміння того,

цілей і основних ESG-показників	екологічних, соціальних та управлінських індикаторів, які відображають специфіку діяльності підприємства. Визначення пріоритетних напрямів: викиди CO ₂ , енергоощадження, гендерна рівність, соціальні проєкти	які дані потрібно збирати і які показники мають найбільший вплив на інвесторів і регуляторів
2. Розроблення внутрішніх регламентів і системи збору даних	Встановлення процедур збору, перевірки та документування ESG-інформації; закріплення відповідальних осіб; інтеграція збору даних у чинну систему управлінського обліку	Зниження ризику помилок та неповноти звітності; забезпечення регулярного надходження перевіреної інформації
3. Інтеграція системи внутрішнього контролю	Розроблення механізмів перевірки точності нефінансових показників: тести контролю, внутрішні аудити, незалежна верифікація даних	Забезпечення високої якості даних; підвищення рівня довіри до ESG-звітності всередині компанії та серед зовнішніх користувачів
4. Застосування цифрових інструментів	Упровадження програмного забезпечення для автоматизації збору ESG-даних (XBRL-звітність, аналітичні платформи, блокчейн-рішення для відстеження походження даних)	Оптимізація витрат часу й ресурсів; зниження ймовірності помилок; підвищення аналітичних можливостей менеджменту
5. Здійснення аудиту ESG-звітності	Виконання незалежної перевірки: оцінка відповідності даних міжнародним стандартам, перевірка процедур внутрішнього контролю, аналітичні процедури щодо KPI	Отримання обґрунтованого аудиторського висновку, що підтверджує точність звітності та підсилює позиції компанії на ринку
6. Розроблення рекомендацій і плану дій	Аудитор формує пропозиції щодо зниження ризиків, удосконалення бізнес-процесів, підвищення ефективності ESG-практик	Підприємство отримує дорожню карту для вдосконалення системи управління сталим розвитком
7. Комунікація результатів	Презентація аудиторських висновків стейкхолдерам, публікація ESG-звіту разом із фінансовою звітністю	Посилення довіри інвесторів, партнерів і суспільства; зростання інвестиційної привабливості

Джерело: створено авторами

Такий підхід забезпечує не лише точність даних, а й створює основу для прийняття управлінських рішень, спрямованих на зниження ризиків та

підвищення ефективності бізнес-процесів. З наукового погляду, запропонована модель перетворює аудит із функції зовнішнього контролю в стратегічний інструмент корпоративного управління, що дає змогу своєчасно ідентифікувати ризики, формувати відповіді на регуляторні вимоги та зміцнювати репутаційний капітал підприємства. Вона відповідає європейським підходам до звітності та сприяє узгодженню української практики з міжнародними стандартами. Отже, запропонований підхід формує основу для узагальнення результатів дослідження та визначення перспектив подальшого розвитку аудиторських процедур у сфері ESG.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Дослідження показало, що впровадження ESG-звітності зумовлює трансформацію аудиторських процедур, які від перевірки лише фінансових показників переходять до оцінки нефінансових аспектів діяльності. Аудит у цій сфері перетворюється на комплексний інструмент корпоративного управління, який поєднує перевірку об'єктивності даних із виявленням стратегічних ризиків і формуванням довіри стейкхолдерів. Розкрито специфіку аудиту ESG-звітності, основними елементами якого є планування, оцінка ризиків, тести контролю, аналітичні процедури та підтвердження достовірності даних. Його особливістю є акцент на нефінансових показниках (KPI), передусім екологічних, соціальних та управлінських, що зумовлює необхідність використання оновлених методичних підходів. Запропонована матриця ризиків та аудиторських відповідей розглядається як дієвий інструмент поєднання загроз із конкретними процедурами реагування, що дає змогу трансформувати результати аудиту в практичні управлінські рішення. Розроблений алгоритм упровадження ESG-аудиту окреслює логіку інтеграції нефінансової звітності в бізнес-процеси та підтверджує роль аудиту як стратегічного механізму підвищення прозорості, зниження ризиків та зміцнення інвестиційної привабливості.

Подальші дослідження доцільно спрямувати на розроблення

кількісних методик оцінювання впливу ESG-показників на фінансові результати та формування адаптивних моделей аудиту з урахуванням галузевої специфіки й цифрових трансформацій.

