

УДК: 338.431.2:336.71

DOI: <https://doi.org/10.30838/EP.206.191-198>**Чала В.С.**

доктор економічних наук

Український державний університет науки і технологій

Chala Veronika

Dr. of Economic Sc.

Ukrainian State University of Science and Technology

<https://orcid.org/0000-0002-2233-2335>**Демидов Б.Ю.**

Український державний університет науки і технологій

Demydov Bohdan

Ukrainian State University of Science and Technology

ВПРОВАДЖЕННЯ МІЖНАРОДНИХ НОРМ ESG-АУДИТУ ПІДПРИЄМНИЦТВА ДЛЯ ІНДИКАЦІЇ СТАЛОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНИ

Статтю присвячено аналізу впровадження ESG-аудиту як ключового елементу перевірки достовірності нефінансової звітності компаній у контексті європейської інтеграції України. У роботі підкреслено, що сучасні тенденції глобальної економіки все більше пов'язуються з принципами сталості, прозорості та відповідального управління, а отже, бізнесу недостатньо демонструвати лише фінансові результати. Регулятори, інвестори та суспільство потребують перевіреної інформації про вплив компаній на екологічну, соціальну та управлінську сфери. У цьому зв'язку саме аудит ESG-звітності розглядається як механізм забезпечення довіри та підвищення конкурентоспроможності підприємств.

У статті показано, що запровадження директиви CSRD та стандартів ESRS у Європейському Союзі створює єдину нормативну основу для нефінансової звітності, проте її ефективність залежить від практичної реалізації. Особливу увагу приділено рівням перевірки: *limited assurance* (обмежена впевненість), який передбачає базові процедури аудиту, та *reasonable assurance* (обґрунтована впевненість), що є аналогом повноцінного фінансового аудиту. ЄС виходить із поступового переходу від першого до другого рівня після 2030 р., що дозволяє бізнесу та аудиторам адаптуватися.

Порівняльний аналіз досвіду провідних країн ЄС (Німеччини, Франції, Італії, Іспанії, Нідерландів) свідчить про швидку інтеграцію CSRD завдяки попередньому досвіду нефінансової звітності та зрілому аудиторському ринку. Водночас країни Центральної та Східної Європи (Польща, Чехія, Словаччина, Угорщина, Румунія, Балтія) виявилися менш підготовленими: нестача сертифікованих аудиторів і методичної бази змусила їх скористатися відтермінуваннями, закріпленими в Omnibus-директиві та механізмі *stop-the-clock*. Це підкреслює асиметрію в межах ЄС: єдина нормативна рамка реалізується нерівномірно.

Для України ключовими бар'єрами залишаються неготовність аудиторської системи та недостатня спроможність бізнесу забезпечувати якісну нефінансову звітність. Запропоновано поступове впровадження ESG-аудиту з урахуванням європейських уроків: підготовка кадрів, створення методичних підходів, стандартизація індикаторів і поетапне підвищення вимог. Такий підхід дозволить уникнути ризику формалізації, підвищить довіру інвесторів і сприятиме реалізації справжньої мети сталого розвитку – балансу між економічною ефективністю, соціальною відповідальністю та охороною довкілля.

Ключові слова: ESG-аудит; сталий розвиток; нефінансова звітність; CSRD; ESRS; *limited assurance*; *reasonable assurance*; Європейський Союз; Центральна та Східна Європа; Україна.

IMPLEMENTATION OF INTERNATIONAL ENTREPRENEURIAL ESG -AUDIT NORMS FOR INDICATION OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT IN UKRAINE

The article examines the implementation of ESG audit as a crucial element in verifying the reliability of companies' non-financial reporting in the context of Ukraine's European integration. It highlights that modern global economic development is increasingly tied to principles of sustainability, transparency, and responsible governance, which means that financial performance alone is no longer sufficient. Regulators, investors, and society require independently assured information on corporate environmental, social, and governance impacts. In this regard, ESG audit is presented as both a safeguard against greenwashing and a driver of business competitiveness.

ISSN друкованої версії: 2224-6282

ISSN електронної версії: 2224-6290

© Чала В.С., Демидов Б.Ю., 2025

The study emphasizes that the EU's Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) and European Sustainability Reporting Standards (ESRS) create a unified legal framework for sustainability reporting but its effectiveness depends on practical enforcement. Special attention is given to two assurance levels: limited assurance, involving basic audit procedures, and reasonable assurance, which is closer to full financial audit. The EU foresees a gradual transition from the former to the latter after 2030, allowing companies and auditors to adapt progressively.

