УДК 657.1:658.012.4:502.131.1
JEL M41, M14, Q56, L25, M4
DOI: https://doi.org/10.32782/2786-8273/2026-15-19

Мельник А.Д.
аспірант,
Державний податковий університет
ORCID: https://orcid.org/0009-0002-5893-7042
Andrii Melnyk
State Tax University

КОНЦЕПТУАЛІЗАЦІЯ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ЯК ОБ'ЄКТА ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ В УМОВАХ ESG-ОРІЄНТОВАНОГО РОЗВИТКУ

CONCEPTUALIZATION OF ENTERPRISE PERFORMANCE AS AN OBJECT OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT IN THE CONTEXT OF ESG-ORIENTED DEVELOPMENT

Анотація. *У статті обґрунтовано критеріально-рівневу модель ідентифікації та обліково-аналітичної репрезентації результативності підприємства в умовах ESG-орієнтованого розвитку. Дослідницька проблема полягає в необхідності розмежування фактично досягнутих результатів і наслідків діяльності, чинників їх формування, управлінських механізмів та ризиків, які часто поєднуються у масивах ESG-інформації. Використано критичний аналіз літератури, категоріально-логічний, структурно-функціональний і критеріальний підходи та демонстраційне застосування. Запропоновано модель із п'яти функціонально відмінних рівнів: визначення контексту; класифікація характеристик; перевірка значущості й доказовості; встановлення інформаційного контуру; формування допустимого аналітичного висновку. Розмежовано інформаційний профіль характеристики та профіль оцінювання результативності. На умовних прикладах показано, що суттєвість даних, наявність управлінської політики або позитивна динаміка окремого показника не гарантують обґрунтованості узагальненого висновку про результативність. Модель має концептуально-методологічний характер; незалежна емпірична валідація не здійснювалася.*

Ключові слова: *результативність підприємства, бухгалтерський облік, обліково-аналітичне забезпечення, ESG, сталий розвиток, інформаційна суттєвість, доказовість, критеріально-рівнева модель.*

Abstract. Introduction. *ESG-oriented development increases the diversity of accounting and analytical information used to assess enterprise performance. However, actual outcomes, management mechanisms, drivers and prospective risks are frequently represented together, creating risks of unsupported conclusions.* ***Purpose.*** *The article aims to substantiate a criteria-based, five-level model for identifying and representing enterprise performance in accounting and analytical systems.* ***Methods.*** *The study applies critical literature review, categorical and functional analysis, criteria-based modelling and illustrative logical tests.* ***Results.*** *The proposed model links the analytical context, classification of information characteristics, assessment of materiality and evidential quality, selection of information channels, and admissibility of performance conclusions. It distinguishes an information profile from a performance assessment profile and introduces context-dependent evidence statuses. Illustrative cases show why a reduction in energy intensity may coexist with higher absolute energy consumption and why the existence of a corporate policy does not demonstrate achieved governance outcomes. The methodology emphasizes the fundamental difference between actual results, overall performance, and efficiency as a necessary precondition for ESG-oriented development. Furthermore, the five-level structure creates an opportunity to track errors at different stages of the analytical process. The introduced evidence statuses (E0 to E3) act as a methodological filter to delineate sufficient evidence from unsupported claims.* ***Scientific contribution****. The study offers a structured conceptual procedure for distinguishing realised performance from its informational environment and for preventing conclusions that exceed available evidence.* ***Limitations****. The cases are hypothetical, and the model has not undergone independent empirical validation or inter-rater reliability testing.* ***Practical implications****. The framework may assist accountants, analysts and sustainability reporting professionals in classifying ESG-related information and documenting the scope of justified conclusions. Future prospects include inter-expert verification of classification decisions and the application of the model to real enterprise data.*

Keywords: *enterprise performance, accounting and analytical support, ESG, sustainability reporting, materiality, evidence sufficiency, conceptual model.*

Постановка проблеми. Поширення ESG-орієнтованого управління та звітності розширює інформаційну основу оцінювання діяльності підприємства, але водночас створює проблему методологічної неоднорідності показників. У практиці інформаційного забезпечення поряд із фінансовими результатами використовують екологічні та соціальні наслідки, характеристики корпоративного управління, відомості про політики, ресурсні витрати й перспективні ризики. Їх механічне об'єднання може призводити до ототожнення результату з передумовою його досягнення або до висновків, які перевищують доказові можливості даних. Особливої уваги потребує межа між характеристикою, придатною для відображення чи розкриття, і характеристикою, достатньою для оцінювання досягнутої результативності. Це визначає необхідність концептуальної ідентифікації інформації до її подальшої інтеграції у фінансовий та управлінський аналіз.

