

ЕКОНОМІКА ТА УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ

УДК 657.1

РОЗВИТОК КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ ПОБУДОВИ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

© 2017 БУДЬКО О. В.

УДК 657.1

Будько О. В.

Розвиток концептуальної основи побудови інтегрованої звітності підприємства

Метою статті є дослідження концептуальної основи підготовки інтегрованої звітності в частині принципів її складання, які враховують необхідність задоволення інформаційних запитів зацікавлених сторін щодо вартості компанії у довгостроковому періоді та рівня реалізації нею стратегії сталого розвитку. У результаті дослідження визначено мету інтегрованої звітності з урахуванням обраної компанією стратегії сталого розвитку, досягнення якої можливе шляхом виконання завдань, серед яких особливе місце займає підтримка інтегрованого мислення при ухваленні дій стосовно створення вартості у коротко-, середньо- та довгостроковій перспективах. Вказано, що основою підготовки інтегрованої звітності є використання чітко визначених принципів, як за їх переліком, так і за змістом. Проаналізовано склад принципів, зазначених у Міжнародному стандарті з інтегрованої звітності (МСІЗ), і встановлено, що окремі з них потребують уточнення (стратегічний фокус та орієнтація на майбутнє) або означення їх у складі якісних характеристик чи вимог (достовірність, порівнянність, взаємодія із зацікавленими сторонами). Додовнено перелік провідних (базових) принципів додатковими принципами (синергізм, нейтральність, економічність, обґрунтованість, логічність), дотримання яких забезпечить підвищення цінності та змістовного наповнення інтегрованої звітності. Перспективами подальших досліджень є аналіз визначеної МСІЗ структури інтегрованої звітності, яка потребує удосконалення в частині переліку розділів і їх змісту та враховуватиме необхідність подання інформації про взаємозалежність факторів економічного, екологічного та соціального впливу і фінансових показників для ухвалення рішень зацікавленими сторонами.

Ключові слова: концепція, сталий розвиток, принципи, інтегрована звітність, компанія.

Рис.: 1. Табл.: 1. Бібл.: 17.

Будько Оксана Володимирівна – кандидат економічних наук, доцент, професор кафедри фінансів та обліку, Дніпровський державний технічний університет (вул. Дніпробудівська, 2, Кам'янське, Дніпропетровська область, 51900, Україна)

E-mail: bisnescon@ukr.net

УДК 657.1

UDC 657.1

Будько О. В. Развитие концептуальной основы построения интегрированной отчетности предприятия

Целью статьи является исследование концептуальной основы подготовки интегрированной отчетности в части принципов ее составления, учитывающих необходимость удовлетворения информационных запросов заинтересованных сторон относительно стоимости компании в долгосрочном периоде и уровня реализации ею стратегии устойчивого развития. В результате исследования определены цели интегрированной отчетности с учетом выбранной компанией стратегии устойчивого развития, достижение которой возможно путем выполнения задач, среди которых особое место занимает поддержка интегрированного мышления при принятии решений относительно создания стоимости в кратко-, средне- и долгосрочной перспективах. Указано, что основой подготовки интегрированной отчетности является использование четко определенных принципов, как по перечню, так и по их содержанию. Проанализирован состав принципов, указанных в Международном стандарте по интегрированной отчетности (МСИО), и установлено, что некоторые из них требуют уточнения (стратегический фокус и ориентация на будущее) или их определения в составе качественных характеристик или требований (достоверность, сопоставимость, взаимодействие с заинтересованными сторонами). Дополнен перечень ведущих (базовых) принципов дополнительными принципами (синергизм, нейтральность, экономичность, обоснованность, логичность), соблюдение которых обеспечит повышение ценности и содержательного наполнения интегрированной отчетности. Перспективами дальнейших исследований является анализ определенной МСИО структуры интегрированной отчетности, которая требует усовершенствования в части перечня разделов и их

Budko O. V. Development of the Conceptual Basis for Enterprise Integrated Reporting