A comparative analysis of leading EU economies (Germany, France, Italy, Spain, the Netherlands) demonstrates that CSRD requirements were integrated relatively smoothly due to prior experience with non-financial reporting and mature audit markets. Conversely, Central and Eastern European countries (Poland, Czech Republic, Slovakia, Hungary, Romania, and the Baltic states) faced significant capacity gaps, including shortages of qualified auditors and methodological tools, which led them to apply the Omnibus directive and the stop-the-clock mechanism to delay deadlines. This underscores the asymmetry within the EU: a common regulatory framework but divergent national readiness.

For Ukraine, the main challenges are the institutional unpreparedness of the auditing system and the insufficient capacity of businesses to provide reliable ESG data. The article argues that Ukraine should pursue a gradual introduction of ESG audit, taking into account European lessons: training auditors, building methodological frameworks, standardizing indicators, and raising assurance requirements step by step. Such a strategy would help prevent formalization, strengthen investor trust, and enable Ukraine to achieve the true goal of sustainable development – balancing economic efficiency, social responsibility, and environmental protection.

Keywords: ESG audit; sustainable development; non-financial reporting; CSRD; ESRS; limited assurance; reasonable assurance; European Union; Central and Eastern Europe; Ukraine.

JEL Classification: M42, Q56, G38

Постановка проблеми. Сучасний розвиток світової економіки дедалі тісніше пов'язується з принципами сталості, прозорості та відповідального управління. Бізнесу вже недостатньо демонструвати фінансові результати: інвестори, регулятори та суспільство очікують достовірної інформації про вплив компаній на довкілля, соціальну сферу й систему управління. У цьому контексті формування інструментів незалежної перевірки даних, відомих як аудит сталого розвитку (ESG-аудит), стає ключовим чинником довіри та конкурентоспроможності.

Для України тема набуває особливого значення у зв'язку з євроінтеграційним курсом та прагненням посилити власну присутність на європейських і світових ринках. Прийняття Директиви CSRD та стандартів ESRS у ЄС створює нові обов'язки щодо звітності для компаній, а їх виконання передбачає поступове запровадження незалежного аудиту звітності. Відтак практичне впровадження цих вимог є необхідною умовою забезпечення доступу до інвестиційних ресурсів, розширення торговельних можливостей та формування позитивного іміджу України на міжнародній арені. У зв'язку із цим набуває актуальності дослідження зарубіжного досвіду реалізації ESG-аудиту для визначення можливих бар'єрів під час його впровадження в Україні та аналізу потенційних шляхів їх подолання.

Аналіз досліджень і публікацій. Проблематика впровадження ESG-політик та відповідного аудиту вже знаходить відображення у працях українських дослідників. Так, А. Зінченко аналізує вплив регуляторних вимог ЄС на український бізнес, підкреслюючи як можливості для інтеграції у європейський економічний простір, так і складнощі з адаптацією внутрішніх процесів управління [1]. У працях вітчизняних авторів К. Назарової та І. Стехнович акцентується на новій ролі аудитора як гаранта достовірності нефінансової інформації, що має безпосереднє значення для формування довіри інвесторів [2]. Окремі дослідники (О.

Лега, В. Безкровний, Н. Канцедал та ін.) розглядають взаємозв'язок ESG-факторів із податковою звітністю та пов'язані з цим виклики для аудиту [3]. С. Тен у своїй праці підкреслює значення ESG-аудиту корпоративної звітності агробізнесу як фундаментальної передумови залучення сталих інвестицій [4].

Однак попри наявність перших напрацювань низка аспектів залишається недостатньо висвітленою. Майже не задіяно порівняльний вимір: більшість науковців зосереджуються на загальних вимогах ЄС чи на окремих секторах економіки, тоді як досвід країн Центральної Європи та провідних держав ЄС в аспекті готовності інституційного середовища до практичного запровадження ESG-аудиту ще не систематизований. Саме ці аспекти – інституційна готовність європейських країн та бар'єри у практичній реалізації аудиту сталого розвитку як приклади та попередження для нашої країни – і становлять головний фокус нашої статті.

Мета цієї статті полягає у з'ясуванні інституційних передумов та бар'єрів впровадження ESG-аудиту в країнах Центральної та Західної Європи, а також у порівняльному аналізі їхнього досвіду з метою виявлення орієнтирів для вітчизняної практики.

Виклад основних результатів дослідження. Упродовж останнього десятиліття питання сталого розвитку перестало бути суто етичним вибором компаній і перетворилося на обов'язкову складову економічної політики Європейського Союзу. Запровадження обов'язкової звітності ESG стало відповіддю на потребу інвесторів, держави та суспільства бачити не лише фінансові результати бізнесу, а й те, як саме вони досягаються. За загальним розумінням, звітність зі сталого розвитку (sustainability reporting) – це комплексна інформація підприємства про його екологічні, соціальні та управлінські (ESG) впливи та ризики. Вона передбачає інформацію, необхідну для розуміння впливу підприємства на питання сталого розвитку, і як ці питання впливають на розвиток, ефективність і

становище підприємства [5].