Література

1. Впровадження Таксономії ЄС: Огляд готовності національного законодавства України. URL: <https://gto.dixigroup.org/en/assets/images/files/eutax-gap-analysis-a4-ds-fin.pdf> (дата звернення: 10.09.2025).

2. Кривомаз Т., Чалий І., Гамоцький Р., Ільченко І., Циба А. Критерії ESG у зеленій відбудові України. *Екологічна безпека та природокористування*. 2023. Т. 48, № 4. С. 5–20. DOI: <https://doi.org/10.32347/2411-4049.2023.4.5-20>

3. Анісімова О., Сідоренко Н. Побудова внутрішньої системи ESG суб'єкта господарювання. *Herald of Khmelnytskyi National University. Economic Sciences*. 2025. Т. 338, № 1. С. 678–686. DOI: <https://doi.org/10.31891/2307-5740-2025-338-100>

4. Hummel K., Jobst D. An Overview of corporate sustainability reporting legislation in the European Union. *Accounting in Europe*. 2024. Vol. 21, № 3. P. 320–355. DOI: <https://doi.org/10.1080/17449480.2024.2312145>

5. Dunfjäll M. Materiality in transition: challenges and opportunities in corporate sustainability reporting under the CSRD. *European Journal of Risk Regulation*. 2025. P. 1–15. DOI: <https://doi.org/10.1017/err.2025.10016>

6. Ruohonen J., Kullas H. The Assurance of corporate sustainability reports and the renewed role of certified auditors. *European Company and Financial Law Review*. 2024. Vol. 21, № 3–4. P. 442–471. DOI: <https://doi.org/10.1515/ecfr-2024-0013>

7. Operato L., Gallo A., Marino E.A.E., Mattioli D. Navigating CSRD reporting: Turning compliance into sustainable development with science-based

metrics. *Environmental Development*. 2025. Vol. 54. Article 101138. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.envdev.2025.101138>

8. Лега О. В., Безкровний О. В., Канцедал Н. А., Лиженков В. Г., Шейко А. Р. ESG-фактори та їх відображення в податковій звітності: виклики для аудиту. *Актуальні питання економічних наук*. 2025. № 10. DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.15314566>

9. Bezverkhyi K., Parasii-Verhunenko I., Pylypenko O., Yurchenko O., Matiukha M., Poddubna N. Features of audit of sustainability reporting: empirical experience of the European Union countries. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*. 2025. Vol. 3, № 62. P. 79–94. DOI: <https://doi.org/10.55643/fcaptp.3.62.2025.4735>

10. Ліпич Л., Мельник К., Бортнік С., Візняк Ю., Козоріз М. Аудиторська політика суб'єктів аудиторської діяльності в умовах сталого розвитку. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії і практики*. 2022. Т. 2, № 43. С. 39–45. DOI: <https://doi.org/10.55643/fcaptp.2.43.2022.3580>

11. Plastun A., Makarenko I., Huliaieva L., Guzenko T., Shalyhina I. ESG vs conventional indices: Comparing efficiency in the Ukrainian stock market. *Investment Management and Financial Innovations*. 2023. Vol. 20, № 2. P. 1–15. DOI: [https://doi.org/10.21511/imfi.20\(2\).2023.01](https://doi.org/10.21511/imfi.20(2).2023.01)

12. Ганусич В. О., Шімон В. Стратегія запровадження обліку і звітності зі сталого розвитку в Україні. *Київський економічний науковий журнал*. 2025. № 10. С. 28–34. DOI: <https://doi.org/10.32782/2786-765X/2025-10-4>

13. Mezzanotte F.E. Corporate sustainability reporting: double materiality, impacts, and legal risk. *Journal of Corporate Law Studies*. 2023. Vol. 23, № 2. P. 633–663. DOI: <https://doi.org/10.1080/14735970.2024.2319058>

14. Wagenhofer A. Sustainability reporting: A financial reporting perspective. *Accounting in Europe*. 2023. Vol. 21, № 1. P. 1–13. DOI: <https://doi.org/10.1080/17449480.2023.2218398>

15. Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council of 22 October 2014 amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups. *Official Journal of the European Union*. 2014. L 330. P. 1–9. URL: <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2014/95/oj/eng> (дата звернення: 10.09.2025).

16. Directive (EU) 2022/2464 of the European Parliament and of the Council of 14 December 2022 amending Regulation (EU) No 537/2014, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Directive 2013/34/EU, as regards corporate sustainability reporting (Text with EEA relevance). *Official Journal of the European Union*. 2022. L 322. P. 15–63. URL: <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2022/2464/oj/eng> (дата звернення: 10.09.2025).

