МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Чернівецький торговельно-економічний інститут

Державного торговельно-економічного університету

СУЧАСНІ КОНЦЕПЦІЇ ТА ІНСТРУМЕНТИ УПРАВЛІННЯ БІЗНЕС-ПРОЦЕСАМИ В УМОВАХ ІНТЕГРАЦІЇ УКРАЇНИ ДО ЄС

МОНОГРАФІЯ

Чернівці

Технодрук

2026

УДК 005.412:[005.5:005.334]:339.924(477:4-6ЄС)
С-89

Рекомендовано рішенням вченої ради ЧТЕІ ДТЕУ
(протокол № 8, п.19 від 26 червня 2026 р.)

Рецензенти:
Плахута О.І., голова правління ПрАТ «Імпульс»
Кифяк О.В., д.е.н., професор ЧНУ ім. Ю. Федьковича

С-89 СУЧАСНІ КОНЦЕПЦІЇ ТА ІНСТРУМЕНТИ УПРАВЛІННЯ БІЗНЕС-ПРОЦЕСАМИ В УМОВАХ ІНТЕГРАЦІЇ УКРАЇНИ ДО ЄС : монографія / за ред. к.е.н., доц. О.Г. Вдовіченої. Чернівці : Технодрук, 2026. 440 с.
ISBN 978-617-8034-60-3

У монографії висвітлено теоретико-методологічні та прикладні засади управління і трансформації бізнес-процесів в умовах європейської інтеграції, цифровізації та сучасних соціально-економічних викликів. Розкрито сучасні підходи до процесного і стратегічного управління, оцінювання результативності, цифрової трансформації, стандартизації та забезпечення сталого розвитку підприємств. Особливу увагу приділено адаптації українського бізнесу до європейських стандартів, використанню цифрових технологій, удосконаленню управлінських, фінансово-облікових, маркетингових і кадрових процесів, а також галузевим особливостям їх трансформації. Обґрунтовано практичні напрями підвищення ефективності, адаптивності, стійкості та конкурентоспроможності підприємств у європейському економічному просторі.

Монографія буде корисною для науковців, викладачів, аспірантів і здобувачів вищої освіти економічних та управлінських спеціальностей, а також керівників підприємств, підприємців і фахівців у сфері менеджменту, маркетингу, фінансів, обліку, цифрової трансформації та розвитку бізнесу. Видання може бути використане в науково-дослідній роботі, освітньому процесі та практичній діяльності підприємств, орієнтованих на підвищення ефективності, конкурентоспроможності й адаптацію до вимог європейського економічного простору.

УДК 005.412:[005.5:005.334]:339.924(477:4-6ЄС)

ISBN 978-617-8034-60-3
https://doi.org/10.5281/zenodo.23741295

© Автори, 2026
© ЧТЕІ ДТЕУ, 2026
© ПВКФ «Технодрук», 2026

ЗМІСТ

ВСТУП ……. 6

РОЗДІЛ 1. ІНТЕГРОВАНІ УПРАВЛІНСЬКІ ТА ЕКОНОМІЧНІ ПІДХОДИ ДО РОЗВИТКУ БІЗНЕСУ В ЄВРОПЕЙСЬКОМУ ПРОСТОРІ …… 10

Юлія Урсакій. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ УПРАВЛІННЯ БІЗНЕС-ПРОЦЕСАМИ …….. 10

Оксана Верстяк. УПРАВЛІННЯ БІЗНЕС-ПРОЦЕСАМИ В КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ УКРАЇНИ ….……... 44

Ольга Хитрова. ПРАКТИКА УПРАВЛІННЯ БІЗНЕС-ПРОЦЕСАМИ В УКРАЇНІ В УМОВАХ КРИЗИ, ВІЙНИ ТА ВІДНОВЛЕННЯ …… 61

Валентина Чичун. РЕПУТАЦІЙНИЙ КАПІТАЛ ЯК КЛЮЧОВИЙ РЕСУРС ПІДПРИЄМСТВА ..…… 85

Олена Бозуленко, Ірина Лошенюк. МАРКЕТИНГОВІ СТРАТЕГІЇ ФОРМУВАННЯ ДОВГОСТРОКОВОЇ БІЗНЕС-ЦІННОСТІ …… 97

Галина Долга. ОЦІНЮВАННЯ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ТА СТРАТЕГІЧНИЙ РОЗВИТОК БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ ..……. 111

Yurii Koroliuk, Anatolii Vdovichen. CYBERSECURITY AND DATA PROTECTION IN DIGITAL BUSINESS PROCESSES …….. 143

Ольга Вдовічена, Данило Вдовічен. ESG-ОРІЄНТОВАНІ БІЗНЕС-ПРОЦЕСИ ЯК ІНТЕГРОВАНИЙ ПІДХІД ДО РОЗВИТКУ БІЗНЕСУ В ЄВРОПЕЙСЬКОМУ ПРОСТОРІ ……. 156

