

Белова Ірина, Семенишена Наталія. Інтегрована звітність інституційних одиниць : інтерпретаційне поле концепту. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2020. Випуск 2. С. 16-32.

DOI: <https://doi.org/10.35774/ibo2020.02.016>

УДК 657.372.01
JEL Classification M41

Белова Ірина

канд екон. наук, доцент
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна
E-mail: yim1973@ukr.net

ORCID: 0000-0002-5399-3654

Семенишена Наталія

канд. екон. наук, доцент, докторант
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

Подільський державний аграрно-технічний університет
Кам'янець-Подільський, Україна

E-mail: natviksem@gmail.com

ORCID: 0000-0002-0718-0230

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ ІНСТИТУЦІЙНИХ ОДИНИЦЬ : ІНТЕРПРЕТАЦІЙНЕ ПОЛЕ КОНЦЕПТУ

Анотація

Вступ. На сьогоднішній день фінансова звітність повинна надавати повну, неупереджену та достовірну інформацію про поточний стан і результати функціонування підприємства та бути надійним джерелом аналітичних висновків щодо подальшого розвитку та визначення економічного потенціалу підприємства. У процесі проведеного дослідження систематизовано та узагальнено підходи до тлумачення поняття «інтегрована звітність», які найчастіше зустрічаються в трактуванні науковців щодо визначення його економічної сутності.

Методи. При систематизації та аналізі досліджень використано абстрактно-логічний метод, метод, порівняльного аналізу використовувався при порівнянні видів звітності.

Результати. Здійснено аналіз щодо основних підходів та принципів інтегрованої звітності. Представлено її складові елементи та розкрито сутність показників звітності н основі яких керівництво приймає відповідні управлінські рішення. Розкрито основні проблеми та передумови складання інтегрованої звітності вітчизняними підприємствами.

Перспективи. Широке впровадження інтегрованої звітності в практику вітчизняних підприємств дозволить покращити бізнес-середовище, дасть можливість підприємствам вийти на світові ринки капіталу і залучати інвестиції, орієнтуватися на майбутнє і прогнози, відчувати ризики і можливості, якісніше робити аналіз діяльності і приймати більш ефективні рішення.

Ключові слова: інтегрована звітність; міжнародні стандарти; бухгалтерський облік; управлінські рішення; фінансова звітність; користувачі інформації; аналіз; показники звітності.

Вступ.

На сьогоднішній день сучасна звітність повинна бути дієвою, раціональною, економічною,

повинна містити інформацію про систему ресурсів, що використовуються, а також бути орієнтованою на стратегію управління в коротко-, середньо- й довгостроковому періодах. Сучасні підприємства потребують еволюції в системі звітності, спрощення й обміну мегатенденціями без ускладнення та неадекватності вимог до поточної звітності. На даний час у звітах спостерігаються значні інформаційні прогалини. Разом із тим такі організації, як Світовий банк і МВФ більше уваги приділяють таким аспектам, як ризик і майбутній розвиток [43].

Головна відмінність інтегрованої звітності від традиційної фінансової полягає в тому, що тут зроблено акцент на людських, фінансових, виробничих, інтелектуальних, соціальних і природних ресурсах підприємства. Як зазначає Іен Бол, виконавчий директор Міжнародної федерації бухгалтерів: «Мета інтегрованої звітності – не збільшити тягар звітності на підприємствах. Швидше така звітність повинна допомогти підприємству і всім зацікавленим сторонам приймати правильні рішення в питанні розподілу ресурсів. Інтегрований звіт – це потужний механізм, покликаний допомогти всім прийняти найкращі рішення щодо ресурсів, які споживаються, та господарського життя компанії» [46].

На теперішньому етапі розвитку світової економіки інтегрована звітність є одним з ключових інструментів управління. Світ змінюється під впливом глобалізації, розвитку технологій, зростання чисельності населення і тиску на екосистему у зв'язку зі збільшенням споживання природних ресурсів. Інтегрована модель звітності є інструментом отримання повної інформації щодо діяльності підприємства, відображає ризики і можливості та об'єднує не фінансові та фінансові показники.

Аналіз останніх досліджень та публікацій.

Питанням формування і удосконалення концепції інтегрованої звітності присвячені праці І. Белової [9], Т. Бочулі [3], Р. Булиги [4], Ю. Домашенка [11], О. Коваленка [15], М. Корягіна та П. Куцика [16], Р. Костирка [17], С. Легенчука [20], І. Макаренко [23], Н. Маліновської [25], М. Проданчука [31], В. Томчука [36] та інші.

На думку Р. Булиги інтегрована звітність являє собою об'єднання (але не механічне поєднання) фінансової інформації, підготовленої за Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ), з нефінансовою інформацією в галузі сталого розвитку, підготовленою відповідно до ОКІ [5].

Автор О. Коваленко висловлює таку думку, що інтегрована звітність повинна з'єднати різні види звітності та надати інформацію про всі фактори, які суттєво впливають на здатність о суб'єкта господарювання (холдингової структури) створювати вартість без обмеження часового горизонту ведення бізнесу і незалежно від зміни складу його учасників (материнської структури та інших інтегрованих осіб) [15].

Р. Костирко говорить, що інтегрована звітність є новим напрямом розвитку корпоративної звітності, що ставить своєю метою надання різноманітним стейкхолдерам інформації про ключові чинники створення вартості компанії. У інтегрованій звітності компанії надається комплексний огляд стратегії, системи управління, ефективності компанії, існуючих можливостей, перспектив і ризиків та їх впливу на генерування вартості впродовж тривалого періоду [17].

Автор С. Легенчук стверджує, що інтегрована звітність – це нова концепція бухгалтерської звітності [20].

В. В. Томчук вважає, що інтегрована звітність – це спосіб створення більш стійкого уявлення про «здоров'я» бізнесу. Вимірюючи низку змінних і акцентуючи на довгостроковій, замість короткострокової, фінансовій стабільності, інтегрована звітність забезпечує готовність підприємства до стійкого майбутнього. Це не лише буде корисним для компанії, а й дасть стейкхолдерам віру в те, що компанія є прибутковою і стійкою. Інтегрована звітність сфокусована на прозорості згідно зі стандартами ділової етики, вона надає можливість господарюючому суб'єкту показати, що компанія справді виконує свої обов'язки щодо захисту навколишнього середовища, соціальних питань і трудових ресурсів [36; с. 174].

Мета.

Основною метою даної статті є дослідження сутності та важливості складання інтегрованої звітності підприємствами та розуміння ними можливості інтегрованої звітності щодо відображення в ній більш точних результатів діяльності на основі яких вони приймають відповідні управлінські рішення.

Методологія дослідження.

У статті використані загальнонаукові і спеціальні економічні методи: абстрактно-логічний (при систематизації наявного теоретичного матеріалу), емпіричний (при комплексній оцінці розвитку й удосконалення звітності), порівняльного аналізу (при порівнянні двох видів звітності). Застосування поняття діалектичного методу пізнання економічних явищ та системного аналізу дозволило розкрити сутність «інтегрована звітність».

Результати.

Сучасна структура корпоративної звітності сформувалась, зокрема, в результаті змін підходів до складання бухгалтерської звітності, внаслідок проникнення глобалізації у всі сфери життєдіяльності суспільства; розвитком економічних теорій та теорій менеджменту; розвитком поняття соціально відповідального бізнесу. Адже основою інформації щодо діяльності підприємства, яка підлягає відображенню у звітності, висвітленню та оприлюдненню, на підставі якої приймаються управлінські рішення є дані бухгалтерського обліку. Відтак, звітність стає інструментом інформаційного впливу на зацікавлених сторін.

Необхідну інформацію для створення стійких економічних суб'єктів та економіки в цілому, можна отримати, розуміючи бізнес-модель, організаційну структуру компанії, операційне середовище, виклики та можливості, які вона створює, стратегічні цілі, моделі управління і системи винагород співробітникам, стратегії подальшого розвитку тощо. Наразі користувачу звітності недостатньо бачити лише фінансові показники діяльності підприємства.

Головними завданнями інтегрованої звітності є об'єднання та стандартизація різних форм нефінансової звітності, інтеграція фінансових і нефінансових показників діяльності підприємств, стимулювання до більш згуртованого і ефективного підходу до корпоративної звітності, яка розкриває інформацію про всі фактори, що впливають на підприємство в матеріальному аспекті, а також доповнює інші типи звітності, дозволяючи сформувати цілісне бачення становища підприємства.