© Мельник А.Д., 2026
Стаття поширюється на умовах ліцензії відкритого доступу (CC BY 4.0)

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Основи багатовимірного вимірювання результативності сформовано в концепції Sustainability Balanced Scorecard Ф. Фігге та співавторів [1] і підході С. Шальтеггера та М. Вагнера до взаємозв'язку управління результативністю, обліку та звітності сталого розвитку [2]. Зазначені дослідження засвідчують, що включення екологічних і соціальних характеристик у систему управління давно є предметом наукового аналізу, а тому сам факт інтеграції ESG-інформації не може становити наукову новизну запропонованої моделі. Систематичні огляди А. Дауерера [3] і Н. Ф. Дамтофта та співавторів [4] конкретизують різноманітність інструментів вимірювання результативності та контекстну залежність їх використання. Ф. Берг, Ю.Ф. Кельбель і Р. Рігобон [5] показують, що відмінності охоплення та способів вимірювання спричиняють істотні розбіжності ESG-рейтингів; водночас рейтингова оцінка не є тотожною оцінюванню фактично досягнутих результатів підприємства.

Безпосередньо обліковий напрям представлено дослідженнями Ж. Демаре та М. Молінарі [6] щодо ролі управлінського обліку й контролю в забезпеченні звітності, а також С.Б. Каппльмюллер та співавторів [7], які розглядають подвійну суттєвість у контексті організаційних змін. У раніше опублікованій статті О.П. Колісник і А.Д. Мельника [8] обґрунтовано обліково-аналітичну модель інтеграції ESG-чинників у систему управління фінансовими результатами. На відміну від її фінансово-управлінської спрямованості, предметом теперішнього дослідження є попередня класифікація інформаційних характеристик і встановлення умов їх використання для формування конкретних висновків щодо результативності. Таким чином, актуальним залишається не створення ще одного набору ESG-показників, а методологічне узгодження їх змістового, функціонального та інформаційно-доказового статусів.

Водночас аналіз наукових підходів засвідчує відмінності в предметній спрямованості відповідних досліджень. Зокрема, концепції інтегрованого вимірювання результативності зосереджуються на формуванні систем показників та управлінських інструментів, контекстно орієнтовані підходи – на виборі засобів оцінювання, а дослідження подвійної суттєвості – на визначенні значущості інформації для звітності й управлінських рішень. Проте для цілей обліково-аналітичного забезпечення потребує окремого методологічного обґрунтування послідовність переходу від ідентифікації конкретної інформаційної характеристики до встановлення її функціональної ролі, належного інформаційного представлення та допустимості висновку про фактично досягнуту результативність. Саме узгодження цих взаємопов'язаних процедур становить дослідницьке завдання запропонованої критеріально-рівневої моделі.

Мета статті. Метою статті є концептуальне обґрунтування критеріально-рівневої моделі ідентифікації результативності діяльності підприємства як об'єкта обліково-аналітичного забезпечення з розмежуванням фактичних результатів, інформаційного середовища їх формування та меж допустимості аналітичних висновків.

Методи дослідження. Використано критичний і порівняльний аналіз наукових підходів, категоріально-логічний метод для розмежування результату, ефективності, чинника, механізму та ризику; структурно-функціональний підхід для побудови рівнів моделі; критеріальне моделювання для встановлення інформаційної придатності; формально-логічну перевірку класифікаційних рішень. Одиницею аналізу є інформаційна характеристика у зв'язку з конкретним аналітичним твердженням $u_i=(x_i,q_i)$. Застосування моделі до умовних ESG-характеристик слугує демонстрацією логіки, а не незалежною емпіричною перевіркою.

Виклад основного матеріалу дослідження. Результативність діяльності підприємства в умовах ESG-орієнтованого розвитку пропонується розглядати як багатовимірну характеристику фактично досягнутих економічних, екологічних, соціальних та релевантних управлінських результатів і наслідків, які оцінюються відносно обґрунтованих цілей, критеріїв або баз порівняння з урахуванням часу, меж охоплення і невизначеності даних. Це визначення не ототожнює результативність із ефективністю: співвідношення результату й ресурсів є лише одним із можливих аспектів оцінювання.