Валерія Пенюк. КОМПЕТЕНТНІСНІ МОДЕЛІ СУЧАСНОГО МЕНЕДЖЕРА ТА МАРКЕТОЛОГА ..……... 177

Алла Шимко. КРОСКУЛЬТУРНІ КОМУНІКАЦІЇ ТА ЄВРОПЕЙСЬКИЙ УПРАВЛІНСЬКИЙ КОНТЕКСТ ……. 191

Андрій Круглянко. АДАПТИВНИЙ КЕЙС-МЕНЕДЖМЕНТ ЯК ІНСТРУМЕНТ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЙНОЇ СТІЙКОСТІ БІЗНЕСУ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ ……. 203

Тетяна Незвещук-Когут. КЕЙС-СТАДІ УКРАЇНСЬКИХ КОМПАНІЙ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ ..…….. 217

РОЗДІЛ 2. ТРАНСФОРМАЦІЯ БІЗНЕС-МОДЕЛЕЙ У СФЕРІ HORECA В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ ТА СТАЛОГО РОЗВИТКУ …… 231

Ольга Романовська. ТЕХНОЛОГІЧНИЙ РОЗВИТОК ХАРЧОВИХ ВИРОБНИЦТВ В УКРАЇНІ У КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ …….. 231

Каріна Паламарек. ОСОБЛИВОСТІ АДАПТАЦІЇ БІЗНЕСУ У СФЕРІ ГОСТИННОСТІ, ГРОМАДСЬКОГО ХАРЧУВАННЯ ТА СУМІЖНИХ СЕРВІСНИХ ВИДІВ ДІЯЛЬНОСТІ ДО ЄВРОПЕЙСЬКИХ СТАНДАРТІВ І РЕГУЛЯТОРНИХ ВИМОГ ……..... 247

Інна Данилюк. ТЕХНІЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПІДПРИЄМСТВ ГОСТИННОСТІ ЯК РЕСУРС ОПЕРАЦІЙНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ ……. 262

Тетяна Марусяк. ГАСТРОНОМІЧНІ ТЕХНОЛОГІЇ ТА МОДЕЛЮВАННЯ ПРОЦЕСІВ У РЕСТОРАННОМУ БІЗНЕСІ ..…… 277

Анастасія Паращук. УПРАВЛІННЯ СЕРВІСОМ І ЛЮДСЬКИМ КАПІТАЛОМ У РЕСТОРАННОМУ СЕРЕДОВИЩІ…… 295

Roman Hyshchuk, Vasyl Kyfyak. TOURISM AND HOSPITALITY IN UKRAINE UNDER WARTIME CONDITIONS: SOCIO-ECONOMIC CHALLENGES, REGIONAL DISPARITIES, AND CROSS-BORDER COOPERATION IN THE RECOVERY PHASE …… 312

Анна Кримська. АВТОМАТИЗОВАНИЙ МОНІТОРИНГ ЕНЕРГЕТИЧНИХ ПАРАМЕТРІВ ГОТЕЛІВ ЯК ІНСТРУМЕНТ ПРОХОДЖЕННЯ МІЖНАРОДНОЇ ЕКОЛОГІЧНОЇ СЕРТИФІКАЦІЇ …….. 341

РОЗДІЛ 3. ФІНАНСОВО-АНАЛІТИЧНІ МЕХАНІЗМИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТАЛОГО РОЗВИТКУ БІЗНЕСУ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ ……... 356

Микола Скрипник. ІНТЕГРАЦІЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ТА ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ: ЄВРОПЕЙСЬКА ПРАКТИКА ЄДИНОЇ ОБЛІКОВОЇ СИСТЕМИ В КОНТЕКСТІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА ……... 356

РОЗДІЛ ІІІ
ФІНАНСОВО-АНАЛІТИЧНІ МЕХАНІЗМИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТАЛОГО РОЗВИТКУ БІЗНЕСУ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

Микола Скрипник ORCID:
https://orcid.org/0000-0003-3597-6188
к.е.н.,
Чернівецький торговельно-економічний інститут ДТЕУ,
м. Чернівці, Україна

ІНТЕГРАЦІЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ТА ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ: ЄВРОПЕЙСЬКА ПРАКТИКА ЄДИНОЇ ОБЛІКОВОЇ СИСТЕМИ В КОНТЕКСТІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація. *У статті досліджується проблематика організаційного та методологічного зближення управлінського і фінансового обліку в умовах переходу до моделей сталого розвитку підприємства. Проаналізовано концептуальні засади єдиних облікових платформ у практиці провідних країн ЄС, розкрито функції інтегрованої звітності як інформаційного ядра для прийняття стратегічних управлінських рішень. На основі порівняльного аналізу встановлено відмінності між ізольованою та інтегрованою моделями обліку, охарактеризовано переваги підходу, орієнтованого на побудову єдиної інформаційної бази. Виявлено, що поширення стандартів IFRS S1/S2, ESRS та Корпоративної директиви зі звітності зі сталого розвитку (CSRD) стимулює конвергенцію облікових підсистем на рівні архітектури підприємства. Запропоновано авторську концептуальну схему трирівневої єдиної облікової системи та визначено практичні механізми її впровадження. Окремо розглянуто роль цифрових технологій і ERP-систем, бар'єри впровадження, а також специфіку малих і середніх підприємств, що орієнтуються на євроінтеграцію.*