Основні передумови формування інтегрованої звітності полягають у наступному:

- по-перше, у сучасному суспільстві змінилося ставлення до цінності, що в свою чергу веде до зміни рівня очікувань від корпоративної звітності. Зростає потреба з боку учасників фінансових ринків у розумінні впливу бізнес моделі підприємства на створення доданої вартості у майбутньому. Виникла потреба у наданні фінансової і не фінансової інформації всім зацікавленим сторонам з метою забезпечення прозорості діяльності підприємства;

- по друге, традиційна форма корпоративної звітності за показниками діяльності не відповідає сучасним вимогам у зв'язку з історичною оцінкою вартості підприємства. Новий підхід повинен базуватися на поточній вартості, форми якої варіюються в часі, останнім часом актуальна справедлива вартість [22, с. 50- 56].

- по-третє, інтегрована звітність надає достовірну інформацію для оцінки бізнесу інвесторами, партнерами, менеджментом та аналізу впливу підприємства на капітали, що матиме визначальний вплив на посилення ролі бізнесу в суспільстві [22, с. 50-56];

- по-четверте, потреба у розкритті інформації щодо напрямів стратегії сталого розвитку підприємства, реалізація якої сприятиме зростанню доданої вартості у коротко-, середньо- та довгострокових періодах.

Мета інтегрованої звітності є надання фінансової і не фінансової інформації щодо розподілу

фінансового капіталу з урахуванням ключових факторів, які впливають на потенціал підприємства у продовж певного проміжку часу.

Значну роль в формуванні концепції інтегрованої звітності відіграла розроблена С. Ді Піазою та Р. Екклзом триврівнева модель забезпечення прозорості корпорацій («ValueReporting™»), третім рівнем якої є вимоги до специфічної для кожної компанії інформації, яка включає стратегію, плани, методи управління ризиками, принципи оплати праці, корпоративне управління та використовувані компанією критерії оцінки ефективності [40].

Як підкреслює М. Кінг (M. King), «У всьому світі говорять про те, що корпоративна звітність у тому вигляді, в якому ми її знали протягом десятиліть, не відповідає потребам XXI століття. Ми живемо в епоху Інтернету, радикальної прозорості, виснаження природних ресурсів, глобального потепління, фінансової кризи і як ніколи зростаючих очікувань зацікавлених сторін. Не можна продовжувати готувати таку звітність, яку читає лише 1 %, а розуміє 0,05%.» [45].

01.07.2010 р. було створено Міжнародну комісію з інтегрованої звітності, з якою Міжнародна федерація бухгалтерів уклали «Меморандум про взаєморозуміння». Згодом, 02.08.2010 р. створено за рішенням Глобальної ініціативи зі звітності (GRI) (1997) та Проекту принца Уельського у сфері звітності у сфері сталого розвитку (A4S, 2004) на підставі Конгресу корпоративного управління Кінга (King III Code on Governance) – Міжнародний комітет з інтегрованої звітності. Для регулювання порядку складання інтегрованої звітності випущено документ «На один крок ближче до інтегрованої звітності. Новий підхід у XXI столітті», в якому визначено підхід до інтегрованого формату звіту.

Всесвітнє визнання концепції інтегрованої звітності, як одного із найбільш дієвих засобів виходу із кризи та розвитку бухгалтерського обліку, фактично відбулось у 2011 р., коли був сформований Міжнародний комітет з інтегрованої звітності (IIRC), яким вже у 2013 р. було розроблено Міжнародний стандарт інтегрованої звітності (The International Integrated Reporting Framework; IIRF). У 2013 році Глобальна ініціатива звітності (GRI) випустила чотири керівництва по звітності зі стійкого розвитку, а Радою з розробки стандартів про кліматичні зміни (CDSB) була випущена концептуальна основа складання і розкриття звітності про кліматичні зміни. Питання необхідності забезпечення ще більшої прозорості бухгалтерської звітності шляхом формування і поступового впровадження концепції інтегрованої звітності також піднімались на рівні міждержавних обговорень, зокрема, на зустрічі країн G20 у Франції у 2011 році, а також на Саміті Землі, що проходив в Ріо-де-Жанейро у 2012 р.

Головна мета складання інтегрованої звітності за Міжнародним стандартом інтегрованої звітності [26] полягає у формуванні системної інформації, що надає можливість зовнішній зацікавленій стороні сформуванню розуміння спроможності суб'єкта господарювання створювати вартість у короткостроковій, середньостроковій та довгостроковій перспективах.

Окреслення загальної перспективи розвитку систем корпоративного звітування та дослідження інновацій у сфері послуг є предметом досліджень відомих міжнародних організацій. Так, проект «Reporting 2025 Project» (Звітність – 2025) Глобальної ініціативи зі звітності (Global Reporting Initiative (GRI)), окреслює ключові тренди у розвитку систем корпоративного звітування у найближчі 10 років.

Головною відмінністю інтегрованої звітності від інших систем звітування є відсутність у ній жорстких правил. Проте, водночас, це призводить до відсутності в звітності вимірників, – кількісних та якісних показників діяльності компанії для оцінки сфери впливу її на сталий розвиток. Враховуючи капітали, інформацію про використання яких потрібно розкривати в інтегрованій звітності, доцільно під час її формування використати її функціонал для відображення галузевої приналежності підприємства та специфіки його діяльності.

На сьогоднішній день, серед науковців немає однозначної думки щодо того, що собою представляє інтегрована звітність.

Міжнародний стандарт інтегрованої звітності в поняття «інтегрована звітність» (Integrated Reporting (<IR>)) вміщує наступне: «процес, заснований на інтегрованому мисленні, внаслідок якого створюється періодичний інтегрований звіт організації про створення вартості протягом довгого

часу і пов'язані з ним документи, які стосуються аспектам створення вартості» [41].

Проект міжнародного формату інтегрованої звітності –<IR> [33]. В проекті <IR> визначено основні види капіталу, в розрізі яких повинна надаватись інформація в інтегрованій звітності, зокрема: фінансовий, промисловий, інтелектуальний, людський, соціальний і природний капітал (п. 2.12). Під самим же капіталом розуміється форма збереження цінності, що, у тій чи іншій формі, стає внеском у бізнес-модель організації (п.2.13). Відповідно, такий підхід передбачає використання розширеного розуміння капіталу в бухгалтерському обліку, не лише власності (радянський підхід) або активів, що приносять майбутні економічні вигоди (ринковий підхід), а включення до складу капіталу всіх тих об'єктів, які дозволяють зберегти цінність, що створюється в результаті зростання, зменшення або перетворення капіталів. Визначальною особливістю проекту <IR> також є те, що основними користувачами інтегрованої звітності визначено інвесторів фінансового капіталу (п.1.5), що розвіює сумніви стосовно пріоритетної групи користувачів інтегрованих звітів.

Таким чином розробка концепції інтегрованої звітності, що реалізована у проекті <IR>, є спробою подолання кризи бухгалтерського обліку, зокрема, в частині підвищення якості інформування про капітал підприємства. Детальне обґрунтування сутності капіталу, виділення його видів та обґрунтування їх змістовного наповнення є значним кроком вперед в даному напрямі, що дозволяє сформулювати уніфіковане розуміння дослідниками даної проблеми. В той же час, в проекті <IR> залишається невирішеним цілий ряд проблемних питань, розв'язанню яких приділялась і на сьогодні продовжує приділятися увага вітчизняними і зарубіжними вченими. Окрім цього, впровадження інтегрованої звітності як нового виду бухгалтерської звітності тягне за собою виникнення значної кількості проблеми організаційно-методичного характеру.

В цілому, розглядаючи існуючі проблеми впровадження проекту <IR> в контексті звітування про капітал підприємства, їх можна узагальнити наступним чином:

- суперечливість твердження, що інтереси інвесторів фінансового капіталу будуть згодом збігатися з ширшими суспільними інтересами, особливо з урахуванням національних особливостей функціонування ринку капіталу;
- відсутність чіткої регламентації формування інтегрованого звіту в розрізі видів капіталу, не зважаючи на запропоновану їх класифікацію;
- відсутність чітких вказівок щодо форми представлення інформації про капітал підприємства (фінансової або нефінансової);
- відсутність обґрунтування взаємозв'язку концепції оцінки за справедливою вартістю із підходами до оцінки, які можуть використовуватись при складанні інтегрованого звіту;
- нерозробленість методичних підходів до оцінки окремих видів капіталу, яка характеризується значним рівнем волатильності, наприклад, вартість брендів, торгових марок, репутації та оцінки капіталу, що створює цінність в майбутньому;
- відсутність дієвої методики оцінки та облікового відображення природного капіталу в бухгалтерському обліку та інтегрованій звітності;
- незрозумілість порядку організації бухгалтерського обліку для формування інформації про окремі види капіталу підприємства, зокрема, природного, соціального, людського та інтелектуального, що потребує наявності у бухгалтерів додаткових професійних компетенцій;
- неврахування можливості виникнення синергетичних ефектів від використання різних видів капіталу на підприємстві, що має підлягати бухгалтерському відображенню;
- необхідність розробки методології аудиту інтегрованої звітності, особливо в частині нових видів капіталу, інформація про які відображається в інтегрованій звітності в фінансовій та нефінансовій формі.