Сам факт запровадження обов'язкової звітності ще не гарантує її достовірності та практичної цінності. У багатьох компаній існує спокуса формалізувати процес, створюючи «звіт для галочки», або свідомо прикрашати дані задля репутаційних чи фінансових вигод. У такій ситуації саме аудит стає механізмом перевірки відповідності заявлених показників реальному стану справ.

З іншого боку, наявність аудиторського висновку різко підвищує довіру до компанії з боку інвесторів, банків, міжнародних донорів і партнерів. Для України, яка інтегрується в ринки ЄС, це має подвійне значення: по-перше, аудит забезпечує відповідність європейським регуляторним вимогам, по-друге, він стає фільтром для залучення капіталу, адже доступ до фінансових ресурсів дедалі більше залежить від якісно перевірених ESG-показників.

Таким чином, ESG-аудит – це не лише контрольний інструмент, а й умова конкурентоспроможності бізнесу, яка дозволяє уникнути greenwashing, зменшити ризики для інвесторів і водночас підвищити ефективність внутрішніх управлінських процесів. Варто зазначити, що аудит ESG-звітності може здійснюватися на двох рівнях: *limited assurance* (обмежена впевненість) та *reasonable assurance* (обґрунтована впевненість). Обидва рівні закріплені в міжнародних стандартах ISAE 3000 та ISSA 5000: перший передбачає менш глибокі процедури перевірки, тоді як другий максимально наближений до класичного фінансового аудиту. Європейське законодавство виходить із того, що перехід від *limited assurance* до *reasonable assurance* відбудеться поступово, після 2030 року.

Правові алгоритми виконання звітності закріплює Директива з корпоративної звітності у сфері сталого розвитку (*Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD*), що набула чинності 5 січня 2023 року. Директива являє собою поліпшені та розширені правила, які стосуються обов'язкового розкриття соціальної та екологічної інформації компаніями. Тепер обов'язок подання звітності у сфері сталого розвитку розповсюджується на великі компанії, а також малі та середні підприємства, що розміщують свої акції на біржі. 31 липня 2023 року Комісія ЄС ухвалила Європейські стандарти звітності у сфері сталого розвитку (*ESRS*), призначені для обов'язкового впровадження всіма компаніями, що підпадають під Директиву про корпоративну звітність у сфері сталого розвитку. Ці стандарти охоплюють широкий спектр екологічних, соціальних та управлінських питань, включно зі зміною клімату, біорізноманіттям і правами людини [6]. Згідно з ними бізнеси зобов'язані розкривати ризики, пов'язані з кліматичними змінами, правами людини та корпоративним управлінням, а відображення впливу компанії на екологічне та соціальне довкілля через кількісні показники дозволяє перевіряти звіти так само, як це роблять із фінансовою звітністю.

Запровадження CSRD та стандартів ESRS створює єдину нормативну рамку для всіх держав – членів ЄС. Але важливо підкреслити, що сама наявність правових

вимог ще не гарантує їхньої ефективної реалізації: для цього потрібні кадри, методики та контрольна інфраструктура. Тому механізми її практичної реалізації, строки імплементації та готовність інституційного середовища в окремих країнах відрізняються. Це відкриває можливість для порівняльного аналізу, який дозволить Україні врахувати як ефективні підходи, так і типові труднощі.

Найбільш помітні успіхи демонструють провідні економіки Євросоюзу, де досвід нефінансової звітності вже існував задовго до CSRD. Саме аналіз цих країн дозволяє зрозуміти, як нормативні вимоги перетворюються на реальну практику аудиту. Так, у Німеччині, Франції, Іспанії, Італії та Нідерландах наявність попередніх законодавчих рамок і зрілих аудиторських ринків дала можливість швидко інтегрувати нові стандарти. Тут аудит сприймається не як формальність, а як невід'ємна складова корпоративної підзвітності. Водночас у кожній країні є власні акценти: від жорстких санкцій за порушення (Іспанія) до підтримки прозорості та інноваційних практик (Нідерланди).