17. Regulation (EU) 2020/852 of the European Parliament and of the Council of 18 June 2020 on the establishment of a framework to facilitate sustainable investment, and amending Regulation (EU) 2019/2088. *Official Journal of the European Union*. 2020. L 198. P. 13–43. URL: <https://eur-lex.europa.eu/eli/reg/2020/852/oj/eng> (дата звернення: 10.09.2025).

18. Василюк М., Вітер С., Здирко Н., Гайдучок Т. Аудит фінансової звітності у світлі міжнародних стандартів та принципів сталого розвитку. *Сталий розвиток економіки*. 2025. № 4 (55). С. 5–13. DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2025-55-1>

19. Корчагіна Л. Розробка теоретичних та методологічних підходів до організації процесу створення ESG-звітів на підприємствах. *Вісник Харківського національного університету імені В. Н. Каразіна. Серія «Економічна»*. 2023. № 105. С. 57–66. DOI: <https://doi.org/10.26565/2311-2379-2023-105-06>

20. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 10.09.2025).

21. Міжнародні стандарти контролю якості (управління якістю), аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. *Міністерство фінансів України: вебсайт*. 2021. URL: https://mof.gov.ua/uk/international_quality_control_standards_quality_management_audit_review_other_assurance_and_related_services-779 (дата звернення: 10.09.2025).

References

1. Dixi Group. (n.d.). *Vprovadzhennia Taksonomii YeS: Ohliad hotovnosti natsionalnoho zakonodavstva Ukrainy [Implementation of the EU Taxonomy: Review of the readiness of Ukraine's national legislation]*. Retrieved from <https://gto.dixigroup.org/en/assets/images/files/eutax-gap-analysis-a4-ds-fin.pdf> [in Ukrainian].

2. Kryvomaz, T., Chalyi, I., Hamotskyi, R., Ilchenko, I., & Tsyba, A. (2023). Kryterii ESG u zelenii vidbudovi Ukrainy [ESG criteria in Ukraine's green recovery]. *Ekolohichna bezpeka ta pryrodokorystuvannia*. № 48(4). Pp. 5–20. DOI: <https://doi.org/10.32347/2411-4049.2023.4.5-20> [in Ukrainian].

3. Anisimova, O., & Sidorenko, N. (2025). Pobudova vnutrishnoi systemy ESG subiekta hospodariuvannia [Building an internal ESG system of an economic entity]. *Herald of Khmelnytskyi National University. Economic Sciences*. № 338(1). Pp. 678–686. DOI: <https://doi.org/10.31891/2307-5740-2025-338-100> [in Ukrainian].

4. Hummel, K., & Jobst, D. (2024). An overview of corporate sustainability reporting legislation in the European Union. *Accounting in Europe*. № 21(3). Pp. 320–355. DOI: <https://doi.org/10.1080/17449480.2024.2312145>

5. Dunfjäll, M. (2025). Materiality in transition: Challenges and opportunities in corporate sustainability reporting under the CSRD. *European Journal of Risk Regulation*. Pp. 1–15. DOI: <https://doi.org/10.1017/err.2025.10016>

6. Ruohonen, J., & Kullas, H. (2024). The assurance of corporate

sustainability reports and the renewed role of certified auditors. *European Company and Financial Law Review*. № 21(3–4). Pp. 442–471. DOI: <https://doi.org/10.1515/ecfr-2024-0013>

7. Operato, L., Gallo, A., Marino, E. A. E., & Mattioli, D. (2025). Navigating CSRD reporting: Turning compliance into sustainable development with science-based metrics. *Environmental Development*. № 54. 101138. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.envdev.2025.101138>

8. Leha, O. V., Bezkrivnyi, O. V., Kantsedal, N. A., Lyzhenkov, V. H., & Sheiko, A. R. (2025). ESG-factory ta yikh vidobrazhennia v podatkovii zvitnosti: vyklyky dlia audytu [ESG factors and their reflection in tax reporting: Challenges for audit]. *Aktualni pytannia ekonomichnykh nauk*. № 10. DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.15314566> [in Ukrainian].