Міжнародний стандарт інтегрованої звітності визначає три фундаментальні концепції інтегрованої звітності [41, с. 12]:

1) концепція створення цінності для організації та зацікавлених сторін (Value creation for the organization and for others; п. 2B);

- 2) концепція капіталів, які організація створює та на які вона впливає (The capitals; п. 2C);
- 3) концепція процесу створення вартості компанії (The value creation process; п. 2D).

МСІЗ інтегровану звітність розглядає як норму корпоративної звітності. Міжнародна рада з інтегрованої звітності стверджує, що розвиток інтегрованого мислення і звітності, результатом якого є ефективний і продуктивний розподіл капіталу, сприятиме фінансовій стабільності і сталому розвитку.

Як бачимо, стандарт робить акцент на тому, що інтегрована звітність це процес. Натомість за МСІЗ «інтегрований звіт» (Integrated report) – коротка інформація про те, як стратегія, управління, результати діяльності та перспективи організації в контексті зовнішнього середовища ведуть до створення вартості протягом короткострокового, середньострокового і довгострокового періоду» [26].

Т. Бочуля дає таке визначення інтегрованої звітності – це не просто поєднана звітність одного й іншого виду, це створення нового єдиного цілого за рахунок процесів взаємопроникнення та взаємного зворотного впливу, що спрямована на збільшення продуктивних сил даних облікової звітності та врегулювання інтересів ключових груп користувачів [3].

Ю. Домашенко вказує на те, що інтегрована звітність підприємств (також відома як «звітність сталого розвитку» або «звітність майбутнього») складається з трьох основних компонентів: екологічна звітність, соціальна звітність і корпоративне управління. Крім того, інтегрована звітність – це мова «стійкого» підприємства та спосіб доведення до потенційного користувача інформації про те, як відбувається створення вартості підприємства; вона містить прогнози щодо короткострокового, середньострокового та довгострокового періоду його діяльності. Інтегрована звітність складається з трьох основних компонентів: екологічна звітність, соціальна звітність і корпоративне управління, крім того, інтегрована звітність – це мова «стійкого» підприємства та спосіб доведення до потенційного користувача інформації про те, як відбувається створення вартості підприємства та містить прогнози щодо короткострокового, середньострокового та довгострокового періоду його діяльності [11].

На думку Т. Єфименка приріст цінності в коротко-, середньо- й довгостроковій перспективах у державному і приватному секторах економіки може бути досить повно відображений за допомогою інтегрованої звітності. Вона базується на інформації, яка включає широкую базу взаємопов'язаних елементів, що виходить за рамки традиційного фінансового аналізу [14].

Автори М. Корягін та П. Куцик доводять, що інтегровану звітність не слід розглядати як якийсь новий феномен, що не має свого теоретико-методичного фундаменту, вона тісно взаємопов'язана із фінансовою та нефінансовою звітністю, хоча і розвивається на основі використання власних принципів і методології побудови. Виникнення інтегрованої звітності є результатом еволюції облікової системи в напрямі забезпечення зростаючих вимог користувачів та покращання прозорості та релевантності облікової інформації. На відміну від інших форм звітності, порядок складання яких регулюється нормативно, інтегрована звітність виникла внаслідок поступового накопичення досвіду корпоративного звітування під впливом вимог ринку [16].

Р. Костирко дає таке визначення інтегрованої звітності – це нова модель корпоративної звітності, в основу якої покладено концепцію інтегрованого мислення, що припускає взаємозв'язок фінансової та управлінської звітності, звітів про корпоративне [17].

На думку Н. Лоханової інтегрована звітність як продукт цілісної обліково-аналітичної системи містить коло фінансових і нефінансових показників, які мають бути тісно взаємозв'язані і наведені з позицій обґрунтування власної стратегії діяльності компанії. Такий підхід дозволяє коректно оцінити не тільки поточний стан підприємства, а й перспективи його розвитку, а також дати відповідь на дуже важливе з позицій інвесторів та інших зацікавлених осіб питання: яким чином компанія зараз створює вартість і як вона планує це роботи в подальшому. В інтегрованому звіті переплітається і фінансова, і управлінська, і статистична інформація. Її інформаційне наповнення передбачає розкриття як фактичних, так і прогнозних показників [21].

На думку І.О. Макаренко, поняття «інтегрована звітність» (integrated reporting) є більш

ширшим з погляду процесного підходу, що охоплює різні види звітності та процеси її підготовки (фінансову звітність, звітність зі сталого розвитку, коментарі менеджменту) у єдине ціле [23].

Н. Малиновська дає таке визначення інтегрованої звітності – це безперервний процес, який дозволяє не тільки сформувати бачення компанією свого майбутнього в середньо – і довгостроковій перспективі, а й розробити план дій з його досягнення [25].

На думку М. Проданчук інтегрована (корпоративна) звітність – гармонізація фінансової та нефінансової звітності, де узагальнено інформацію про фінансовий стан та результати фінансово – господарської, соціальної та екологічної діяльності підприємств, що дає можливість оцінити ефективність прийнятих управлінських рішень та визначити стратегічні аспекти розвитку [31].

М. Рибенцева, В. Храмова дають таке визначення інтегрованої звітності – це інструмент фінансового обліку, що являє собою укомплектований масив інформаційних даних про організацію, який включає комплекс показників, що характеризують економічний, соціальний і екологічний аспекти сфери діяльності суб'єкта господарювання, а також про систему корпоративного управління, що дозволяє зацікавленим користувачам побачити процес створення вартості суб'єкта господарювання та сформувати думку про його економічні цінності [34].

О. Нестеренко говорить, що інтегрована звітність – процес узагальнення показників, що характеризують еколого-соціо-економічну та фінансово-господарську діяльність підприємства, в результаті якого створюється періодичний інтегрований звіт, який містить корисну інформацію про створення вартості в коротко – , середньо – та довгостроковій перспективі [28].

В свою чергу, С.Ф. Легенчук однією із існуючих проблем впровадження інтегрованої звітності в контексті звітування про капітал підприємства називає «...нерозробленість методичних підходів до оцінки окремих видів капіталу, яка характеризується значним рівнем волатильності, наприклад, вартість брендів, торгових марок, репутації та оцінки капіталу, що створює цінність в майбутньому...» [20, с. 89].

Натомість науковці С.А. Бурлан та Н.В. Каткова, розкриваючи організаційне забезпечення формування інтегрованої звітності підприємства стверджують, що «...підприємства все частіше використовують інтегровану звітність як спосіб забезпечення процесів прийняття рішень збалансованою інформацією щодо стану внутрішнього середовища підприємства (включаючи питання формування його цінності за допомогою матеріальних і нематеріальних компонент), та комплексного впливу його діяльності на суспільство, економіку та екологію...» [4, с. 332].

Ціннісної теорії інтегрованої звітності дотримуються не тільки деякі вітчизняні науковці, а й практики. Так, міжнародна аудиторсько-консалтингова компанія BDO, яка є дійсним членом Міжнародної ради з Інтегрованої звітності, висловлює думку, що інтегрована звітність, представляючи корпоративну звітність, повинна включати в себе короткі відомості по те, як діяльність організації в контексті зовнішнього середовища веде до створення цінності в короткостроковому, середньостроковому та довгостроковому періоді. Водночас поряд з цим, представники компанії BDO зазначають, що інтегрована звітність намагається надати зацікавленим сторонам додаткову інформацію, щоб допомогти їм виконати більш ґрунтовану оцінку компанії та розуміти довгострокові перспективи [30].

На думку Н.Ю. Єршової ідея інтегрованої звітності – встановити видимий взаємозв'язок між результатами діяльності компанії і її численними наслідками, щоб розуміти, ціною яких втрат і витрат досягається економічне благополуччя або неблагополуччя окремо взятої компанії. За її допомогою компанія може виявити ступінь використання та залежності від різноманітних ресурсів, взаємозв'язок або «комбінацію» капіталу (фінансового, виробничого, інтелектуального, природного, людського і соціального-репутаційного), а також визначити можливість доступу і впливу на них [13, с. 453]. Під концепцією інтегрованої звітності Н.Ю. Єршова пропонує розуміти сукупність поглядів на процес формування та подання обліково-аналітичної інформації з метою комплексного інформаційного забезпечення зовнішніх та внутрішніх користувачів у процесі управління компанією [13, с. 453]. А під методологічною основою формування інтегрованої звітності Н.Ю. Єршова вбачає

системний підхід, за яким інтегрована звітність розглядається як система: цілісний комплекс взаємопов'язаних елементів; сукупність взаємодіючих об'єктів; сукупність відносин [13, с. 453].