Так, Німеччина ще у 2017 р. запровадила Закон про нефінансову звітність, тому для бізнесу вимоги CSRD не стали несподіванкою. Основний акцент було зроблено на залученні статутних аудиторів та застосуванні міжнародних стандартів забезпечення (*ISAE 3000*). Аудит проводиться у форматі *limited assurance*, проте обговорюється поступовий перехід до *reasonable assurance*. Сильна аудиторська спільнота й традиція прозорості роблять Німеччину одним із лідерів у впровадженні ESG-аудиту [7; 8; 9].

Франція мала ще більш ранній досвід – обов'язкову *Déclaration de performance extra-financière* («Декларація про нефінансові результати діяльності») – з 2017 р. Тут до перевірки ESG-звітності допускаються не лише класичні аудитори, а й спеціально акредитовані провайдери. Досвід показує, що французький підхід відрізняється високим рівнем інституційної зрілості: контроль жорсткий, механізми відповідальності чіткі, а культура нефінансової звітності добре усталена [10; 11].

В Італії директиву NFRD було імplementовано ще у 2016 р. через *Decreto Legislativo 254/2016*. Зараз саме ця база спрощує перехід на вимоги CSRD. Аудит обов'язковий, у форматі *limited assurance*, і виконують його аудитори. Особливість Італії – розширення кола суб'єктів: окрім великих компаній, увага приділяється також середнім підприємствам, хоча для них діють відстрочки («*stop-the-clock*») [12].

Іспанія відома своїми суворими санкціями за невчасне чи неповне подання нефінансових звітів. Закон 11/2018 про нефінансову інформацію заклав основу, на якій закріпилася CSRD. Тут аудит ESG-звітності сприймається як механізм державного контролю, а не лише як бізнес-практика. Такий підхід стимулює високу дисципліну, але водночас створює ризик додаткового тиску на компанії [13; 14].

Нідерланди – першопрохідці прозорості та інтегрованої звітності. Ще до CSRD на ринку активно практикувався добровільний ESG-аудит, а компанії часто публікували інтегровані звіти, поєднуючи фінансову та

нефінансову інформацію. Зараз аудит проводять статутні аудитори, орієнтуючись на нові міжнародні стандарти (ISSA 5000). Нідерланди демонструють гнучкий підхід: стимулюють не лише дотримання вимог, а й

розвиток культури добровільної прозорості [15; 16].

Результати нашого компаративного аналізу викладено у табл. 1.

Таблиця 1

Особливості ESG-аудиту в провідних країнах ЄС

Країна	Що було до CSRD	Як впроваджують аудит	Особливості / акценти
Німеччина	Закон про нефінансову звітність (2017), вже охоплював великі компанії	Статутні аудитори; застосування ISAE 3000; «limited assurance»	Сильна традиція прозорості; тестові аудити вже у 2024; орієнтація на поступовий перехід до «reasonable assurance» після 2030
Франція	Déclaration de performance extra-financière (з 2017)	Перевіряють статутні аудитори або акредитовані провайдери	Довга практика нефінансової звітності; ринок зрілий; контроль досить жорсткий
Італія	Decreto Legislativo 254/2016 (імплементация NFRD)	Обов'язкове забезпечення «limited assurance»; роблять аудитори	Акцент на охопленні середнього бізнесу; використовує «stop-the-clock» для деяких категорій
Іспанія	Закон 11/2018 про нефінансову інформацію	Аудитори; публікація разом із фінансовими звітами	Відомі високі штрафи за неподання; сильний регулятивний тиск; CSRD лише посилює вимоги
Нідерланди	Усталена практика інтегрованих звітів; розвинений ринок добровільного ESG-аудиту	Аудитори; орієнтація на ISSA 5000	Традиційно «піонери» прозорості; застосовують навіть для небіржових компаній; гнучкість і підтримка бізнесу

Джерело: авторська розробка

Якщо для провідних економік ЄС впровадження CSRD та ESG-аудиту стало логічним продовженням уже усталеної практики нефінансової звітності, то країни Центральної та Східної Європи починали фактично «з нуля»: CSRD був першим серйозним нормативним кроком у цій сфері. Відсутність досвіду, дефіцит кадрів та нерозуміння методик – головні практичні труднощі впровадження CSRD у цих країнах, відповіддю ЄС на які стали Omnibus-директива та механізм stop-the-clock. Omnibus (офіційно – Директива (ЄС) 2024/2855) передбачила відтермінування строків для другої та третьої хвиль компаній, зобов'язаних подавати звітність. Якщо первісно планувалося, що всі великі підприємства звітуватимуть уже з 2026 року, то тепер для значної частини середніх і навіть частини великих компаній обов'язок відсунули на 2027–2028 рр. Такий «стоп-годинник» дав бізнесу додатковий час на підготовку внутрішніх систем і навчання персоналу, а державам – на створення інституційних рамок аудиту.