Методологічне розмежування результату, результативності та ефективності є необхідною передумовою формування обліково-аналітичного забезпечення ESG-орієнтованого розвитку підприємства. Результат відображає фактично встановлений економічний, екологічний, соціальний або управлінський наслідок діяльності за визначений період. Результативність характеризує ступінь досягнення відповідного результату в співвідношенні з поставленою метою, нормативним критерієм або обґрунтованою базою порівняння. Ефективність визначає співвідношення отриманого результату з ресурсами, використаними для його досягнення, і становить окремий аналітичний аспект результативності. Відповідно, наявність достовірного значення показника ще не забезпечує достатніх підстав для оцінювання ступеня досягнення цілі. Так само управлінські характеристики набувають статусу фактичних результатів лише тоді, коли відображають установлені наслідки функціонування системи управління, а не сам факт існування організаційних механізмів.

Предметною основою моделі виступає поділ на ядро результативності – фактично досягнуті результати і наслідки – та її інформаційне середовище, до якого належать ресурсні чинники, управлінські механізми, ризики, можливості і контекст. Таке розмежування необхідне, оскільки наявність політики чи встановлення ризику не доводять фактичного поліпшення результатів. Водночас інформаційне середовище не вилучається з обліково-аналітичного забезпечення: воно потрібне для пояснення причин, обмежень і перспектив результативності.

Запропонована модель охоплює п'ять рівнів, кожен з яких забезпечує окремий методологічний результат (рис. 1). Їх відокремлення дозволяє встановити, на якому етапі виникла категоріальна помилка, інформаційна прогалина чи надмірний аналітичний висновок.

На першому рівні встановлюється, що саме оцінюється, для кого та з якою метою. Другий рівень відокремлює змістовий вимір D (економічний, екологічний, соціальний, управлінський), функціональну роль F (результат чи наслідок, чинник, механізм, ризик, можливість, контекст) і вимірювальну природу H (абсо-

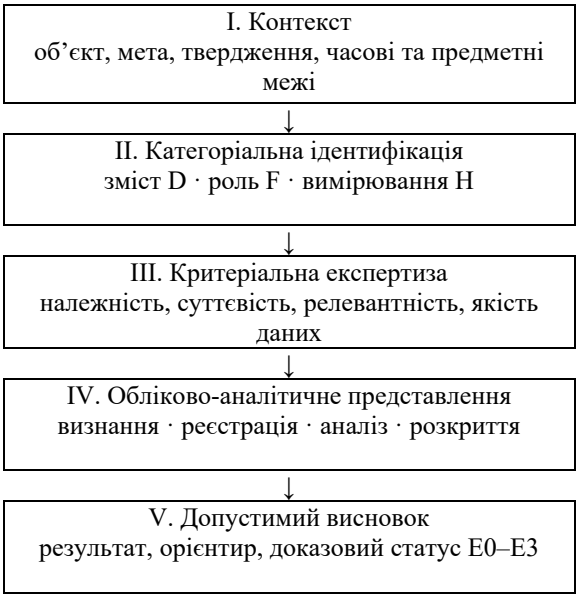


Рис. 1. Критеріально-рівнева модель ідентифікації результативності підприємства

Джерело: сформовано автором за результатами концептуального та критеріального моделювання

лютність, відносність, розрахунковість, прогнозність, якісна форма). Ознаки не слід змішувати: частота травматизму характеризує соціальні наслідки, але вимірюється відносним показником. Контекст може змінювати аналітичну роль показника, проте не змінює фактичної природи відображеного явища.

Третій рівень передбачає вісім перевірок: K1 – предметна належність; K2 – функціональна роль; K3 – часові й просторові межі; K4 – суттєвість; K5 – аналітична релевантність; K6 – вимірюваність; K7 – перевірюваність; K8 – невизначеність. Вони згруповані за предметно-функціональним, інформаційно-значущим та інформаційно-доказовим призначенням. Суттєвість не означає достовірності, а наявність достовірного значення ще не є доказом досягнення цілі. Критерії не агрегуються в універсальний бал і не підміняють нормативні вимоги IFRS S1 чи ESRS [9; 10].