Концептуальна модель інтегрованої звітності охоплює: мету, завдання, базові і додаткові принципи та основні етапи формування, структуру звітності і критерії результативності. До додаткових принципів Н.В. Єршова відносить [13, с. 455]:

- синергізм: формування звітності в контексті комплексного інформаційного забезпечення її користувачів у результаті інтеграції окремих її складових у єдиний комплекс з метою підвищення ефективності звітності;

- системність: формування інтегрованої звітності як продукту внутрішніх і зовнішніх взаємодій компанії. На думку вченого, принцип системності пов'язаний з принципом структурності, сутність якого полягає у з'ясуванні внутрішніх зв'язків і залежностей між елементами інтегрованої звітності і дозволяє отримати уявлення про внутрішню організацію (будову) компанії. В свою чергу, Н.В. Єршова стверджує, що використовуючи принцип структуризації, як і системності, можна проаналізувати елементи інтегрованої звітності та їх взаємозв'язок, в межах окремої організаційної структури [13, с. 455]. Інтегрована звітність може бути самостійним звітом або бути включеною в інший звіт або документ як окрема, значуща і доступна частина;

- збалансованість: вибір форматів уявлення, які не будуть неналежним або неприйнятним чином впливати на оцінки, зроблені на основі інтегрованої звітності; рівнозначний розгляд як збільшення, так і зниження капіталів, сильних і слабких сторін компанії, позитивних та негативних результатів, відображення у звіті даних щодо раніше оголошених цільових показників, прогнозів, перспектив і сподівань;

- принцип постійного покращення: вдосконалення процесів та оновлення технологій складання інтегрованої звітності: розвиток електронних форматів обміну даними у форматі XBRL (eXtensible Business Reporting Language). Це формат передачі регуляторної та фінансової звітності, підготовленої відповідно до принципів МСФЗ, Basel та Solvency, який описує звітність мовою базових показників, згрупованих у моделі даних, що дозволяє отримати аналітичну інформацію в різних розрізах [13, с. 455].

Н.В. Малиновська концепцію інтегрованої звітності представляє у вигляді схеми, серед компонентів якої представлені такі елементи як інформаційна система економічного суб'єкта, користувачі, нормативна база, функції звітності, мета, фундаментальні концепції, провідні принципи, елементи змісту інтегрованої звітності. Серед функцій інтегрованої звітності виділено інформаційну, комунікаційну та інтеграційну функції. Серед додаткових принципів автором виділено такі принципи як своєчасність, однозначність, зрозумілість, релевантність, доречність, достовірність, можливість перевірки, репрезентативність, доказовість, правомірність, об'єктивність, адекватність [25].

Враховуючи міжнародний досвід, та дослідження вітчизняних науковців, визначимо основні етапи формування інтегрованої звітності (рис. 1) [1].

Методологічним базисом складання інтегрованої корпоративної звітності є принципи: сталого розвитку, стратегічної спрямованості, зв'язності інформації, відносин зі стейкхолдерами, релевантності, достовірності, суттєвості, надійності і повноти. Принцип сталого розвитку означає розкриття інформації щодо результатів діяльності організації в широкому контексті сталого розвитку з точки зору вкладу у поліпшення економічної, екологічної і соціальної ситуації на місцевому, регіональному і глобальному рівнях [19, с.190-195].

Подана в інтегрованому звіті фінансова та не фінансова інформація повинна відповідати певним критеріям щодо кількості, якості, цінності та корисності. Відповідно до Міжнародного стандарту з інтегрованої звітності підготовка інтегрованого звіту та формування інформаційного забезпечення враховує наступні принципи: стратегічної спрямованості та орієнтації на майбутнє; зв'язності інформації; суттєвості та стислості; повноти та надійності; постійності та співставності; реагування та залучення зацікавлених осіб [10, с.123-129].

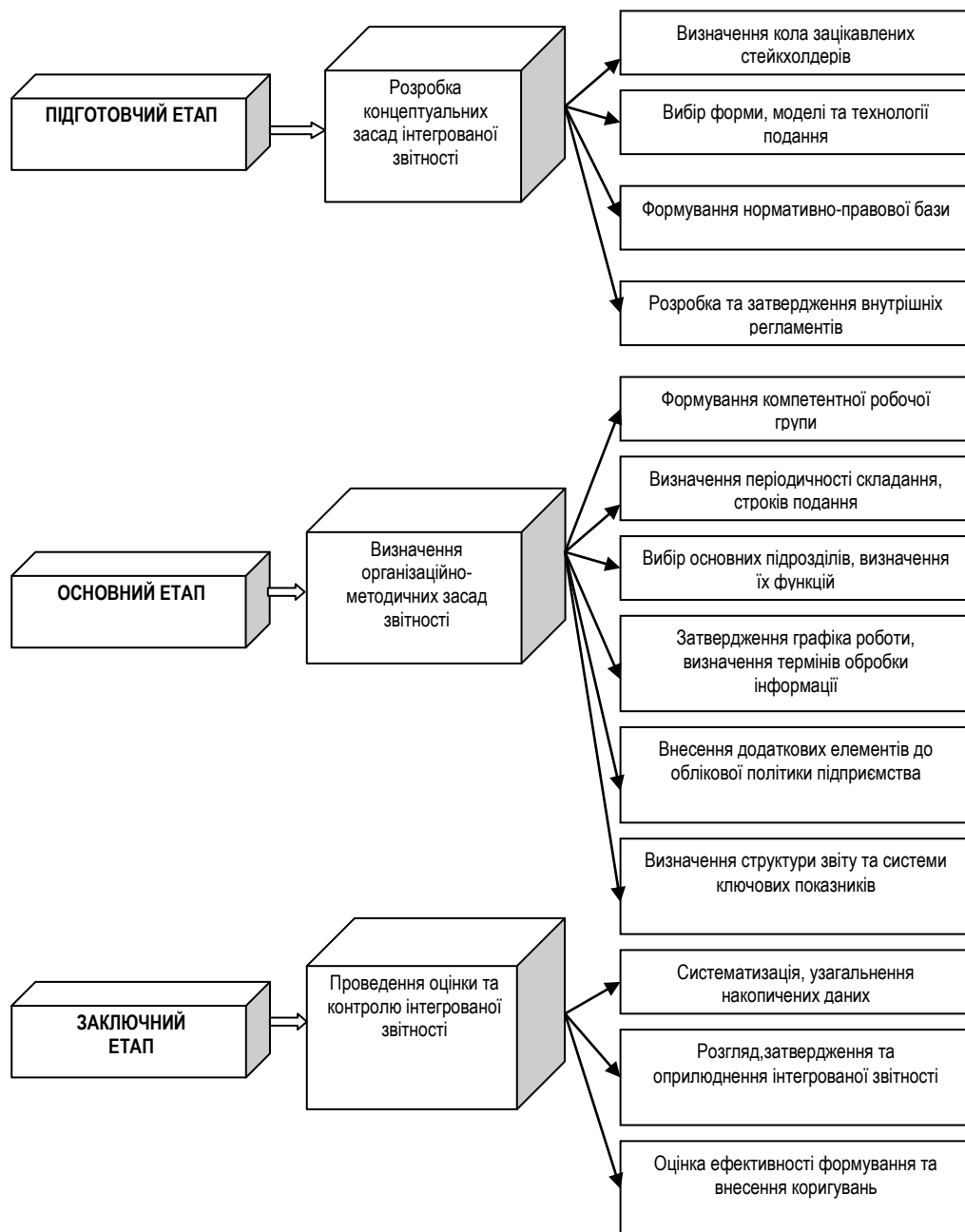


Рис. 1. Модель інтегрованої звітності [1]

Інтегрована звітність є складною системою, яка потребує постійної багатокритеріальної оцінки різноманітних ситуацій та приведення інформації про них в інтегрованому звіті, а найбільш доцільним для процесу створення складних систем є застосування саме загальної теорії систем, яка використовує ізоморфізм (аналогічність) процесів, що протікають в системах різного типу

(технічних, біологічних, економічних, соціальних). Вперше проект загальної теорії систем був представлений світу науки в 50-х роках ХХ століття і сьогодні його пов'язують з роботами відомого австрійського вченого Людвіга фон Берталанфі [38]. Під впливом теорії систем формується й узагальнюючий підхід до визначення реакцій системи обліку, як акумулятора багатопрофільної, зрозумілої і об'єктивної інформації про минулу діяльність і про перспективи розвитку суб'єкта господарювання, інформація про які наводиться в інтегрованому звіті. В той же час, певних вимог до обсягу інтегрованого звіту не існує. Він повинен бути складений в максимально стислій формі і бути зрозумілим будь-якому користувачеві, навіть не обізнаному з питаннями бухгалтерського обліку [7].