Ключові слова: *управлінський облік, фінансовий облік, інтегрована звітність, сталий розвиток, CSRD, ESRS, ESG, євроінтеграція, єдина облікова система, ERP.*

Вступ. Сучасне підприємство функціонує в умовах стрімкого розширення кола інформаційних запитів з боку зацікавлених сторін, де поруч із традиційними фінансовими показниками дедалі більшу вагу набувають нефінансові індикатори – екологічні, соціальні й управлінські (ESG). Протягом кількох десятиліть управлінський і фінансовий облік розвивались як відносно

автономні підсистеми: перший орієнтувався на потреби внутрішнього менеджменту в плануванні та контролі, другий – на задоволення зовнішніх регуляторних вимог і потреб інвесторів. Проте в умовах євроінтеграції та впровадження Директиви ЄС 2022/2464 щодо корпоративної звітності зі сталого розвитку (CSRD) ця межа між системами поступово розмивається.

Прийнятий у 2023 році Міжнародною радою зі стандартів бухгалтерського обліку (IASB) пакет IFRS S1 та IFRS S2 закріпив вимогу розкривати інформацію про сталий розвиток в єдності з традиційною фінансовою звітністю. Паралельно Директива CSRD та Європейські стандарти звітності зі сталого розвитку (ESRS) зобов'язують великі підприємства до деталізованого нефінансового розкриття, безпосередньо пов'язаного з фінансовими показниками. За оцінками Єврокомісії, вимоги CSRD у повному обсязі поширюватимуться на більш ніж 50 000 підприємств ЄС, серед яких – значна кількість компаній із держав-кандидатів, у тому числі України. Це перетворює питання про архітектурне об'єднання управлінського й фінансового обліку з дискусійного теоретичного питання на практично значущу проблему з конкретними операційними та регуляторними наслідками.

Незважаючи на розгалужений масив зарубіжних досліджень з питань інтегрованої звітності (Cheng et al., 2014; Baboukardos & Rimmel, 2016; Dumay et al., 2016), проблема саме архітектурної інтеграції управлінської та фінансової підсистем у контексті сталого розвитку залишається недостатньо дослідженою. Більшість наявних праць зосереджена або на розкритті інформації у публічній звітності, або на теоретичних аспектах концепції інтегрованого звіту – і значно менше уваги приділяється процесам, механізмам і технологіям, що забезпечують можливість такої інтеграції на операційному рівні. Проблема набуває особливої гостроти для підприємств з пострадянських економік, де традиція сегрегованого обліку закладена нормативно та підкріплена десятиліттями практики.

Метою дослідження є розкриття концептуальних засад і практичних механізмів побудови єдиної облікової системи підприємства в умовах євроінтеграції, яка забезпечує відповідність вимогам IFRS S1/S2 та ESRS і водночас задовольняє потреби оперативного управлінського обліку. Для досягнення цієї мети вирішено такі завдання: систематизовано теоретичні підходи до розмежування й зближення двох облікових підсистем; охарактеризовано європейську регуляторну архітектуру та її наслідки для внутрішньої організації обліку; розроблено концептуальну трирівневу модель єдиної облікової системи; визначено роль цифрових технологій у забезпеченні конвергенції; окреслено бар'єри та практичні механізми впровадження.

Матеріали та методи. Дослідження ґрунтується на застосуванні комплексу взаємодоповнюючих методів. Систематичний огляд наукових публікацій з проблем інтегрованої звітності та сталого обліку охоплює рецензовані джерела зі Scopus та Web of Science за 2014-2025 роки з фокусом на дослідженнях з управлінського контролю, архітектури облікових систем та

ESG-розкриття. Порівняльний аналіз структур облікових систем проводився за п'ятьма критеріями: інформаційна база, аудиторія користувачів, методологічна уніфікація, синхронізація даних і відповідність нефінансовим стандартам. Контент-аналіз нормативних документів (IIRC Framework 2021, IFRS S1/S2 2026, Directive 2022/2464/EU, ESRS 2022–2024) дозволив визначити конкретні вимоги до архітектури та процесів збору даних.

Структурно-логічне моделювання застосовано для розробки концептуальної схеми єдиної облікової системи. Для оцінки взаємозв'язків між нефінансовими показниками та фінансовими результатами – метод типологізації зв'язків на основі аналізу каузальних ланцюгів. Матеріалом для аналізу бар'єрів впровадження слугували результати досліджень з практики впровадження CSRD у малих і великих підприємствах ЄС (Braun, 2025; Levchenko & Antonova, 2024).

Результати та обговорення. Дискусія про автономію управлінського та фінансового обліку має глибоке коріння. Починаючи з класичних праць Kaplan & Atkinson (1998) та Horngren et al. (2002), у науковій літературі переважало уявлення про принципово різну природу цих підсистем: фінансовий облік вважався «зовнішньо орієнтованим», а управлінський – «внутрішньо орієнтованим», зі своїми стандартами вимірювання, часовими горизонтами й аудиторіями. Ця концептуальна сегрегація виправдовувала дублювання інформаційних потоків і відсутність уніфікованих баз даних.