Четвертий рівень розрізняє бухгалтерське визнання за застосовними стандартами, інформаційну реєстрацію, аналітичне використання та розкриття. Зокрема, суттєвий кліматичний ризик може потребувати відображення в аналітичних матеріалах або звітності зі сталого розвитку, однак сам собою не створює підстав для визнання зобов'язання. П'ятий рівень перевіряє допустимість конкретного твердження: E0 – характеристика безпосередньо непридатна; E1 – доказів достатньо; E2 – можливий лише умовний або звужений висновок; E3 – доказів недостатньо. Статуси належать не даним узагалі, а парі «характеристика – твердження».

Результат класифікації фіксується інформаційним профілем $P_i=(D_i,F_i,B_i,T_i,M_i,Q_i,A_i)$,

де B – межі, T – час, M – суттєвість, Q – якість, A – обліково-аналітичний контур.

Окремо застосовується профіль результативності

$$R_i=(V_i,G_i,B_i^*,\Delta_i,U_i),$$

де V_i – фактичне значення показника; G_i – цільовий орієнтир; B_i^* – база порівняння; Δ_i – відхилення або зміна; U_i – невизначеність оцінювання.

Принципове методологічне значення розмежування інформаційного профілю характеристики та профілю оцінювання результативності полягає у відокремленні достатності інформації для опису відповідного явища від достатності доказів для формування висновку про досягнутий результат. Інформаційний профіль (P_i) забезпечує структуроване представлення змісту, функціонального статусу, часових і предметних меж, суттєвості, якості та належного обліково-аналітичного контуру характеристики. Натомість формування профілю (R_i) потребує встановлення її відповідності конкретному аналітичному твердженню, наявності обґрунтованого цільового орієнтира або бази порівняння та достатності інформаційних підстав для результативної інтерпретації. У цьому взаємозв'язку доказові статуси E0-E3 виконують функцію методологічного фільтра, що дозволяє розмежувати безпосередню непридатність характеристики, достатність доказів, можливість обмеженого висновку та недостатність інформаційних підстав. Отже, коректне обліково-аналітичне представлення характеристики не означає автоматичної можливості оцінювання результативності: за відсутності необхідних умов відповідний висновок має бути обмежений, уточнений або не сформований.

Для демонстрації застосування моделі використано умовні характеристики промислового підприємства. Приклади охоплюють як фактичні результати, так і характеристики механізмів та ризиків. Доказовий статус визначається за зазначеними в таблиці припущеннями, а не за реальними даними підприємства (табл. 2).

Демонстраційні ситуації виявляють щонайменше три джерела потенційних помилок. По-перше, від-

Таблиця 1

Методологічне позиціонування запропонованої моделі

Науковий підхід	Основний предмет	Акцент моделі
Фігге та співавтори [1]; Шальтеггер, Вагнер [2]	Стратегічне вимірювання та інтеграція обліку сталого розвитку	Ідентифікація статусу окремої характеристики
Дауерер [3]; Дамтофт та співавтори [4]	Системи вимірювання і контекстний вибір інструментів	Контекст характеристики й правила висновку
Берг та співавтори [5]	Розбіжності ESG-рейтингів	Відмежування рейтингової конструкції від фактичного результату
Демаре, Молінарі [6]; Каппльмюллер та співавтори [7]	Управлінський контроль і суттєвість	Розмежування інформаційної значущості та доказовості
Колісник, Мельник [8]	Трансформація ESG-чинників у фінансово значущі індикатори	Попередня класифікація результатів, чинників і ризиків

Джерело: сформовано автором на основі [1–8]

Таблиця 2

Демонстраційне застосування класифікаційних рішень

Характеристика та контекст	Функціональний статус	Допустимий висновок / доказовість
Чистий прибуток; підтверджені дані, план відомий	Економічний результат	Оцінка виконання плану – E1 за умови зіставності
Енергоємність знижується, абсолютне споживання зростає	Похідний ресурсний результат	E1 – щодо зниження енергоємності за умови зіставності даних; висновок про скорочення абсолютного енергоспоживання суперечить установленим значенням.
Витрати на навчання; відсутня оцінка компетентностей	Факт витрат / чинник	E0 – витрати не є безпосереднім доказом підвищення компетентностей; E3 – недостатньо даних для оцінювання фактичної результативності навчання.
Антикорупційна політика існує; результатів контролю немає	Управлінський механізм	E0 щодо зниження порушень
Фізичний кліматичний ризик; грошова оцінка ненадійна	Ризик майбутнього періоду	E1 – щодо наявності ідентифікованого ризику за умови належного документального підтвердження; E3 – щодо конкретної суми майбутнього збитку за відсутності достатньо обґрунтованої оцінки.
Прибуток зростає; травматизм збільшується	Два фактичні результати різних вимірів	Окремі висновки; загальне поліпшення не доведене

Примітка. Приклади є умовними та сформовані для демонстраційного застосування запропонованої моделі.