Найактивніше ці механізми використали Польща, Чехія, Угорщина, Словаччина, Румунія й Балтія; пославшись на положення Omnibus, країни Центральної та Східної Європи фактично зняли тиск з компаній, які

не готові до негайного аудиту ESG-звітності. Якщо «ядро» ЄС (Німеччина, Франція, Нідерланди) інтегрувало CSRD у вже усталені практики, то периферійні держави відклали реальне застосування, щоб уникнути системних збоїв і невдоволення бізнесу. Це яскраво підкреслює асиметрію всередині ЄС: Європа має єдині правила, але їхня імплементация різнилась залежно від рівня підготовленості економіки та інституційного середовища. Можна сказати, що держави Центральної та Східної Європи виявилися у схожому становищі з Україною, продемонструвавши, що наявність формальної рамки ще не означає готовності ані бізнесу, ані аудиторського середовища.

У Польщі та Чехії було ухвалено закони, що зробили аудит обов'язковим уже з першої хвилі, проте дефіцит сертифікованих аудиторів і відсутність методичної бази ускладнюють їх виконання. Інші країни регіону – Угорщина, Словаччина, Румунія та частково Балтія – скористалися можливістю «stop-the-clock», фактично відтермінувавши реальне запровадження на два роки; ця стратегія дозволила зняти тиск із бізнесу (деталі викладено в табл. 2).

Таблиця 2

Особливості ESG-аудиту у країнах Центральної та Східної Європи

Країна	Статус імплементації CSRD/ESRS	Хто має право перевіряти	Особливості аудиту	Строки / відстрочка
Польща [17; 18; 19]	Закон ухвалено (грудень 2024), чинний з 2025; зміни до Закону про бухгалтерів та Закон про аудиторів	Лише статутні аудитори / аудиторські фірми	Обов'язковий аудит одразу для першої хвилі	Звіти за 2024 р. (публікуються у 2025) вже під аудитом
Чехія [20; 21; 22]	Закон ухвалено (2023); перший етап для компаній >500 працівників з 2025	Статутні аудитори (за Законом про аудиторів)	Система штрафів для компаній; мінімальне впровадження з поступовим розширенням	Перша хвиля без відстрочки; решта – за Omnibus
Словаччина [23]	Поправки 2025 р.; офіційно надана дворічна відстрочка	Аудитори	Транспонували stop-the-clock у бухгалтерів і цінні папери	Звітність другої/третьої хвилі перенесено на FY2027–2028
Естонія [24; 25; 26]	Законопроект опублікований 23.02.2024; зміни в Закон про бухгалтерів, аудиторів і ринок цінних паперів	Статутні аудитори (нац. наглядові органи)	Передбачене застосування ISAE 3000 (Revised) для перевірки	Старт першої хвилі з 2025; інші перенесені на 2027
Латвія [24; 26]	Транспонування завершено у 2024	Аудитори (за нацправом)	Імплементація без додаткових «надбудов»	Відстрочка згідно з Omnibus
Литва [24; 26]	Прийнято рішення про відтермінування	Аудитори	Чітке законодавче закріплення пізнішого запуску	Початок із FY2027
Угорщина [27]	ESG Act (2023), підтверджено транспозицію у 2025	Аудитори	Введено дворічну відстрочку, скорочене охоплення	FY2027–2028 для більшості компаній
Румунія [28]	OMF 85/2024 + відстрочка у 2025	Аудитори / провайдери забезпечення	Звіт публікується разом із думкою аудитора	Дворічна відстрочка; перший масовий раунд – FY2027

Джерело: складено за даними [17–28]

Досвід застосування Omnibus-директиви та механізму stop-the-clock у країнах Центральної та Східної Європи дозволяє сформулювати кілька важливих уроків для України:

- по-перше, навіть у межах Європейського Союзу запровадження CSRD супроводжується значними труднощами, що змушує держави коригувати строки та надавати бізнесу додатковий час. Це свідчить про те, що відтермінування може бути не проявом слабкості, а раціональним інструментом адаптації нормативних вимог до реальних можливостей економіки;
- по-друге, практика Європи показує: ключовим чинником успіху є не швидкість формального ухвалення законодавчих змін, а створення інституційної інфраструктури: підготовка аудиторів, вироблення методичних підходів, стандартизація індикаторів. Саме ці елементи визначають ефективність аудиту, а не календарні строки його запуску;
- по-третє, з огляду на український контекст, доцільним вважаємо обережне впровадження ESG-аудиту з урахуванням часу на формування ринку аудиторських послуг і поступове підвищення вимог. Інакше існує ризик формалізації, який підважує як довіру інвесторів, так і саму практичну реалізацію принципів сталого розвитку.