Відповідно до Міжнародних основ інтегрованої звітності інформація, що міститься в інтегрованому звіті, повинна бути представлена: на основі того, що вона є постійною протягом довгого часу; таким чином, щоб можна було провести порівняння з іншими організаціями, в тих випадках, коли це суттєво для власної спроможності організації створювати вартість протягом довгого часу [47].

Політика подання звітності повинна послідовно застосовуватися в одному періоді щодо наступного періоду, якщо тільки не потрібне внесення змін для підвищення якості представленої в звіті інформації. Конкретна інформація, включена в інтегрований звіт, буде неминуче варіюватися в різних організаціях, тому що кожна організація має власну унікальну історію створення вартості. Проте, розгляд питань, що відносяться до елементів змісту, які відносяться до всіх організацій, допомагає забезпечити прийнятний рівень сумісності між організаціями [47].

Так, С.Ф. Голов [8] зазначає, що в інтегрованому звіті зіставність означає не лише порівняння даних за попередні періоди, а й зіставність цільових і фактичних показників та зіставність з аналогічною інформацією, наведеною у цьому звіті.

Оскільки в інтегрованій звітності мова йде про представлення інформації про те, як організація створює вартість в короткостроковому, середньостроковому та довгостроковому періодах, за допомогою використання капіталів, вважаємо за необхідне включити до загальноприйнятих додаткових принципів складання інтегрованої звітності принцип можливості перевірки. Тобто можливість перевірки означає, що різні поінформовані та незалежні спостерігачі можуть досягти консенсусу, хоча і не обов'язково повної згоди, щодо того, що конкретний опис є правдивим поданням. Інформацію, яку неможливо перевірити, наприклад, прогнози дані, підлягає визначенню такої, що повинна відображатися у звіті, якщо її укладачі можуть надати інформацію про основоположні припущення, методи компіляції інформації та інші чинники та обставини, що підтримують цю інформацію. У зв'язку з цим доцільною є розробка концепції формування інтегрованої звітності підприємства, яка повинна забезпечувати єдність мети, завдання, принципів та етапів формування інтегрованої звітності. До формування концепції інтегрованої звітності підприємства слід використовувати раціональний підхід, за допомогою якого буде обумовлено подальший вибір складових елементів інтегрованого звіту та відображення інформації для користувачів різних рівнів.

Зміст інтегрованого звіту підприємства залежить від специфіки її діяльності і навколишнього її середовища та від рішень відповідальних менеджерів підприємства. Інтегрований звіт пов'язаний з іншими звітами і комунікаціями, необхідними тим чи іншим зацікавленим користувачам. Різні види капіталу (фінансовий, промисловий, інтелектуальний, людський, соціальний та природний), які використовує організація і на які вона впливає, її бізнес-модель і процес створення цінності протягом часу в сукупності з принципами формування звіту визначають його структуру і зміст. Ключові елементи звітності наведені в наступній табл. 1.

Для розробки методологічних засад формування інтегрованого звіту, принципи інтегрованої звітності за МСІЗ О.О. Нестеренко пропонує розширити та об'єднати в групи, які визначають спрямованість та систематизують за цілями використання: структурні (доповнено принципами просторового континууму, розмежування капіталу, вартісного підходу, моніторингу і контролю ризиків, екологізації, соціогармонії), організаційні (доповнено принцип амицентро-орієнтованості,

колації, реагування, інформаціології), якісні (доповнено принципами відкритості, зрозумілості, верифікації, темпоральності) [27].

Таблиця 1. Основні елементи інтегрованої звітності підприємства [19]

Вид елементу	Опис елементу
Короткий опис підприємства та зовнішнього середовища	Місія, операційна структура, цінності, етика, основна діяльність, конкуренція, частка ринку
Бізнес-модель	Опис сегментів, пов'язані сторони, статут, опис спеціалізації, опис бізнес-моделі та її стійкість
Стратегія і розподіл ресурсів	Короткострокові, середньострокові, довгострокові цілі підприємства, стратегії їх досягнення та використані ресурси
Ризики і можливості	Розкриття негативних і позитивних результатів діяльності, умов і заходів покращення ситуації, джерела можливостей та ризиків, які впливають на створення цінності, способи мінімізації ризиків
Корпоративне управління	Структура управління підприємства, процес прийняття рішень, відповідальність керівників
Дії (діяльність)	Якісна і кількісна інформація щодо досягнення організацією стратегічних цілей і ефективності використання капіталу

Інформацію в інтегрованому звіті потрібно подавати так, аби вона сприймалася користувачами різної економічної підготовки, але при цьому не порушувався принцип суттєвості та повноти, тазі звіту не було вилучено інформацію, відсутність якої зробить звіти неповними, що може призвести до імовірності введення користувачів звіту в оману.

Інтегрований звіт висвітлює інформацію щодо ефективності використання підприємством різних видів капіталів (фінансового, виробничого, людського, природного) або впливу на нього та можливостей організації створювати вартість для себе та зацікавлених сторін, стратегічних орієнтирів її розвитку на різні періоди та виступає джерелом повної інформації, необхідної для прийняття рішень користувачами інтегрованої звітності.

Інформаційні потреби, які виникають в користувачів, і відповідно, укладачів інтегрованої звітності для задоволення цих потреб, настільки багатопланові і об'ємні, що при надходженні інформації з різних підрозділів підприємства призводять до інформаційного хаосу. За збір інформації від функціональних підрозділів підприємства потрібні відповідальні виконавці, а процес передачі інформації необхідно формалізувати і по-можливості автоматизувати. Функціональний механізм інтегрованої звітності повинен бути налаштований таким чином, щоб потрібна інформація, яка генерується в різних підрозділах підприємства модифікувалася в єдиний масив – базу даних та базу знань інтегрованої звітності, зменшуючи при цьому інформаційну ентропію та відсіюючи непотрібні інформаційні дані.

На думку С. Адамс та Р. Сімнетта існують наступні проблеми методичного та організаційного характеру щодо подальшого застосування інтегрованої звітності в практичній діяльності підприємств та на рівні національної системи бухгалтерського обліку:

1) інформація, необхідна для отримання інтегрованого звіту може стати бар'єром для багатьох підприємств. Систематичне вимірювання та складання звітності на комплексній основі може мати досить високу для деяких підприємств. Тому доцільність застосування інтегрованої звітності також повинна бути випробувана на підприємствах різних розмірів;

2) на сьогодні не всі підприємства будуть охоче розкривати в інтегрованому звіті всю наявну в них інформацію про фактори створення і руйнування вартості, стратегічні аспекти діяльності та існуючі ризики через можливість її використання іншими підприємствами для покращання власних конкурентних позицій;

3) інтегрована звітність формує нові виклики для аудиту та інших існуючих і супутніх процесів. Наприклад, незрозуміло, яким чином буде застосовуватись апробований на прикладі фінансової звітності принцип суттєвості стосовно екологічних або соціальних аспектів діяльності підприємства [37, с. 299- 300].

К. Буско, М. Л. Фріго, П. Кваттроне та А. Ріккабон зазначають [39, с. 40], що важливу роль в подальшому розвитку концепції інтегрованої звітності будуть займати бухгалтери, що забезпечують ведення управлінського обліку. Це пояснюється тим, що згідно думки представників Інституту бухгалтерів з управлінського обліку (ІМА) вони в силу своїх професійних обов'язків найбільш кваліфіковані в питаннях інформаційного забезпечення реалізації стратегії та стійкого розвитку підприємства. Виходячи з цього для надання інформації про капітал, бізнесмодель підприємства, прогнозну інформацію, ризики, фінансові і нефінансові показники діяльності підприємства необхідним є активне залучення бухгалтерів з управлінського обліку.

Також одним із шляхів подальшого розвитку концепції інтегрованої звітності є застосування сучасних інформаційно-комп'ютерних та інтернеттехнологій, які дозволяють полегшити доступ користувачів до неї та значно прискорити процес її формування і складання. Зокрема, Р. Екклз та Дж. Серафейм відмічають з цього приводу, що інтегрована звітність передбачає надання більш комплексної інформації про результати діяльності на веб-сайті компанії. Поряд з наданням більш детальної інформації особливий інтерес для акціонерів та інших заінтересованих осіб мають наявні на веб-сайті аналітичні інструменти, що можуть використовуватись для вивчення взаємозв'язку між фінансовими і нефінансовими показниками продуктивності компанії, а також для порівняння результатів компанії з її конкурентами. Нарешті, веб-сайти компанії також можуть бути використані для поліпшення діалогу та взаємодії з усіма заінтересованими сторонами [44, с. 72].