Джерело: сформовано автором

носне поліпшення інтенсивності не завжди супроводжується абсолютним скороченням негативного впливу. По-друге, наявність політики або витрати на певну діяльність не доводять досягнення її очікуваного результату. По-третє, позитивна фінансова динаміка не гарантує односпрямованих змін у соціальному та екологічному вимірах. Агрегування допускається лише за наявності обґрунтованих правил нормування, ваг і компенсації, що виходить за межі завдання цієї статті.

Потенційний методологічний внесок моделі полягає у поєднанні контекстної ідентифікації, розмежування функціональних ролей та перевірки допустимості висновку в одному послідовному протоколі. Це відрізняє предмет дослідження від побудови ESG-рейтингу або моделі фінансових наслідків ESG-чинників, однак саме по собі не доводить переваги над усіма наявними рішеннями. Повне демонстраційне кодування 15 характеристик і п’ять контрольних сценаріїв можуть використовуватися як супровідні дослідницькі матеріали. Для підтвердження незалежної відтворюваності потрібні зовнішнє експертне кодування та порівняльна перевірка.

Практичне значення розмежування інформаційної характеристики та аналітичного твердження можна продемонструвати на умовному прикладі оцінювання енергоємності виробництва.

Припустимо, що в базовому періоді підприємство виготовило 1000 т продукції, спожившии 500 МВт·год енергії, а у звітному періоді – 1500 т за споживання 600 МВт·год. Відповідно, енергоємність зменшилася з 0,50 до 0,40 МВт·год/т, тобто на 20 %, тоді як абсолютне енергоспоживання збільшилося на 20 %. Застосування запропонованої моделі дозволяє розмежувати два аналітичні твердження: зниження відносної енергоємності виробництва є обґрунтованим результатом за умови зіставності даних, натомість висновок про скорочення загального енергоспоживання суперечить установленим значенням. При цьому зміна енергоємності сама по собі не доводить зменшення сукупного екологічного впливу, оскільки останній залежить також від структури енергоресурсів, джерел їх походження та пов’язаних викидів. Отже, модель забезпечує розмежування фактично встановленої зміни показника та меж висновків, які можуть бути сформовані на її основі.

Інша методологічна ситуація виникає при оцінюванні управлінських механізмів. Документально затверджений кодекс доброчесності, створення комітету з аудиту або запровадження процедур розгляду скарг є фактами організації управління. Вони важливі для опису інформаційного середовища і можуть бути окремими критеріями відповідності нормативним вимогам. Проте висновок про зниження корупційних

інцидентів потребує інших даних: кількості, характеру й результатів перевірки порушень, повноти охоплення та зіставності періодів. Належність характеристики до управлінського виміру ESG, таким чином, не визначає автоматично її результативної ролі.

Аналогічно виявлення фізичного кліматичного ризику є змістовно релевантним для оцінювання майбутніх перспектив підприємства, але не є фактом реалізованої втрати. Якщо грошова оцінка ризику ґрунтується на недостатніх припущеннях, модель дозволяє зберегти якісну характеристику ризику і водночас утриматися від категоричного числового висновку. Це особливо важливо для взаємодії фінансового обліку й звітності сталого розвитку: суттєвість розкриття та підстави бухгалтерського визнання визначаються різними нормами й не можуть виводитися одна з одної автоматично.

П'ятирівнева структура створює також можливість простежувати помилки на різних стадіях аналітичного процесу. Нечіткий період чи межі підприємства вимагають уточнення першого рівня; змішування результату з управлінською політикою – другого; відсутність джерел або непідтверджені припущення – третього; неправомірне віднесення ризику до фінансового зобов'язання – четвертого; висновок про загальне покращення за різноспрямованих показників – п'ятого. Виявлені суперечності мають ініціювати повернення до відповідного етапу, а не маскуватися присвоєнням довільної інтегральної оцінки.