The aim of the article is to study the conceptual basis for integrated reporting in terms of its drafting principles, taking into account the need to satisfy the information requests of interested parties regarding the company's value in the long run and the level of implementation of its sustainable development strategy. As a result of the study, the goals of integrated reporting are defined, with consideration for the sustainable development strategy chosen by the company, which can be achieved by accomplishing tasks, among which a special role is played by the support of integrated thinking at making decisions about creating value in the short, medium and long term. It is indicated that the basis for preparing integrated reports is the use of clearly defined principles, both in respect to their list and content. The composition of the principles specified in the International Integrated Reporting Framework (IIRF) is analyzed, and it is found that some of them require clarifying (strategic focus and future orientation), or defining as part of quality characteristics or requirements (reliability, comparability, interaction with stakeholders). The list of leading (basic) principles is supplemented with additional principles (synergism, neutrality, efficiency, validity, logicity), the observance of which will ensure an increase in the value and content of integrated reporting. A prospect for further research is analysis of the defined by ISIR integrated reporting structure that requires improvement in part of the list of sections and their content, and will take into account the need to provide information in the interdependence of factors of economic, environmental and social influence and financial indicators in making decisions by stakeholders.

Keywords: concept, sustainable development, principles, integrated reporting, company.

содержания, а также будет учитывать необходимость представления информации о взаимозависимости факторов экономического, экологического и социального воздействия и финансовых показателей в принятии решений заинтересованными сторонами.

Ключевые слова: концепция, устойчивое развитие, принципы, интегрированная отчетность, компания.

Рис.: 1. Табл.: 1. Библ.: 17.

Будько Оксана Владимировна – кандидат экономических наук, доцент, профессор кафедры финансов и учета, Днепропетровский государственный технический университет (ул. Днепростроевская, 2, Каменское, Днепропетровская область, 51900, Украина)

E-mail: bisnescon@ukr.net

Fig.: 1. Tbl.: 1. Bibl.: 17.

Budko Oksana V. – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Professor of the Department of Finance and Accounting, Dniprovsk State Technical University (2 Dniprobudivska Str., Kamianske, Dnipropetrovsk region, 51900, Ukraine)

E-mail: bisnescon@ukr.net

Вступ. Підготовка інтегрованої звітності на сьогодні є важливим напрямом у сфері розкриття інформації про діяльність компанії. Поява та розвиток інтегрованої звітності обумовлені зміною підходів до оцінки вартості компанії та визначення факторів впливу на її діяльність у коротко-, середньо- та довгостроковому періодах. За цих умов розробка та впровадження моделі інтегрованої звітності матиме велике значення для вітчизняних підприємств. Інтегрована звітність з'явилася внаслідок еволюції системи обліку, що стосується все більше зростаючих інформаційних вимог користувачів і підвищення прозорості та релевантності інформації. Порядок складання інтегрованої звітності нормативно не регулюється, є рекомендованим положеннями Міжнародного стандарту з інтегрованої звітності (МСІЗ), які є основою для побудови концепції інтегрованої звітності. Запропонований Комітетом з міжнародної інтегрованої звітності (IRC) стандарт не надає переліку конкретних показників, які мають визначатися та оприлюднюватися компаніями, він окреслює лише набір принципів, які слід використовувати у процесі підготовки інтегрованої звітності. Це обумовлює виникнення проблеми щодо неоднозначності їх трактування та використання при складанні та поданні інтегрованої звітності, що впливає на зміст і порівнянність складеного звіту зі звітами інших компаній. Отже, перелік принципів має бути чітко окреслений та доповнений, а їх зміст має однозначно виражати правило, якому підпорядковуються дії при складанні інтегрованої звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженнями проблем сутності інтегрованої звітності, її формування та значення присвячені праці вітчизняних і зарубіжних дослідників, таких як Л. В. Гнилицька [1], М. В. Корягін [3], Р. О. Костирко [4], В. М. Костюченко [5], Р. В. Кузіна [6], П. О. Куцик [3], Н. О. Лоханова [7], Н. В. Малиновська [8], М. А. Проданчук [12], М. С. Рибянцева [15], У. Ю. Рощектаєва [14], Ф. Ю. Сафанова [16]. Їх дослідження згруповано за такими напрямками: аналіз положень Міжнародного стандарту інтегрованої звітності [4; 6; 8; 14]; проблеми щодо складання інтегрованої звітності (концептуальна основа, склад показників (інформаційне наповнення) та структура, процес формування, формат інтегрованої звітності) [1; 5–7; 12; 14; 16]; проблеми відсутності методики оцінки й облікового відображення окремих видів капіталу (природного, людського, інтелектуального, соціального) [7]; проблеми співвідношення інтегрованої звітності й інших видів звітності [3; 8]; формування інтегрованої звітності в окремих сферах і галузях [16]; технічне забезпечення складання інтегрованої звітності [6].