Проте вже у 2000-х роках низка дослідників поставила під сумнів доцільність такого розподілу. Chenhall & Moers (2015), аналізуючи еволюцію систем управлінського контролю, виявили, що підприємства дедалі частіше стикаються з вимогою забезпечити узгодженість між оперативними управлінськими даними та показниками, що розкриваються у фінансовій звітності. Автори кваліфікували це як «функціональну конвергенцію», спричинену насамперед зростанням ролі стратегічного управління й необхідністю узгодження KPI менеджменту з показниками для зовнішніх стейкхолдерів.

Baboukardos & Rimmel (2016) у дослідженні, присвяченому зв'язку між інтегрованою звітністю та вартістю підприємства на прикладі південноафриканських компаній, встановили, що впровадження Рамкової концепції IIRC суттєво підвищує цінність фінансових показників в очах інвесторів тоді, коли вони подаються разом із нефінансовими індикаторами. На думку авторів, це сигналізує ринку про зрілість внутрішнього контролю та достовірність управлінських даних. Пізніші дослідження підтвердили зворотний причинно-наслідковий зв'язок: підприємства з розвиненими системами управлінського обліку демонструють вищу якість інтегрованих звітів, оскільки мають налагоджені процеси внутрішнього контролю, на які можна спертися при розкритті ESG-інформації (Bezuidenhout et al., 2024).

Pratama et al. (2024) у контексті аналізу перспектив упровадження IFRS S1/S2 наголошує, що ці стандарти передбачають не лише нову форму

розкриття, а й корінну перебудову процесів збору й обробки даних: фінансовий відділ і підрозділи управлінського обліку мають опрацьовувати одну й ту саму інформацію за узгодженою методологією. Дослідник кваліфікує це як «структурний виклик для облікових систем другого десятиліття XXI ст.», що потребує перегляду планів рахунків, систем класифікації та процедур верифікації.

Важливий внесок у розуміння проблеми здійснили Dumay et al. (2016) у систематичному огляді літератури з інтегрованої звітності, де зафіксовано: практика корпоративного впровадження залишається переважно поверхневою – компанії здебільшого додають ESG-показники до наявних форм, не перебудовуючи обліковий процес. Ці висновки підтверджує Parker (2020), який встановлює: без перегляду плану рахунків і системи аналітичного обліку формальне додавання нефінансових показників не дає ефекту дійсно єдиної системи. Більш пізній систематичний огляд Gatea (2025), що охопив 57 публікацій зі Scopus за 2002–2025 роки, доводить: лише ті підприємства, де інтеграція закріплена на рівні облікової системи (а не тільки форм звітності), демонструють статистично значущий позитивний вплив ESG-практик на фінансові результати.

Окрему течію досліджень формують праці з ролі систем управлінського контролю (MCS) у забезпеченні інтегрованої звітності. Bezuidenhout et al. (2024) показують, що організаційна культура, чітко прописана відповідальність і постійний діалог із стейкхолдерами є ключовими детермінантами того, чи стане інтегрована звітність реальним механізмом управління, а чи зводитиметься до формального комплаєнсу. Цей висновок є особливо значущим для практики, оскільки акцентує роль організаційних, а не лише технічних чинників у процесі конвергенції.

Запровадження Директиви CSRD (Directive 2022/2464/EU) є найвагомішим кроком ЄС до реального зближення фінансової та нефінансової звітності за понад двадцять років регуляторної еволюції. Директива розширила сферу дії порівняно з попереднім регулюванням NFRD (Non-Financial Reporting Directive, 2014/95/EU) з приблизно 11 000 компаній до понад 50 000 підприємств, включно з деякими компаніями третіх країн, що мають суттєву діяльність у ЄС. За вимогами CSRD, що є обов'язковою для великих та публічних підприємств починаючи з 2024 фінансового року, звітність зі сталого розвитку має бути розміщена безпосередньо у складі щорічного управлінського звіту – тобто документально інтегрована з традиційною фінансовою звітністю.

Принципово важливим у CSRD є запровадження концепції «подвійної суттєвості» (double materiality): підприємство зобов'язане розкривати як вплив своєї діяльності на довкілля та суспільство (impact materiality), так і вплив зовнішніх факторів сталого розвитку на фінансовий стан підприємства (financial materiality). Ця двовекторна логіка вимагає від облікових служб одночасної роботи з фінансовими й нефінансовими даними в межах єдиної аналітичної системи. Дослідження Торелі та ін. (2020) показує, що оцінка

суттєвості є одним з найскладніших практичних аспектів, оскільки вимагає інтеграції внутрішніх управлінських баз даних із зовнішніми даними про стейкхолдерів.

Стандарти ESRS, розроблені Фондом EFRAG і прийняті Єврокомісією у 2023 році, встановлюють 12 тематичних стандартів: два горизонтальних (ESRS 1, ESRS 2) і десять тематичних – чотири екологічні (ESRS E1–E4), чотири соціальні (ESRS S1–S4) і два управлінські (ESRS G1–G2). Кожен стандарт містить вимоги до розкриття, прив'язані до конкретних фінансових показників, що остаточно закріплює «фінансово-нефінансовий місток» як архітектурну вимогу, а не лише рекомендацію.