Одними із перших інтернет-технології та спеціалізовані інтернет-додатки для оприлюднення інтегрованої звітності почали використовувати ІТкомпанії, які мають значні напрацювання в даній сфері, і які можуть реалізувати даний проект за короткий проміжок часу зі значно меншими затратами. Так, компанією "SAP", що спеціалізується на розробці комп'ютерних управлінських інформаційних систем, створено окремий сайт [44], на якому оприлюднено інтегрований звіт компанії за 2013 рік, що містить всеосяжну і комплексну презентацію її діяльності. Представлений на сайті інтегрований звіт базується на використанні набору фінансових та нефінансових показників діяльності, враховуючи основні вимоги, що висуваються IIRC до формування інтегрованої звітності. Можливості сайту дозволяють подивитись деталізовану інформацію в розрізі таких основних складових інтегрованого звіту: інновації; фінанси; навколишнє середовище; соціальна сфера.

Згідно з Міжнародним стандартом інтегрованої звітності основними користувачами інтегрованих звітів є організації, що надають фінансовий капітал. Крім того, в стандарті зазначено, що інтегрований звіт корисний для всіх зацікавлених сторін, яким важлива здатність організації створювати вартість на протязі довгого часу, у тому числі працівникам, клієнтам, постачальникам, бізнес-партнерам, місцевим спільнотам, законодавчим та регулятивним структурам і особам, що визначають політику. Крім перелічених користувачів інтегрована звітність може бути цікава профспілкам, екологічним та громадським організаціям, банківським структурам, страховим компаніям, органам статистики, аудиторським компаніям, вищим навчальним закладам та науково-дослідним установам (НДУ) тощо. При цьому, в процесі підготовки інтегрованої звітності дуже важливо вибудувати ефективну взаємодію зі стейкхолдерами і визначити, розкриття якої саме інформації їх цікавить – фінансової, екологічної, соціальної тощо. Для виявлення очікувань зацікавлених сторін можна провести моніторинг попиту на інформацію шляхом анкетування на сайті компанії, проведення тематичних зустрічей, конференцій з обговорення найбільш цікавих питань користувачів інтегрованої звітності та способів розкриття інформації. Таким чином, в узагальненому вигляді користувачами інтегрованої звітності є фізичні та юридичні особи, зацікавлені в інформації про фінансовий і майновий стан підприємства, соціальні та екологічні наслідки діяльності та їх вимірники для прийняття рішень.

Висновки і пропозиції.

На сьогоднішній день інтегрована звітність стає найбільш інноваційним і цілісним підходом до корпоративної звітності у світі та в Україні. Інтегрована звітність виробляє більш зв'язний і ефективний підхід до корпоративної звітності. Її метою є підвищення якості інформації, доступної

постачальникам фінансового капіталу, для забезпечення більш ефективного та продуктивного розподілу капіталу. Разом з тим інтегрований звіт корисний для всіх зацікавлених сторін, яким важлива оцінка здатності підприємства створювати вартість протягом тривалого часу.

Отже, концепція формування інтегрованої звітності передбачає представлення фінансової і нефінансової інформації, включаючи перелік користувачів звітності, та забезпечує:

- 1) користувачів: корисною інформацією для прийняття управлінських рішень;
- 2) інвесторів та кредиторів: зрозумілою інформацією для прогнозування майбутніх грошових потоків підприємства;
- 3) усіх користувачів звітності: забезпечує доречною інформацією щодо економічних ресурсів і зобов'язань підприємства, результатів операцій і подій, які можуть призвести до змін у складі капіталів.

Визначальними особливостями інтегрованої звітності, що відрізняють її від інших видів звітності, є: новий підхід до структуризації капіталу підприємства; орієнтація на створення інформаційного забезпечення вартісно-орієнтованого управління; орієнтація на висвітлення тих аспектів діяльності підприємства, які впливають на його стратегічну стійкість та довгострокову перспективу.

Список використаних джерел

1. Атамас П. Й. Інтегрована корпоративна звітність: проблеми впровадження. *Академічний огляд*. 2015. № 1(42). С. 78–85.
2. Безверхий К. В. Методичні засади формування інтегрованої звітності підприємства. *Облік і фінанси*. 2014. № 3(65). С. 9-14.
3. Белова І.М., Семенишена Н.В. Гармонізація і стандартизація як об'єктивна необхідність кумулятивізму інституту бухгалтерського обліку. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2018. № 3-4. С. 7–15.
4. Бочуля Т.В. Інновативний розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством: моногр. Харків : ВД "Інжек", 2015. 404 с.
5. Булыга Р. П. Концепция формирования публичной отчетности Вузов. *Вестник финансового университета*. 2015. № 6. С. 156-170.
6. Бурлан С.А., Каткова Н.В. Організаційне забезпечення формування інтегрованої звітності підприємства. *Бізнес Інформ*. 2017. № 4. С. 329–334.
7. Герасимова Л. Н., Коробкова О. С. Развитие интегрированной бухгалтерской отчетности в России. *Экономика и управление в XXI веке: тенденции развития*. 2014. №17. С. 85–88.
8. Голов С.Ф., Костюченко В.М., Кузіна Р.В. Інтегроване звітування: концепція, методологія та організація : Монографія. Херсон : Видавничий дім «Гельветика», 2018. 252 с.
9. Гушул, І. Белова І. Проблеми та перспективи корпоративної звітності. *Цифрова економіка: тренди та перспективи*: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції [м. Тернопіль, 25 жовтня 2018 р.]. Тернопіль : ТНЕУ, 2018. С. 270-274.
10. Давидюк Т. В. Конвергенція бухгалтерської та соціальної звітності в частині людського капіталу: розвиток існуючих підходів. *Економіка: реалії часу*. 2012. № 2(3). С.123-129. URL: <http://www.economics.opu.ua/n3.html>
11. Домашенко Ю. В. Інтегрована звітність: вдосконалений облік операцій як показник ефективності діяльності. *Економічний вісник*. 2013. №1. С. 65-72.
12. Євдокимов В. В., Легенчук С. Ф., Грицишен Д. О., Барішнікова О. М. Інтегрована звітність підприємств: монографія. Житомир : ЖДТУ. 2014. 180 с.
13. Ершова Н. Ю. Розвиток методологічних основ формування інтегрованої звітності. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка*. 2016. Вип. 1(1).С. 451-459.
14. Єфименко,Т. І. Зпровадження інтегрованої звітності та реформування бухгалтерського обліку в умовах євроінтеграції. *Фінанси України*. 2014. № 10. С. 7-23.
15. Коваленко О. М. «Інтелектуальний капітал» як економічна категорія. *Фрмування ринкової економіки : зб. наук. пр.* 2006. Вип. 16. С. 56-63.
16. Корягін М.В., Куцкі П.О. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності: монографія. Київ : Інтерсервіс, 2016. 276 с.