Запропонована конструкція не претендує на самостійне визначення повного переліку ESG-показників для всіх підприємств. Склад характеристик має залежати від галузі, бізнес-моделі, цілей аналізу, нормативного середовища та доступності джерел. Для багатовимірної оцінки допустимі паралельні висновки, що не зводяться до одного числового балу. Перехід до агрегованого індексу вимагатиме окремого обґрунтування ваг, нормування, можливості компенсації та перевірки чутливості. Відповідно, концептуальне завдання цієї статті передує розробленню кількісної методики комплексного оцінювання і не підміняє його.

Узагальнення результатів концептуального моделювання дозволяє виокремити три взаємопов'язані складові запропонованого методологічного підходу. Перша, категоріальна, передбачає контекстне розмежування фактично досягнутих результатів і наслідків діяльності, чинників їх формування, управлінських механізмів, ризиків та можливостей без ототожнення їх функціональних ролей. Друга, обліково-інформаційна, забезпечує визначення належного способу представлення характеристик через розмежування бухгалтерського визнання, інформаційної реєстрації, аналітичного використання та розкриття інформації. Третя, доказово-аналітична, пов'язана з установленням умов переходу від інформаційного профілю характеристики до оцінювання результативності та визначенням меж допустимого висновку. Методологічне значення моделі полягає в узгодженому застосуванні зазначених складових до конкретної пари «інформаційна характеристика – аналітичне твердження». Водночас запропонована конструкція не замінює нормативних правил бухгалтерського визнання, не встановлює причинно-наслідкових залежностей між ESG-чинниками та результатами й не доводить переваги над іншими підходами без незалежної порівняльної перевірки.

Висновки. У результаті дослідження обґрунтовано концептуальне розмежування ядра результативності підприємства, що охоплює фактично досягнуті економічні, екологічні, соціальні та управлінські результати й наслідки діяльності, та інформаційного середовища їх формування й інтерпретації. На цій основі запропоновано критеріально-рівневу модель ідентифікації та обліково-аналітичної репрезентації результативності підприємства, яка інтегрує три взаємопов'язані методологічні складові: категоріальну, обліково-інформаційну та доказово-аналітичну. Їх узгоджене застосування реалізується через п'ять функціонально відмінних рівнів – від визначення аналітичного контексту й класифікації інформаційних характеристик до встановлення належного способу їх представлення та формування доказово обґрунтованого висновку. Методологічним результатом такого підходу є розмежування інформаційного профілю характеристики та профілю оцінювання результативності із визначенням умов переходу між ними на основі восьми критеріїв і статусів допустимості аналітичних висновків E0-E3.

Демонстраційне застосування засвідчило методологічну доцільність розмежування досягнутих результатів, ресурсних чинників, управлінських механізмів та ризиків. Окремо показано, що суттєвість інформації, її перевірюваність і достатність для конкретного висновку є різними характеристиками. Запропонований підхід спрямований на зменшення ризику категоріальних помилок і необґрунтованого узагальнення ESG-даних. Його межами залишаються концептуальний характер дослідження, умовність демонстраційних прикладів та відсутність незалежної емпіричної валідації. Перспективним напрямом є міжекспертна перевірка класифікаційних рішень і застосування моделі до даних підприємств.

Бібліографічний список:

1. Figge F., Hahn T., Schaltegger S., Wagner M. The Sustainability Balanced Scorecard – linking sustainability management to business strategy. *Business Strategy and the Environment*. 2002. Vol. 11(5). P. 269–284. DOI: https://doi.org/10.1002/bse.339

2. Schaltegger S., Wagner M. Integrative management of sustainability performance, measurement and reporting. *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation*. 2006. Vol. 3(1). P. 1–19. DOI: https://doi.org/10.1504/IJAAPE.2006.010098

3. Dauerer A. A systematic literature review of performance measurement systems and the integration of ESG factors. *Environmental and Sustainability Indicators.* 2025. Vol. 27. 100746. DOI: https://doi.org/10.1016/j.indic.2025.100746

4. Damtoft N. F., van Liempd D., Lueg R. Sustainability performance measurement – a framework for context-specific applications. *Journal of Global Responsibility*. 2025. Vol. 16(1). P. 162–201. DOI: https://doi.org/10.1108/JGR-05-2023-0082