Паралельно IFRS S1 і S2 формують глобальний базовий рівень розкриття: S1 встановлює загальні вимоги до стійкої фінансової інформації, S2 – специфічні вимоги до кліматичних ризиків і можливостей. Хоча обидва стандарти базуються на рекомендаціях TCFD і суттєво перетинаються з ESRS, між ними є методологічні відмінності, передусім у підходах до суттєвості. Аналіз, проведений Поповіченко (2026), підтверджує, що підприємства, які впроваджують ESRS, змушені одночасно враховувати вимоги IFRS S, що посилює необхідність інтеграції інформаційної бази.

Для підприємств, що прагнуть євроінтеграції, вищезазначені вимоги означають відмову від бінарної моделі «окремий фінансовий облік – окремий управлінський облік» на користь єдиної платформи, де обидва потоки даних синхронізовані. В таблиці 1 подано порівняльну характеристику ізольованої та інтегрованої архітектури облікових систем.

Таблиця 1

Порівняльна характеристика ізольованої та інтегрованої моделей облікових систем підприємства

Критерій	Ізольована модель	Інтегрована модель
Інформаційна база	Роздільні бази даних для кожної підсистеми	Єдина база, спільний план рахунків
Основна аудиторія	Менеджмент або зовнішні користувачі окремо	Всі стейкхолдери через єдиний масив даних
Методологічна уніфікація	Різна методологія оцінки та визнання	Уніфікована методологія
Синхронізація даних	Ручна консолідація, часові лаги	Автоматична синхронізація
Відповідність ESRS/IFRS S	Часткова або формальна	Системна, архітектурно закріплена
Витрати на підготовку звітності	Значні (дублювання процесів)	Нижчі за рахунок усунення дублювань
Якість ESG-даних	Низька верифікованість	Верифікована через єдиний аудиторський ланцюг
Гнучкість при регуляторних змінах	Низька (два незалежні процеси змін)	Висока (один адаптаційний процес)

Джерело: складено автором на основі Chenhall & Moers (2015), Dumay et al. (2016), EFRAG ESRS (2022), Directive 2022/2464/EU.

Як видно з таблиці 1, ізольована модель, хоча й є більш звичною для більшості підприємств пострадянського простору, несе суттєві транзакційні витрати та знижує достовірність нефінансових даних. Інтегрована модель потребує первинних інвестицій у перебудову архітектури, але у довгостроковій перспективі формує нижчий сукупний обліковий тягар і вищу порівнянність звітності.

На основі аналізу регуляторних вимог та практики провідних компаній Німеччини, Нідерландів, Данії і Швеції (де традиції управлінського контролю є найбільш зрілими і де CSRD застосовується в першу чергу) можна виділити три ієрархічні рівні єдиної облікової системи: операційний, аналітичний і звітний.

Операційний рівень є точкою одночасної реєстрації трьох потоків даних: традиційних фінансових документів, нефінансових операційних даних (споживання енергії та води, обсяги відходів, кількість виробничих інцидентів, плинність персоналу) та ESG-метрик відповідно до вимог ESRS. Критично важливою умовою є їх одночасна атрибуція – прив'язка до плану рахунків, центрів відповідальності та господарських одиниць. Саме цей рівень є найбільш ресурсомістким з погляду організаційних змін, оскільки вимагає перебудови первинного документообігу та навчання персоналу.

Аналітичний рівень є сполучною ланкою між первинними даними та звітними формами. Єдина база даних, сформована на цьому рівні, є основою для всього спектра управлінського аналізу: від CVP-аналізу та бюджетування до збалансованої системи показників (BSC) і ESG-скорингу. Ключова перевага полягає в тому, що внутрішній менеджер і зовнішній аудитор спираються на один масив верифікованих даних, що унеможливлює розбіжності між управлінськими звітами та публічною звітністю – типова проблема ізольованих систем.

Звітний рівень продукує три типи виходів: фінансову звітність за МСФЗ або НП(С)БО, управлінську звітність (KPI, бюджетні звіти, показники BSC) і звітність зі сталого розвитку за CSRD/ESRS та IFRS S1/S2. Принципово важливим є те, що всі три виходи підлягають зовнішній аудиторській перевірці – з 2024 року CSRD вимагає обов'язкової «обмеженої впевненості» (limited assurance) щодо нефінансових даних, а з 2028 року передбачається «достатня впевненість» (reasonable assurance), яка відповідає стандартам фінансового аудиту.

Стрижнем єдиної облікової системи є механізм формалізованого узгодження нефінансових і фінансових показників. Рамкова концепція IIRC виокремлює шість капіталів: фінансовий, виробничий, інтелектуальний, людський, соціально-відносний та природний. Аналіз звітності за IIRC Frame-

work демонструє, що саме взаємодія між капіталами є змістовною основою для інтеграції управлінського та фінансового обліку (Pigatto et al., 2023).