17. Костирко Р. О. Інтегрована звітність – інструмент соціально відповідального бізнесу. *Часопис економічних реформ*. 2014. № 1(13). С. 49–54.
18. Костирко Р.О. Перспективи міжнародної інтегрованої звітності. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis.64.exe?C21CO.
19. Кузіна Р. В. Підготовка інтегрованої корпоративної звітності на основі системи збалансованих показників. *Вісник Одеського національного університету. Економіка*. 2015. Т. 20. вип. 2. С. 190-195.
20. Легенчук С. Ф. Концепція інтегрованої звітності як засіб підвищення якості інформування про капітал підприємства. *Сучасний стан, актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції до 20-річчя кафедри обліку і аудиту ІФНТУНГ. Івано-Франківськ : ІФНТУНГ, 2015. С. 87-90.
21. Лоханова Н. О. Інтегровані процеси в обліку в умовах інституціональних перетворень : монографія. Херсон : Грін Д. С., 2012. 400 с.
22. Лоханова Н. О. Інтегрована звітність як продукт цілісної обліково-аналітичної системи. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2012. Вип. 4(47). С. 50–56.
23. Макаренко В. Ю. Визначення суттєвості як провідного принципу формування інтегрованої звітності. *Бізнес Інформ*. 2018. № 3. С. 247–251
24. Максимчук М.О. Організаційні аспекти підготовки інтегрованої звітності відповідно до міжнародного стандарту «Інтегрована звітність». *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія Економічні науки*. 2016. № 4. С. 76–84 http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2016_4_9.
25. Малиновская Н.В. Интегрированная отчетность: информационное значение, принципы составления: монография. Москва : Финансовый университет, 2015. 160 с.
26. Международный стандарт интегрированной отчетности. URL: http://edu.inesnet.ru/wp-content/uploads/2014/05/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK.docx_en-US_ru-RU.pdf
27. Нестеренко О. О. Методологічні аспекти формування інтегрованої облікової політики. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг* : зб. наук. пр. 2017. Вип. 2 (26). С. 29-44.
28. Нестеренко О. О. Удосконалення облікової політики для цілей складання інтегрованої звітності в інформаційній системі підприємства *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 22. С. 972-979.
29. Офіційний сайт міжнародної компанії BDO Україна. URL: www.bdo.ua.
30. Пашко М. М. Фінансовий капітал: сутність і фактори сучасного розвитку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2010. № 2. С. 53-55.
31. Проданчук М. А. Інтегрована звітність – інструмент управління підприємством. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 2. С. 24-31. URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2014_2_5.
32. Проект «Reporting 2025 Project» (Звітність –2025) Глобальної ініціативи зі звітності URL : <https://www.globalreporting.org/information/Pages/Reporting-2025.aspx>.
33. Проект міжнародного формату інтегрованої звітності <IR>. – BDO, 2013. 49 с. URL: http://bdo.com.ua/integrirovannaja_otchetnost.
34. Рыбенцева М.С., Храмова В. Е. Интегрированная отчетность как основа повышения существенности учетной информации. URL: <http://ej.kubagro.ru/2016/06/pdf/101.pdf>.
35. Семенишена Н.В. Бухгалтерський облік і фінансова звітність : проблеми гармонізації з МСФЗ. *Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія: Фінанси і кредит*. 2013. Вип. 2. С.138-144.
36. Томчук В. В. Інтегрована звітність: новий етап у еволюції бухгалтерського обліку. *Фінанси, облік, банки*. №1 (22). 2017. С.170-180.
37. Adams, S., Simnett, R. Integrated Reporting: An Opportunity for Australia's Not-for-Profit Sector. *Australian Accounting Review*. 2011. Volume 21, Issue 3. P. 292–301.
38. Von Bertalanffy L. General System Theory. A Critical Review, *General Systems*. 1962. vol. VII. P. 1–20.
39. Busco C., Frigo M.L., Quattrone P., Riccaboni A. Redefining Corporate Accountability through Integrated Reporting. *Strategic Finance*. 2013. P. 33-41.
40. Crowdtwist loyalty program report. Retrieved from <http://crowdtwist.com>.
41. Eccles R. G., Serafeim, G. Accelerating the Adoption of Integrated Reporting CSR Index 2011. (Francesco de Leo & Matthias Vollbracht (Eds.)). P. 70-92.
42. Eccles. M., Robert G., Krzus P. The Integrated Reporting Movement: Meaning. Momentum. Motives, and Materiality. John Wiley & Sons. 2014. 336 p.
43. International Integrated Reporting Council ('IIRC'). URL : <http://www.theiirc.org>.
44. Integrated Report 2013. Financial and NonFinancial Performance. URL: <http://www.sapintegratedreport.com/2013/en>.

45. King M., Atkins J. Chief Value Officer: Accountants Can Save the Planet. Taylor & Francis Group, 2016. 138 p.
46. Press Release Formation of the International Integrated Reporting. Committee (IIRC). URL : <http://integratedreporting.org/news/why-do-investors-want-to-talk-about-purpose/>.
47. The International Framework URL: <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf>

Статтю отримано: 30.03.2020 / Рецензування 11.05.2020 / Прийнято до друку: 20.06.2020

Iryna Belova

Ph.D. (in Economics), Associate Professor
Ternopil National Economic University
Ternopil, Ukraine

E-mail: yim1973@ukr.net
ORCID: 0000-0002-5399-3654

Nataliia Semenyshena

Ph.D. (in Economics), Associate Professor
Ternopil National Economic University
Ternopil, Ukraine

State Agrarian and Engineering University in Podilya
Kamianets-Podilskyyi, Ukraine
E-mail: natviksem@gmail.com
ORCID: 0000-0002-0718-0230

INTEGRATED REPORTING OF INSTITUTIONAL UNITS: INTERPRETATION FIELD OF THE CONCEPT

Abstract

Introduction. Today, financial statements should provide complete, unbiased and reliable information about the current state and results of the enterprise's functioning and be a reliable source of analytical conclusions regarding the further development and determination of the economic potential of the enterprise. The approaches to the interpretation of the concept of "integrated reporting", which are most often found in the interpretation of scientists to determine the economic essence, have been systematized and generalized in the course of the study.

Methods. The abstract and logical method was used in systematizing and analysing the research; the method of comparative analysis was used when comparing the types of reporting.

Results. The analysis of the main approaches and principles of integrated reporting is carried out. Its constituent elements are presented and the essence of reporting indicators is disclosed on the basis of which the management makes the appropriate management decisions. The main problems and prerequisites for the preparation of integrated reporting by domestic enterprises are revealed.

Perspectives. The widespread introduction of integrated reporting into the practice of domestic enterprises will improve the business environment, allow enterprises to enter global capital markets and attract investment, focus on the future and forecasts, feel risks and opportunities, do better analysis of activities and make more effective decisions.

Keywords: integrated reporting; international standards; Accounting; management decisions; financial statements; users of information; analysis; reporting indicators.

References

1. Atamas, P. J. (2015). Intehrovana korporatyvna zvitnist: problemy vprovadzhenia. [Integrated Corporate Reporting: Implementation Issues]. *Akademichnyj ohiad*, 1(42), 78–85. [in Ukrainian]
2. Bezverkhyi, K. V. (2014). Metodychni zasady formuvannia intehrovanoi zvitnosti pidpriemstva [Methodical Principles of Forming Integrated Reporting Enterprise]. *Oblik i finansy*. 2014. No. 3 (65). P. 9–14 [in Ukrainian]
3. Belova, I.M., Semenyshena, N.V. (2018). Harmonizatsiia i standartyzatsiia yak obiektyvna neobkhidnist kumuliatyvizmu instytutu bukhholderskoho obliku [Harmonization and standardization as an objective necessity development Institute of Accounting]. *Instytut bukhholderskoho obliku, kontrol ta analiz v umovakh hlobalizatsii* [The Institute of Accounting, Control and Analysis in the Globalization Circumstances], 3-4, 7–15. [in Ukrainian]