Висновки. Аналіз досвіду впровадження ESG-аудиту в країнах Європейського Союзу засвідчив, що навіть за наявності єдиної правової рамки існують значні відмінності у темпах та якості реалізації вимог CSRD і ESRS. Провідні економіки ЄС завдяки попереднім напрацюванням швидко інтегрували нові стандарти, тоді як держави Центральної та Східної Європи змушені були скористатися механізмами відтермінування. Це підкреслює, що ключовим чинником успішності є не швидкість імплементації, а сформованість інституційного середовища та готовність бізнесу до нових процедур перевірки.

Для України, яка перебуває на етапі адаптації європейських норм, ці уроки мають принципове значення. Впровадження ESG-аудиту потребує не стільки формального ухвалення законодавчих змін, скільки створення методичної та кадрової бази, розбудови аудиторського ринку та формування зрозумілих індикаторів. Лише за умов поступового та зваженого переходу можливо уникнути формалізації процесу, забезпечити довіру інвесторів і водночас реалізувати справжню мету сталого розвитку – баланс між економічною ефективністю, соціальною відповідальністю та збереженням довкілля.

Список використаних джерел

1. Зінченко А. Г. Вплив регуляторних вимог ЄС на впровадження ESG-політик бізнесу в Україні. Україна та світ в умовах російської збройної інтервенції (з 2014 р.) : збірник матеріалів міжнародної науково-практичної конференції (Київ, 6 червня 2024 р.). Київ: НУБіП України, 2024. С. 203–205.
2. Назарова К. О., Стехнович І. І. Місія аудитора в підтвердженні сталого розвитку українських підприємств. Актуальні проблеми сталого розвитку. 2025. Т. 2, № 3. С. 108–112. DOI: 10.60022/2(3)-13S.
3. Лега О. В., Безкровний О. В., Канцедаль 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: 10.5281/zenodo.15314566
4. Тен С. О. ESG-аудит корпоративної звітності — фундаментальне підґрунтя до залучення сталих інвестицій в агробізнес. Інвестиції: практика та досвід. 2024. № 1. С. 88–94. DOI: 10.32702/2306-6814.2024.1.88.
5. BDO в Україні про ESRS-звітність в Україні та впровадження європейських стандартів. Європейська Бізнес Асоціація : офіц. сайт. 25 вересня 2025 р. <https://eba.com.ua/bdo-v-ukrayini-pro-esrs-zvitnist-v-ukrayini-ta-vprovadzhennya-yeuropejskyh-standartiv/>
6. Впровадження обов'язкової звітності зі сталого розвитку / AC Crowe Ukraine. 2025. https://www.zoda.gov.ua/files/WP_Article_File/original/000235/235224.pdf
7. Deutscher Nachhaltigkeitskodex. German Bundestag passes law introducing CSR reporting obligations. 2017. URL: <https://www.deutscher-nachhaltigkeitskodex.de/en/discover-the-campus/news/2017/german-bundestag-passes-law-introducing-csr-reporting-obligations/>
8. International Auditing and Assurance Standards Board. ISAE 3000 (Revised): Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information. New York: IFAC, 2013. URL: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/ISAE%203000%20Revised.pdf>
9. European Commission. Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). Brussels, 2022. URL: https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en
10. Legifrance. Ordonnance n° 2017-1180 du 19 juillet 2017 et Décret n° 2017-1265 du 9 août 2017 relatifs à la déclaration de performance extra-financière. Paris, 2017. URL: <https://www.legifrance.gouv.fr>
11. Code de commerce. Articles L.225-102-1 et R.225-105. Obligation de vérification de la déclaration de performance extra-financière. Paris. URL: <https://www.legifrance.gouv.fr>
12. Decreto Legislativo 30 dicembre 2016, n. 254. Attuazione della direttiva 2014/95/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, relativa alla comunicazione di informazioni di carattere non finanziario e di informazioni sulla diversità. Gazzetta Ufficiale, 2017. URL: <https://www.normattiva.it>
13. Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV). Ley 11/2018 sobre información no financiera y diversidad. Madrid, 2018. URL: <https://www.cnmv.es>
14. Cámara de Comercio de España. Guía práctica sobre la Ley 11/2018 de información no financiera. Madrid, 2019. URL: <https://www.camara.es>
15. Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA). Standard 3810N: Assurance-opdrachten inzake maatschappelijke verslagen. Amsterdam, 2016. URL: <https://www.nba.nl>
16. International Auditing and Assurance Standards Board. ISSA 5000: International Standard on Sustainability Assurance. Draft 2023. URL: <https://www.iasb.org/publications/issa-5000>
17. MDDP. Implementation of the CSRD Directive in Poland. 2024. URL: <https://www.mddp.pl/implementation-of-the-csrd-directive-in-poland/>
18. Clifford Chance. Poland implements CSRD. Act of 6 December 2024. 2025. URL: <https://www.cliffordchance.com/content/dam/cliffordchance/briefings/2025/01/cb%20csrd%20ang.pdf>
19. RSM Poland. Accounting Act 2025: CSRD reporting obligations. 2025. URL: <https://www.rsm.global/poland/en/insights/audit-and-accounting/accounting-act-2025-csrd>
20. KPMG Czech Republic. Czech Republic: Law implementing CSRD enacted. 2023. URL: <https://kpmg.com/us/en/home/insights/2023/12/tmf-czech-republic-law-csrd-enacted.html>
21. Transposition of the CSRD in the Czech Republic. 2023. URL: <https://www.hoganlovells.com/en/publications/three-months-on-from-the-csrd-transposition-deadline-where-are-we-now>
22. Frank Bold Advisory. Changes in ESG reporting: Czech Chamber of Deputies approved increase of employee limit. 2025. URL: <https://www.frankboldadvisory.com/post/zmeny-v-esg-reportingu-snemovna-schvalila-zvyseni-limitu-na-1-000-zamestnancu>
23. Grant Thornton Slovakia. Slovak companies were granted a two-year postponement for the start of ESG reporting. 2025. URL: <https://www.grantthornton.sk/en/news/slovak-companies-were-granted-a-two-year-postponement-for-the-start-of-esg-reporting/>
24. Sorainen. Baltic ESG & EU insights: What's changing now? 2024. URL: <https://www.sorainen.com/publications/baltic-esg-eu-insights-what-s-changing-now/>
25. Hogan Lovells. Three months on from the CSRD transposition deadline – where are we now? URL:

<https://www.hoganlovells.com/en/publications/three-months-on-from-the-csrd-transposition-deadline-where-are-we-now>

26. Accountancy Europe. CSRD Transposition Tracker. 2025. URL: https://accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/2025/01/250414_CSRD-transposition-tracker.pdf

27. DLA Piper. Sustainability has become a legal obligation: new ESG Act in Hungary. 2024. URL: <https://www.dlapiper.com/en/insights/publications/2024/03/sustainability-has-become-a-legal-obligation-new-esg-act-in-hungary>

28. Wolf Theiss. ESG Reporting in Romania: A New Era of Corporate Sustainability (OMF 85/2024). 2024. URL: <https://www.wolftheiss.com/insights/esg-reporting-in-romania-a-new-era-of-corporate-sustainability/>

References

1. Zinchenko, A. H. (2024). Vplyv rehuliatornykh vymoh YeS na vprovadzhennia ESG-polityk biznesu v Ukraini [The impact of EU regulatory requirements on the implementation of ESG policies in Ukraine]. In *Ukraina ta svit v umovakh rosiiskoi zbroinoi interventsii (z 2014 r.): Proceedings of the international scientific-practical conference (Kyiv, June 6, 2024) (pp. 203–205)*. Kyiv: NUBiP Ukrainy.

2. Nazarova, K. O., & Stekhnovych, I. I. (2025). Misiia audytora v pidtverdzhenni staloho rozvytku ukrainskykh pidpriemstv [The auditor's mission in confirming the sustainable development of Ukrainian enterprises]. *Aktualni problemy staloho rozvytku*, 2(3), 108–112. [https://doi.org/10.60022/2\(3\)-13S](https://doi.org/10.60022/2(3)-13S)

3. Leha, O. V., Bezkravnyi, 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). <https://doi.org/10.5281/zenodo.15314566>

4. Ten, S. O. (2024). ESG-audit korporatyvnoi zvitnosti – fundamentalne pidgruntia do zaluchennia stalychkh investitsii v ahrobiznes [ESG audit of corporate reporting as the fundamental basis for attracting sustainable investments in agribusiness]. *Investitsii: praktyka ta dosvid*, (1), 88–94. <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2024.1.88>

5. BDO v Ukraini. (2025, September 25). BDO v Ukraini pro ESRS-zvitnist v Ukraini ta vprovadzhennia yevropeyskykh standartiv [BDO in Ukraine on ESRS reporting in Ukraine and the implementation of European standards]. *Yevropeiska Biznes Asotsiatsiia*. <https://eba.com.ua/bdo-v-ukrayini-pro-esrs-zvitnist-v-ukrayini-ta-vprovadzhennya-yevropejskykh-standartiv/>