За характером взаємозв'язку між ESG-показниками та фінансовими величинами підприємства можна виділити чотири типи, деталізовані в таблиці 2.

Таблиця 2

Типологія зв'язків між нефінансовими ESG-показниками та фінансовими величинами підприємства

Тип зв'язку	Приклад	Відображення в обліку	Практичне значення для менеджменту
Прямий (каузальний)	Зниження викидів CO_2 → зниження енергоспоживання → зниження витрат	Собівартість, ефективність центрів відповідальності	Оптимізація CVP-аналізу
Регуляторний	Дотримання CSRD → уникнення штрафів та санкцій	Умовні зобов'язання, нефінансові резерви	Управління комплаєнс-ризиком
Репутаційний	Висока ESG-оцінка → нижча вартість капіталу	Дисконтована вартість, WACC, рентабельність власного капіталу	Стратегічне управління вартістю
Ресурсний	Раціональне використання води / енергії	Матеріальні витрати, коефіцієнти ресурсомісткості	Оперативне управління витратами
Ринковий	ESG-рейтинг → доступ до «зеленого» фінансування	Витрати на позиковий капітал, умови кредитування	Планування структури капіталу

Джерело: складено автором на основі IFRS S2 (2026), INAA (2024), Bezuidenhout et al. (2024), Gatea (2025).

Виявлені зв'язки потребують формалізації у плані рахунків і системі аналітики. Зокрема, впровадження субрахунків для відображення витрат, пов'язаних із управлінням ризиками ESG, дозволяє не лише задовольняти регуляторні вимоги CSRD, а й відстежувати ефективність управління нефінансовими чинниками вартості в режимі оперативного управлінського обліку.

Суттєвою практичною проблемою, яку підкреслює Pratama et al. (2024), є відсутність налагодженої системи верифікації нефінансових даних у більшості підприємств. На відміну від фінансових показників, ESG-дані зазвичай не проходять обов'язкової аудиторської перевірки, що знижує їх порівнянність і достовірність між підприємствами. Системне включення ESG-даних у єдину облікову архітектуру з поширенням на них тих самих процедур внутрішнього контролю, що застосовуються до фінансових даних, є ефективним вирішенням цього протиріччя. Тут варто підкреслити, що за

результатами досліджень Gatea (2025), компанії з вищим рівнем верифікованості ESG-показників демонструють суттєво кращу кореляцію між декларованими нефінансовими результатами та реальними операційними показниками.

Аналогічно, дослідження Мазурик (2025) підтверджує, що підприємства, які включають ESG-показники до щоденного управлінського обліку, демонструють вищий рівень достовірності та порівнянності даних у публічній звітності. Це емпірично обґрунтовує тезу про те, що якість звітності зі сталого розвитку є похідною від якості внутрішніх облікових процесів, а не навпаки.

Архітектурна інтеграція управлінського й фінансового обліку в сучасних умовах неможлива без відповідного технологічного забезпечення. Системи планування ресурсів підприємства (ERP) є основним організаційно-технологічним інструментом для побудови єдиної облікової платформи. Дослідження Špatenka & Koch (2021) демонструє, що впровадження ERP-систем статистично значущо пов'язане з покращенням фінансових результатів підприємств у більшості секторів економіки ЄС, насамперед через усунення дублювання інформаційних потоків і скорочення часових лагів між операційними подіями та їх відображенням в обліку.

Сучасні ERP-платформи (SAP S/4HANA, Oracle NetSuite, Microsoft Dynamics 365) вже забезпечують модулі ESG-обліку та інтеграції нефінансових даних. Проте дослідження Levchenko & Antonova (2024) застерігає від надмірного оптимізму: проблеми з упровадженням CSRD і ESRS пов'язані не стільки з відсутністю технологій, скільки з недостатньою підготовленістю персоналу, нечіткістю розподілу відповідальності між відділами та несумісністю методологічних підходів між IT-архітекторами й обліковцями. Ці висновки підтверджуються практикою: за даними Reuters (2026), у перший рік обов'язкового застосування CSRD понад 60% великих підприємств ЄС зазнали труднощів зі збором верифікованих нефінансових даних, попри наявність ERP-систем.

Разом з тим, розвиток технологій штучного інтелекту відкриває нові перспективи для автоматизованого ESG-скорингу. Дослідження Gatoi et al. (2026) показало, що AI-системи для аналізу ESG-даних демонструють вищу точність оцінювання порівняно з традиційними рейтинговими підходами, що суттєво підвищує аналітичну цінність нефінансових показників для управлінських рішень. Водночас автори застерігають, що AI-підсистеми ESG-аналізу повинні мати доступ до достовірних первинних даних – і саме єдина облікова платформа є їх надійним джерелом.

В таблиці 3 систематизовано технологічні інструменти реалізації єдиної облікової системи відповідно до рівнів запропонованої архітектури.