4. Bochulia, T. V. (2015). Innovatyvnyi rozvytok oblikovo-analitychnoho zabezpechennia upravlinnia pidpriemstvom : monograph, T.V. Bochulia, Kh., VD «ІNZhEK» [in Ukrainian]
5. Bulyga, R.P. (2015). Kontsepsiya formirovaniya publichnoi otchetnosti vuzov [The concept of the formation of Russian higher education institutions public reporting]. *Vestnik Finansovogo universiteta [Bulletin of Financial University]*, 6, 156–170. [In Russian].
6. Burlan, S. A. & Katkova, N. V. (2017). Orhanizatsiine zabezpechennia formuvannia intehrovanoi zvitnosti pidpriemstva [Organizational support for the formation of integrated reporting enterprise]. *Biznes-Inform*, 4, 329-334. [in Ukrainian]
7. Gerasimova, L. N. & Korobkova, O. S. (2014). Razvitie integrirovannoy buhgalterskoj otchetnosti v Rossii. *Jekonomika i upravlenie v XXI veke: tendencii razvitija*, 17, 85–88. [In Russian].
8. Golov, S.F., Kostyuchenko, V.M. & Kuzina, R.V. (2018). Intehrovane zvituvannia: kontsepsiia, metodolohiia ta orhanizatsiia : Monohrafiia [Integrated reporting: concept, methodology and organization]. Herson: Vidavnychy dim «Gelvetika» [in Ukrainian].
9. Hushul, I. & Belova, I. (2018). Problemy ta perspektyvy korporatyvnoi zvitnosti [Problems and prospects of corporate reporting]. *Tsyfrova ekonomika: trendy ta perspektyvy: materialy Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii* (pp. 270-274.), m. Ternopil, 25 zhovtnia 2018 r. Ternopil : TNEU [in Ukrainian]
10. Davydiuk, T. V. (2012). Konverhentsiia bukhhaltens'koi ta sotsial'noi zvitnosti v chastyi liuds'koho kapitalu: rozvytok isnuuiuchykh pidkhodiv. [Convergence of accounting and social reporting on human capital: developing existing approaches]. *Ekonomika: realii chasu*, 2(3), 123-129. Retrieved from <http://www.economics.opu.ua/n3.html>. [in Ukrainian]
11. Domashenko Yu.V. (2013). Intehrovana zvitnist: vdoskonalenyi oblik operatsii yak pokaznyk efektyvnosti diialnosti [Integrated reporting: improved accounting of operations as an indicator of efficiency]. *Ekonomichnyi visnyk*, 1, 65–72 [in Ukrainian]
12. Jevdokymov, V.V., Legenchuk, S.F., Grycyshe, D.O. & Baryshnikova, O.M. (2014). *Integrovana zvitnist pidpryemstv*. Zhytomir: ZhDTU. [in Ukrainian]
13. Ershova, N. Yu. (2016). Rozvytok metodolohichnykh osnov formuvannia integrovanoi zvitnosti [The development of methodological bases of integrated reporting formation]. *Naukovyj visnyk Uzhgorodskogo universytetu. Seriya : Ekonomika*, (1(1)), 451-459. [in Ukrainian]
14. Yefymenko, T. I. (2014). Zaprovadzhennia intehrovanoi zvitnosti ta reformuvannia bukhhaltens'koho obliku v umovakh yevrointehratsiyyi [Introduction of integrated reporting and accounting reform in the context of European integration]. *Finansy Ukrainy*, 10, 7-23. [in Ukrainian]
15. Kovalenko O. M. (2006). «Іntektualnyi kapital» yak ekonomichna katehoriia ["Intellectual capital" as an economic category]. *Formuvannia rynkovoї ekonomiky : zb. nauk. pr.*, 16, 56-63. [in Ukrainian]
16. Koriahin, M. V. & Kutsyk, P. O. (2016). Problemy ta perspektyvy rozvytku bukhhaltens'koi zvitnosti [Problems and prospects of financial statements development]. Kyiv: Interservis. [in Ukrainian]
17. Kostyrko, R. O. (2014). Intehrovana zvitnist – instrument sotsialno vidpovidalnoho biznesu [Integrated reporting - a tool for socially responsible business]. *Chasopys ekonomichnykh reform*, 1, 49–54. [in Ukrainian]
18. Kostyrko R.O. Perspektivy mizhnarodnoi intehrovanoi zvitnosti [Prospects for International Integrated Reporting]. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21CO. [in Ukrainian]
19. Kuzina, R. V. (2015). Pidhotovka intehrovanoi korporatyvnoi zvitnosti na osnovi systemy zbalansovanykh pokaznykiv [Preparation of integrated corporate reporting based on a balanced scorecard]. *Visnyk Odes'koho natsional'noho universytetu. Ekonomika*, 20(2). pp. 190-195. [in Ukrainian]
20. Lehenchuk S. F. (2015). Kontsepsiia intehrovanoi zvitnosti yak zasib pidvyshchennia yakosti informuvannia pro kapital pidpriemstva [The concept of integrated reporting as a means of improving the quality of reporting on enterprise capital]. *Suchasnyi stan, aktualni problemy ta perspektyvy rozvytku obliku, kontroliu ta analizu: materialy Mizhnar. nauk.-prakt. konf. do 20-richchia kafedry obliku i audytu IFNTUNH* (pp. 87–90). Ivano-Frankivsk: IFNTUNH. [in Ukrainian]
21. Lokhanova, N. O. (2012). *Intehratsiini protsesy v obliku v umovakh instyutsionalnykh peretvoren: monograph* [Integration processes in accounting in the context of institutional transformations: a monograph]. Kherson : Hrin D. S.. [in Ukrainian]
22. Lokhanova, N. O. (2012). Intehrovana zvitnist iak produkt tsilisnoi oblikovo-analitychnoi systemy [Integrated reporting as a product of a holistic accounting and analytical system]. *Visnyk sotsialno-ekonomichnykh doslidzhen*, 4(47), 50–56. [in Ukrainian]
23. Makarenko, V.Yu. (2018). Vyznachennia suttievosti yak providnoho pryntsyphu formuvannia intehrovanoi zvitnosti [Determination of materiality as a leading principle for formation of integrated reporting]. *Biznes-Inform*, 3, 247–251 [in Ukrainian].
24. Maksymchuk, M.O. (2016). Orhanizatsiini aspekty pidhotovky intehrovanoi zvitnosti vidpovidno do mizhnarodnoho standartu «Intehrovana zvitnist» [Organizational aspects of the preparation of integrated reporting in

accordance with the international standard "Integrated Reporting"]. *Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. Seriya Ekonomichni nauky*, 4, 76–84. http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdntu_econ_2016_4_9.

25. Malinovskaya, N.V. (2015). Integrated reporting: informational value, principles of compilation. Moscow [in Russian].

26. Mezhdunarodnyj standart integrirovanoj otchetnosti. URL: http://edu.inesnet.ru/wp-content/uploads/2014/05/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK.docx_en-US_ru-RU.pdf

27. Nesterenko, O. O. (2017). Metodolohichni aspekty formuvannia intehrovanoi oblikovoi polityky [Methodological aspects of the formation of an integrated accounting policy]. *Ekonomichna stratehiia i perspektyvy rozvytku sfery torhivli ta posluh*, 2 (26), 29–44.

28. Nesterenko, O. O. (2018). Udoskonalennia oblikovoi polityky dlia tsilei skladannia intehrovanoi zvitnosti v informatsiinii systemi pidprijemstva [Improving accounting policies for the preparation of integrated reporting in the enterprise information system]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*, 22, 972–979.

29. BDO Ukraina (www.bdo.ua).

30. Pashko, M. M. (2010). Finansovyi kapital: sutnist i faktory suchasnoho rozvytku [Financial capital: the essence and factors of modern development]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, 2, 53–55.

31. Prodanchuk, M.A. (2014). Intehrovana zvitnist – instrument upravlinnia pidprijemstvom [Integrated reporting – enterprise management tool]. *Bukhhalterskyi oblik i audit*, 2, 24–31 [In Ukrainian].

32. Global Reporting Initiative (GRI). (<https://www.globalreporting.org/information/Pages/Reporting-2025.aspx>).

33. Proekt mizhnarodnoho formatu intehrovanoi zvitnosti <IR> (2013). Retrieved from http://bdo.com.ua/integrirovannaja_otchetnost.

34. Rybentseva, M.S. & Khramova, V. E. Integrirovannaja otchetnost' kak osnova povysheniia sushhestvennosti uchethoj informacii [Integrated reporting as a basis for increasing the materiality of accounting information]. URL: <http://ej.kubagro.ru/2016/06/pdf/101.pdf>.

35. Semenushena, N.V. (2013). Bukhhalterskyi oblik i finansova zvitnist : problemy harmonizatsii z MSFZ [Accounting and Financial Reporting: problems of harmonization with IFRS]. *Visnyk Sumskoho natsionalnoho ahranoho universytetu. Seriya: Finansy i kredyt*, 2, 138–144.

36. Tomchuk, V.V. (2017). Intehrovana zvitnist: novyi etap u evoliutsii bukhhalterskoho obliku. *Finansy, oblik, banky*, 1(22), 170–180.

37. Adams, S., Simnett, R. Integrated Reporting: An Opportunity for Australia's Not-for-Profit Sector. *Australian Accounting Review*. 2011. Volume 21, Issue 3. P. 292–301.

38. Von Bertalanffy L. General System Theory. A Critical Review, *General Systems*. 1962. vol. VII. P. 1–20.

39. Busco C., Frigo M.L., Quattrone P., Riccaboni A. Redefining Corporate Accountability through Integrated Reporting. *Strategic Finance*. 2013. P. 33–41.

40. Crowdtwist loyalty program report. Retrieved from <http://crowdtwist.com>.

41. Eccles, R. G., Serafeim, G. (2011). *Accelerating the Adoption of Integrated Reporting CSR Index 2011*. (Francesco de Leo & Matthias Vollbracht (Eds.)). pp. 70–92.

42. Eccles, M., Robert G. & Krzus P. (2014). *The Integrated Reporting Movement: Meaning. Momentum. Motives, and Materiality*. John Wiley & Sons..

43. International Integrated Reporting Council ('IIRC') (<http://www.theiirc.org>)

44. Integrated Report 2013. Financial and NonFinancial Performance. Retrieved from <http://www.sapintegratedreport.com/2013/en>.

45. King, M. & Atkins, J. (2016). Chief Value Officer: Accountants Can Save the Planet. Taylor & Francis Group.

46. Press Release Formation of the International Integrated Reporting. Committee (IIRC). Retrieved from <http://integratedreporting.org/news/why-do-investors-want-to-talk-about-purpose/>.

47. The International Framework. Retrieved from <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf>

Received: 03.30.2020 / Review 05.11.2020 / Accepted 06.20.2020