Проте залишаються невирішеними проблеми розробки концептуальної моделі інтегрованої звітності в частині визначення та змістовного наповнення принципів її підготовки та якісних характеристик при відповідному додержанні положень сталого розвитку.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження концептуальної основи підготовки інтегрованої звітності в частині принципів її складання, які враховують необхідність задоволення інформаційних запитів зацікавлених сторін щодо вартості компанії у довгостроковому періоді та рівня реалізації нею стратегії сталого розвитку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Вирішення проблем нестачі інформації про діяльність компанії та її можливості у довгостроковій перспективі уможлиблює розробка та практична реалізація концепції інтегрованої звітності. Для практичної реалізації концепції інтегрованої звітності підприємству потрібно вирішити такі завдання:

- 1) ідентифікувати інформацію, необхідну зацікавленим сторонам;
- 2) розкрити інформацію не лише про внутрішні параметри, але і зовнішнє середовище, в якому функціонує підприємство;
- 3) змодельувати зовнішню корпоративну звітність із урахуванням галузевих особливостей того виду економічної діяльності, в якому функціонує підприємство;
- 4) оцінити ризики підприємницької діяльності та відобразити результати їх впливу у відповідних формах звітності [1, с. 51].

Необхідність формування концепції інтегрованої звітності визначається тим, що сталий розвиток суспільства – це єдиний шлях, що забезпечує задоволення потреб сучасного та майбутнього поколінь. Отже, дотримуватись його повинні всі підприємства для забезпечення генерування вартості для акціонерів та інших зацікавлених суб'єктів у короткостроковій і довгостроковій перспективі.

Під концепцією інтегрованої звітності розуміємо систему поглядів на процес формування та подання фінансової та нефінансової інформації з метою задоволення запитів усіх груп користувачів інформації про взаємозв'язок фінансових драйверів вартості з нефінансовими в контексті економічних, соціальних та екологічних аспектів. Концепція інтегрованої звітності – це амбіційна спроба переорієнтувати спрямованість і зміст корпоративної звітності на надання інвесторам більш повної картини формування вартості бізнесу за рахунок розширення меж стандартної звітності, в якій відображаються тільки фінансові показники.

ки [14, с. 42]. При побудові концепції інтегрованої звітності важливо врахувати основні відмінності між фінансовою та інтегрованою звітністю (табл. 1). Хоча, як вказує Р. В. Кузіна, дослідження в цьому напрямку не будуть ефективними, оскільки <...> фінансова звітність є вихідною точкою, базою

для складання інтегрованої звітності, а інтегрований звіт дає ширше пояснення діяльності компанії, ніж традиційна звітність [6, с. 284]. Водночас розуміння відмінностей між фінансовою та інтегрованою звітністю забезпечить чітке визначення концептуальної основи інтегрованої звітності.

Таблиця 1

Відмінності між фінансовою та інтегрованою звітністю

Критерії порівняння	Фінансова звітність	Інтегрована звітність
Мислення	Ізольоване	Інтегроване
Основний об'єкт вивчення	Фінансовий капітал	Всі види капіталу
Часово-змістова орієнтація	Минуле, орієнтація на фінансову складову	Минуле та майбутнє, орієнтація на взаємозв'язки та стратегію
Часові рамки	Короткострокові	Короткострокові, середньострокові та довгострокові
Довіра	Вузьке розкриття	Більша прозорість
Адаптивність	Обмеженість правилами	Можливість урахування індивідуальних особливостей
Стислість	Об'ємні та складні	Короткі та змістовні
Технологічність	У паперовій формі	На основі застосування сучасних технологій

Джерело: сформовано автором на основі [17]

У концепції інтегрованої звітності важливо окреслити мету, завдання, принципи та якісні характеристики інтегрованої звітності, що є основою її підготовки.

Визначення мети інтегрованої звітності обумовлює її призначення та місце у системі інших видів звітності. Наявне нерозуміння мети інтегрованої звітності певною мірою пояснюється неоднозначними назвами звітів, які містять нефінансову інформацію.