Попри очевидні переваги єдиної облікової системи, її практичне впровадження пов'язане з низкою системних бар'єрів. Braun (2025) у дослідженні щодо залучення МСП до виконання вимог CSRD через ланцюги постачання ідентифікує п'ять основних груп перешкод: фінансові (висока

вартість упровадження), кадрові (дефіцит компетентностей), методологічні (невизначеність щодо застосування принципу суттєвості), організаційні (опір змінам) та технологічні (несумісність успадкованих систем). Для МСП найболючішою є перша група, оскільки вартість адаптації облікової архітектури може бути непропорційною до розміру бізнесу.

Таблиця 3

Технологічні інструменти реалізації єдиної облікової системи за рівнями архітектури

Рівень системи	Технологічний інструментарій	Функція	Приклади рішень
Операційний	ERP-модулі первинного обліку, IoT-сенсори, автоматизований документообіг	Реєстрація і збір первинних даних	SAP FI/CO, Oracle GL, M365
Аналітичний	Business Intelligence (BI), ESG-модулі ERP, системи управлінської звітності	Обробка, класифікація, аналіз	SAP Analytics Cloud, Power BI, Tableau
Звітний	XBRL-технології, платформи інтегрованої звітності, AI-системи ESG-скорингу	Формування, верифікація і подання звітності	SAP Disclosure Management, Workiva

Джерело: складено автором на основі Špatenka & Koch (2021), Gatoi et al. (2026), Reuters (2026).

Водночас дослідження підкреслює, що МСП мають потенційно вагому перевагу – простіші організаційні структури, які спрощують реконфігурацію інформаційних потоків. Підприємства з однорідними бізнес-процесами та невеликою кількістю центрів відповідальності можуть упровадити принципи єдиної облікової системи з меншими витратами, ніж великі диверсифіковані корпорації. При цьому участь МСП у ланцюгах постачання великих компаній, що підпадають під CSRD, фактично примушує їх надавати верифіковані ESG-дані навіть без прямого регуляторного зобов'язання.

Для підприємств пострадянських економік, що готуються до євроінтеграції, актуальним є ще один специфічний бар'єр – нормативно закріплена двоколійність облікових систем. На відміну від країн ЄС, де управлінський облік є суто внутрішньою справою підприємства і не регулюється ззовні, вітчизняна практика значною мірою орієнтована на відповідність зовнішнім нормативним приписам. Це знижує гнучкість у реконфігурації планів рахунків і гальмує уніфікацію.

На основі аналізу міжнародної практики та систематизації наукових рекомендацій можна окреслити конкретну послідовність кроків переходу до єдиної облікової системи.

По-перше, *GAP-аналіз поточного стану*. Діагностика розривів між наявними обліковими підсистемами та вимогами ESRS/IFRS S1/S2 є

обов'язковим стартовим кроком. Ідентифікуються дані, що наявні в управлінській підсистемі, але відсутні у фінансовій (і навпаки), а також виявляються протиріччя в методологіях оцінки.

По-друге, *перебудова плану рахунків і системи центрів відповідальності.* Запровадження ESG-субрахунків, введення нових аналітичних розрізів для відображення витрат і активів, пов'язаних зі сталим розвитком, є технічним ядром трансформації. Ця робота потребує узгодженої участі головного бухгалтера, фінансового директора, ІТ-департаменту та підрозділів, відповідальних за ESG.

По-третє, *поширення системи внутрішнього контролю на нефінансові дані.* Розробляються контрольні процедури для верифікації ESG-метрик – аналогічні тим, що застосовуються для фінансових даних. Це є передумовою задоволення майбутніх вимог CSRD щодо «достатньої впевненості» аудитора.

По-четверте, *впровадження або модернізація технологічної платформи.* Якщо наявна ERP-система не має ESG-модуля, розглядається або розширення функціональності, або впровадження спеціалізованого BI-рішення з інтеграцією до існуючої облікової платформи.

По-п'яте, *навчання та зміна організаційної культури.* Bezuidenhout et al. (2024) акцентують, що технічні рішення без зміни культури обліку мають обмежений ефект. Персонал, який досі сприймав управлінський і фінансовий облік як цілком окремі функції, потребує перебудови ментальної моделі своєї роботи.

Висновки. Проведений аналіз засвідчує, що інтеграція управлінського й фінансового обліку в єдину систему є не лише теоретично обґрунтованою, а й практично необхідною відповіддю на нову регуляторну реальність ЄС. Директива CSRD, стандарти ESRS і IFRS S1/S2 спільно формують регуляторне середовище, в якому традиційна бінарна архітектура облікових підсистем стає функціонально застарілою та організаційно витратною. Підприємства, що планують євроінтеграцію, мають розглядати перехід до єдиної облікової платформи не лише як захід з виконання нормативних вимог, а й як стратегічну інвестицію в якість управлінської інформації, достовірність звітності та конкурентоспроможність на ринку капіталу.

Наукова новизна дослідження полягає у розробці концептуальної трирівневої схеми єдиної облікової системи підприємства, що синтезує підходи IIRC Framework, IFRS S1/S2 та ESRS і забезпечує архітектурну єдність фінансового й управлінського обліку з включенням ESG-метрик на рівні первинної реєстрації даних. Запропонована п'ятикрокова модель упровадження та розширена типологія зв'язків між нефінансовими й фінансовими показниками формують практичний алгоритм трансформації, адаптований до умов підприємств, що орієнтуються на євроінтеграцію.