9. Bezverkhyi, K., Parasii-Verhunencko, I., Pylypenko, O., Yurchenko, O., Matiukha, M., & Poddubna, N. (2025). Features of audit of sustainability reporting: Empirical experience of the European Union countries. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*. № 3(62). Pp. 79–94. DOI: <https://doi.org/10.55643/fcaptp.3.62.2025.4735>

10. Lypych, L., Melnyk, K., Bortnik, S., Vizniak, Yu., & Kozoriz, M. (2022). Audytorska polityka subiektiv audytorskoï diialnosti v umovakh staloho rozvytku [Audit policy of audit entities in the conditions of sustainable development]. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*. № 2(43). Pp. 39–45. DOI: <https://doi.org/10.55643/fcaptp.2.43.2022.3580> [in Ukrainian].

11. Plastun, A., Makarenko, I., Huliaieva, L., Guzenko, T., & Shalyhina, I. (2023). ESG vs conventional indices: Comparing efficiency in the Ukrainian stock market. *Investment Management and Financial Innovations*. № 20(2). Pp. 1–15. DOI: [https://doi.org/10.21511/imfi.20\(2\).2023.01](https://doi.org/10.21511/imfi.20(2).2023.01)

12. Hanusych, V. O., & Shimon, V. (2025). Stratehiia zaprovadzhennia obliku i zvitnosti zi staloho rozvytku v Ukraini [Strategy for implementing obliquity and reporting in Ukraine].

sustainability accounting and reporting in Ukraine]. *Kyivskyi ekonomichnyi naukovyi zhurnal*. № 10. Pp. 28–34. DOI: <https://doi.org/10.32782/2786-765X/2025-10-4> [in Ukrainian].

13. Mezzanotte, F. E. (2023). Corporate sustainability reporting: Double materiality, impacts, and legal risk. *Journal of Corporate Law Studies*. № 23(2). Pp. 633–663. DOI: <https://doi.org/10.1080/14735970.2024.2319058>

14. Wagenhofer, A. (2023). Sustainability reporting: A financial reporting perspective. *Accounting in Europe*. № 21(1). Pp. 1–13. DOI: <https://doi.org/10.1080/17449480.2023.2218398>

15. Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council of 22 October 2014 amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups. *Official Journal of the European Union*. № 330. Pp. 1–9. Retrieved from <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2014/95/oj/eng>

16. Directive (EU) 2022/2464 of the European Parliament and of the Council of 14 December 2022 amending Regulation (EU) No 537/2014, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Directive 2013/34/EU, as regards corporate sustainability reporting (Text with EEA relevance). *Official Journal of the European Union*. № 322. Pp. 15–63. Retrieved from <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2022/2464/oj/eng>

17. Regulation (EU) 2020/852 of the European Parliament and of the Council of 18 June 2020 on the establishment of a framework to facilitate sustainable investment, and amending Regulation (EU) 2019/2088. *Official Journal of the European Union*. № 198. Pp. 13–43. Retrieved from <https://eur-lex.europa.eu/eli/reg/2020/852/oj/eng>

18. Vasyliuk, M., Viter, S., Zdyrko, N., & Haiduchok, T. (2025). Audyt finansovoi zvitnosti u svitli mizhnarodnykh standartiv ta pryntsyviv staloho rozvytku [Audit of financial statements in the light of international standards and sustainable development principles]. *Stalyi rozvytok ekonomiky*. № 4(55). Pp. 5–

13. DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2025-55-1> [in Ukrainian].

19. Korchahina, L. (2023). Rozrobka teoretychnykh ta metodolohichnykh pidkhodiv do orhanizatsii protsesu stvorennia ESG-zvityv na pidpriemstvakh [Development of theoretical and methodological approaches to organizing the process of ESG reporting in enterprises]. *Visnyk Kharkivskoho natsionalnoho universytetu imeni V. N. Karazina. Seriya «Ekonomichna»*. № 105. Pp. 57–66. DOI: <https://doi.org/10.26565/2311-2379-2023-105-06> [in Ukrainian].

20. On audit of financial statements and auditing activity: Law of Ukraine of December 21, 2017 № 2258-VIII. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> [in Ukrainian].

21. Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti (upravlinnia yakistiu), audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnykh posluh [International standards on quality control (quality management), audit, review, other assurance and related services] (2021). *Ministry of Finance of Ukraine: vebseit*. Retrieved from https://mof.gov.ua/uk/international_quality_control_standards_quality_management_audit_review_other_assurance_and_related_services-779 [in Ukrainian].