6. AC Crowe Ukraine. (2025). Vprovadzhennia oboviazkovoї zvitnosti zi staloho rozvytku [Implementation of mandatory sustainability reporting]. https://www.zoda.gov.ua/files/WP_Article_File/original/000235/235224.pdf

7. Deutscher Nachhaltigkeitskodex. (2017). German Bundestag passes law introducing CSR reporting obligations. <https://www.deutscher-nachhaltigkeitskodex.de/en/discover-the-campus/news/2017/german-bundestag-passes-law-introducing-csr-reporting-obligations/>

8. International Auditing and Assurance Standards Board. (2013). ISAE 3000 (Revised): Assurance engagements other than audits or reviews of historical financial information. IFAC. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/ISAE%203000%20Revised.pdf>

9. European Commission. (2022). Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). Brussels. https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en

10. Legifrance. (2017). Ordonnance n° 2017-1180 du 19 juillet 2017 et Décret n° 2017-1265 du 9 août 2017 relatifs à la déclaration de performance extra-financière. <https://www.legifrance.gouv.fr>

11. Code de commerce. (2017). Articles L.225-102-1 et R.225-105. Obligation de vérification de la déclaration de performance extra-financière. <https://www.legifrance.gouv.fr>

12. Decreto Legislativo 30 dicembre 2016, n. 254. (2017). Attuazione della direttiva 2014/95/UE... *Gazzetta Ufficiale*. <https://www.normattiva.it>

13. Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV). (2018). Ley 11/2018 sobre información no financiera y diversidad. Madrid. <https://www.cnmv.es>

14. Cámara de Comercio de España. (2019). Guía práctica sobre la Ley 11/2018 de información no financiera. Madrid. <https://www.camara.es>

15. Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA). (2016). Standard 3810N: Assurance-opdrachten inzake maatschappelijke verslagen. Amsterdam. <https://www.nba.nl>

16. International Auditing and Assurance Standards Board. (2023). ISSA 5000: International standard on sustainability assurance (Draft). <https://www.iasb.org/publications/issa-5000>

17. MDDP. (2024). Implementation of the CSRD Directive in Poland. <https://www.mddp.pl/implementation-of-the-csrd-directive-in-poland/>

18. Clifford Chance. (2025). Poland implements CSRD. Act of 6 December 2024. <https://www.cliffordchance.com/content/dam/cliffordchance/briefings/2025/01/cb%20csrd%20ang.pdf>

19. RSM Poland. (2025). Accounting Act 2025: CSRD reporting obligations. <https://www.rsm.global/poland/en/insights/audit-and-accounting/accounting-act-2025-csrd>

20. KPMG Czech Republic. (2023). Czech Republic: Law implementing CSRD enacted.

<https://kpmg.com/us/en/home/insights/2023/12/tnf-czech-republic-law-csrd-enacted.html>

21. Hogan Lovells. (2023). Transposition of the CSRD in the Czech Republic. <https://www.hoganlovells.com/en/publications/three-months-on-from-the-csrd-transposition-deadline-where-are-we-now>

22. Frank Bold Advisory. (2025). Changes in ESG reporting: Czech Chamber of Deputies approved increase of employee limit. <https://www.frankboldadvisory.com/post/zmeny-v-esg-reportingu-snemovna-schvalila-zvyseni-limitu-na-1-000-zamestnancu>

23. Grant Thornton Slovakia. (2025). Slovak companies were granted a two-year postponement for the start of ESG reporting. <https://www.grantthornton.sk/en/news/slovak-companies-were-granted-a-two-year-postponement-for-the-start-of-esg-reporting/>

24. Sorainen. (2024). Baltic ESG & EU insights: What's changing now? <https://www.sorainen.com/publications/baltic-esg-eu-insights-what-s-changing-now/>

25. Hogan Lovells. (2024). CSRD transposition update – Estonia. <https://www.hoganlovells.com/en/publications/three-months-on-from-the-csrd-transposition-deadline-where-are-we-now>

26. Accountancy Europe. (2025). CSRD Transposition Tracker. https://accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/2025/01/250414_CSRD-transposition-tracker.pdf

27. DLA Piper. (2024). Sustainability has become a legal obligation: New ESG Act in Hungary. <https://www.dlapiper.com/en/insights/publications/2024/03/sustainability-has-become-a-legal-obligation-new-esg-act-in-hungary>

28. Wolf Theiss. (2024). ESG reporting in Romania: A new era of corporate sustainability (OMF 85/2024). <https://www.wolftheiss.com/insights/esg-reporting-in-romania-a-new-era-of-corporate-sustainability/>

Дата надходження статті: 23.09.2025 р.

Дата прийняття статті до друку: 13.10.2025 р.