Перспективою подальших досліджень є розробка галузевих методичних рекомендацій щодо адаптації плану рахунків і системи внутрішнього контролю - передусім для секторів із високою нефінансовою звітністю (промисловість,

агросектор, торгівля). Окремого дослідження потребує питання забезпечення порівнянності ESG-даних між підприємствами різних розмірів в умовах асиметрії регуляторного тиску.

References

Pratama, A., Dewi, N., Sofia, P., Muhammad, K., & Megawati, L. R. (2024). Sustainability reporting ecosystem and IFRS S1 and S2: How accounting research can assist its implementation. *Journal of Ecohumanism*, *3*(4), 3101–3129. https://doi.org/10.62754/joe.v3i4.3830

Baboukardos, D., & Rimmel, G. (2016). Value relevance of accounting information under an integrated reporting approach: A research note. *Journal of Accounting and Public Policy*, *35*(4), 437–452. https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2016.04.004

Gatea, A. (2025). Integrating carbon and environmental accounting into sustainability reporting: A systematic literature review. *Fairness*, *1*(2). https://doi.org/10.70764/gdpu-fr.2025.1(2)-04

Chenhall, R. H., & Moers, F. (2015). The role of innovation in the evolution of management accounting and its integration into management control. *Accounting, Organizations and Society*, *47*, 1–13. https://doi.org/10.1016/j.aos.2015.10.002

Pigatto, G., Cinquini, L., Tenucci, A., & Dumay, J. (2023). Disclosing value creation in integrated reports according to the six capitals: A holistic approach for a holistic instrument. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, *14*(7), 90–123. https://doi.org/10.1108/SAMPJ-11-2021-0493

Dumay, J., Bernardi, C., Guthrie, J., & Demartini, P. (2016). Integrated reporting: A structured literature review. *Accounting Forum*, *40*(3), 166–185. https://doi.org/10.1016/j.accfor.2016.06.001

Braun, T. (2025). Corporate Sustainability Reporting Directive – engagement of SMEs into the EU multilevel sustainability enforcement system. *Journal of Global Responsibility*, *17*(2), 343–365. https://doi.org/10.1108/JGR-04-2025-0126

European Commission. (2022). *Directive 2022/2464/EU of the European Parliament and of the Council of 14 December 2022 on corporate sustainability reporting*. Official Journal of the European Union. https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32022L2464

Bezuidenhout, S., de Villiers, C., & Dimes, R. (2023). How management control systems can enable, constrain, and embed integrated reporting. *Accounting & Finance*, *63*, 4251–4273. https://doi.org/10.1111/acfi.13092

IFRS Foundation. (2026). *IFRS S1 general requirements for disclosure of sustainability-related financial information*. International Sustainability Standards Board. https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/ifrs-s1-general-requirements/

IFRS Foundation. (2026). *IFRS S2 climate-related disclosures*. International Sustainability Standards Board. https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/ifrs-s2-climate-related-disclosures/

International Integrated Reporting Council. (2021). *International «IR» framework*. IIRC. https://www.integratedreporting.org/resource/international-ir-framework/

Levchenko, N., & Antonova, L. (2024). Management of sustainable development of companies through the prism of corporate reporting in accordance with the requirements of CSRD and ESRS. *Management and Business*, *2*(1), 25–34. https://doi.org/10.59214/mb/1.2024.25

Мазурик, В. (2025). ESG-фактори в системі обліково-аналітичного забезпечення інвестиційної діяльності: формування інтегрованих метрик. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*, (1–2), 17–25. https://doi.org/10.35774/ibo2025.01-02.017

Špatenka, J., & Koch, M. (2021). Sustainable development of companies using the ERP system as a fundamental tool of digital transformation. *Trends Economics and Management*, *15*(38), 61–70. https://doi.org/10.13164/trends.2021.38.61

Gatoi, H., Belhaoua, I., Akhtar, K., Qadir, M., Mohammad, N., & Ali, M. (2026). Green intelligence in finance: Artificial intelligence-driven ESG analytics and sustainable investment performance. *Inverge Journal of Social Sciences*, *5*(1), 15–27. https://doi.org/10.63544/ijss.v5i1.216

Parker, L. D. (2020). The COVID-19 office in transition: Cost, efficiency and the social responsibility business case. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, *33*(8), 1943–1967. https://doi.org/10.1108/AAAJ-06-2020-4609

Torelli, R., Balluchi, F., & Furlotti, K. (2020). The materiality assessment and stakeholder engagement: A content analysis of sustainability reports. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, *27*(2), 470–484. https://doi.org/10.1002/csr.1813

Bezverkhyi, K. (2024). Implementation European Sustainability Reporting Standards. *Ius Odernum*, *133*(2), 134–150. https://doi.org/10.31617/3.2024(133)08

Поповіченко, Д. (2026). Порівняльний аналіз підходів до ESG-звітності: ESRS, IFRS S1/S2, GRI та SASB. *Економіка та суспільство*, (85). https://doi.org/10.32782/2524-0072/2026-85-75