5. Berg F., Kölbel J. F., Rigobon R. Aggregate Confusion: The Divergence of ESG Ratings. *Review of Finance*. 2022. Vol. 26(6). P. 1315–1344. DOI: https://doi.org/10.1093/rof/rfac033

6. Demaret J., Molinari M. How can management accounting and control systems facilitate compliance with sustainability reporting regulations? *Journal of Applied Accounting Research.* 2025. Vol. 26(4). P. 829–846. DOI: https://doi.org/10.1108/JAAR-04-2024-0158

7. Kapplmüller S. B., Lehner O. M., Greiling D. Double materiality at work: pathways to organizational change. *Accounting, Auditing & Accountability Journal.* 2025. Vol. 38(9). P. 460–490. DOI: https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2024-6964

8. Колісник О. П., Мельник А. Д. Обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовими результатами підприємства в умовах ESG-орієнтованого розвитку. *Український економічний часопис*. 2026. № 12. С. 62–67. DOI: https://doi.org/10.32782/2786-8273/2026-12-10

9. IFRS Foundation. IFRS S1 General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information. London: IFRS Foundation, 2023. URL: https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/

10. European Commission. Commission Delegated Regulation (EU) 2023/2772 of 31 July 2023 supplementing Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council as regards sustainability reporting standards. Official *Journal of the European Union.* 2023. URL: https://eur-lex.europa.eu/eli/reg_del/2023/2772/oj/eng

References:

1. Figge F., Hahn T., Schaltegger S., Wagner M. The Sustainability Balanced Scorecard – linking sustainability management to business strategy. *Business Strategy and the Environment*. 2002. Vol. 11, No. 5. P. 269–284. DOI: https://doi.org/10.1002/bse.339

2. Schaltegger S., Wagner M. Integrative management of sustainability performance, measurement and reporting. *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation*. 2006. Vol. 3, No. 1. P. 1–19. DOI: https://doi.org/10.1504/IJAAPE.2006.010098

3. Dauerer A. A systematic literature review of performance measurement systems and the integration of ESG factors. *Environmental and Sustainability Indicators*. 2025. Vol. 27. Article 100746. DOI: https://doi.org/10.1016/j.indic.2025.100746

4. Damtoft N. F., van Liempd D., Lueg R. Sustainability performance measurement – a framework for context-specific applications. *Journal of Global Responsibility*. 2025. Vol. 16, No. 1. P. 162–201. DOI: https://doi.org/10.1108/JGR-05-2023-0082

5. Berg F., Kölbel J. F., Rigobon R. Aggregate Confusion: The Divergence of ESG Ratings. *Review of Finance*. 2022. Vol. 26, No. 6. P. 1315–1344. DOI: https://doi.org/10.1093/rof/rfac033

6. Demaret J., Molinari M. How can management accounting and control systems facilitate compliance with sustainability reporting regulations? *Journal of Applied Accounting Research*. 2025. Vol. 26, No. 4. P. 829–846. DOI: https://doi.org/10.1108/JAAR-04-2024-0158

7. Kapplmüller S. B., Lehner O. M., Greiling D. Double materiality at work: pathways to organizational change. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. 2025. Vol. 38, No. 9. P. 460–490. DOI: https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2024-6964

8. Kolisnyk O. P., Melnyk A. D. Oblikovo-analitychne zabezpechennia upravlinnia finansovymy rezultatamy pidpryiemstva v umovakh ESG-oriientovanoho rozvytku [Accounting and analytical support for managing enterprise financial results under ESG-oriented development]. *Ukrainskyi ekonomichnyi chasopys*. 2026. No. 12. P. 62–67. DOI: https://doi.org/10.32782/2786-8273/2026-12-10

9. IFRS Foundation. IFRS S1 General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information. London: IFRS Foundation, 2023. Available at: https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/

10. European Commission. Commission Delegated Regulation (EU) 2023/2772 of 31 July 2023 supplementing Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council as regards sustainability reporting standards. *Official Journal of the European Union*. 2023. Available at: https://eur-lex.europa.eu/eli/reg_del/2023/2772/oj/eng

Дата надходження статті: 15.09.2026
Дата прийняття статті до публікації: 29.10.2026
Дата публікації статті: 19.11.2026