Р. О. Костирко вказує, що метою інтегрованої звітності є подання інформації, що дозволяє зацікавленим користувачам оцінити здатність суб'єкта господарювання створювати майбутні економічні вигоди упродовж певного проміжку часу [4, с. 182]. М. А. Проданчук зазначає, що «основною метою інтегрованої звітності є надання достовірної інформації про всесторонню діяльність підприємства відповідно до стратегічних завдань та моделей управління» [12, с. 25]. Л. В. Гнилицька визначає мету інтегрованої звітності як «поєднання інформації про фінанси, вплив оточуючого середовища на діяльність підприємства та соціальні аспекти в один чіткий, взаємопов'язаний та придатний для порівняння формат» [1, с. 51]. Дещо інший відтінок має визначення мети інтегрованої звітності, надане В. М. Костюченко та Н. В. Богатир. Вони наголошують, що основна мета інтегрованої звітності – пояснити постачальникам капіталу (зокрема фінансового), як корпоративне підприємство створює вартість протягом тривалого часу [5, с. 1128]. Ф. Ю. Сафанова акцентує увагу на стратегії сталого розвитку, вказуючи, що інтегрований звіт покликаний демонструвати зв'язки між стратегією організації, фінансовими діями та соціальним, економічним і природним оточенням, в якому вона функціонує, накопичуючи матеріальну інформацію про стратегію організації, управління, перспективи розвитку в контексті природної, соціальної та економічної ситуації, у конкретному періоді [16, с. 9]. Російська дослідниця М. С. Рибянцева

дещо спрощено підходить до визначення мети інтегрованої звітності, наголошуючи, що формування цілісної уяви про організацію, передбачуване системне відображення різних аспектів діяльності, а також перспектив розвитку і є метою інтегрованої звітності [15, с. 2]. У визначенні Р. В. Кузіної використовується поняття «інтегрованого мислення», яке вона досліджує і на ньому акцентує увагу. Дослідниця вважає, що мета інтегрованої звітності полягає «в наданні фінансової та нефінансової інформації про розподіл фінансового капіталу з урахуванням повного спектра факторів, які суттєво впливають на здатність організації створювати цінність на коротко-, середньо- та довгострокову перспективи на основі інтегрованого мислення у розрізі капіталів, що в кінцевому підсумку призведе до підвищення корпоративної репутації компанії [6, с. 283–284].

Слід підкреслити, що поняття інтегрованого мислення ще не достатньо досліджено на теренах вітчизняної економічної науки. У МСІЗ вказується, що інтегроване мислення передбачає активний розгляд організаційних зв'язків між різними операційними та функціональними одиницями та капіталами, які організація використовує або на які вона має вплив. Інтегроване мислення забезпечує інтегроване прийняття рішення і дій, зосереджених на створенні цінності в коротко-, середньо- та довгостроковому періодах [9].

На основі узагальнення підходів вітчизняних і зарубіжних дослідників щодо визначення мети інтегрованої звітності обґрунтовано метою інтегрованої звітності вважати надання інформації про ресурси, використовувані компанією, та відносини (зовнішні та внутрішні), що виникають у цьому процесі з урахуванням чинників впливу на здатність створювати цінність протягом тривалого періоду відповідно до стратегії сталого розвитку на основі інтегрованого мислення.

Відповідно до мети інтегрованої звітності визначаються її основні завдання, зокрема такі:

- 1) підвищення якості інформації, необхідної для інвесторів;
- 2) вироблення чіткого та ефективного підходу до корпоративної звітності через відображення в ній інформації про всі фактори суттєвого впливу на здатність організації створювати вартість протягом довгострокового періоду та результати реалізації завдань сталого розвитку у розрізі економічної, екологічної та соціальної складових;
- 3) посилення підзвітності і відповідальності та покращання розуміння взаємозв'язку всіх видів капіталу;
- 4) підтримка інтегрованого мислення при ухваленні рішень і дій стосовно створення цінностей у короткостроковому, середньостроковому та довгостроковому періодах за обов'язкового дотримання принципів сталого розвитку;
- 5) надання інформації про взаємозалежність факторів економічного, екологічного і соціального впливу (ESG (environmental, social and governance)) і фінансових показників при ухваленні рішень, які впливають на довгострокові результати діяльності бізнесу, для забезпечення розуміння зв'язку між сталим розвитком (sustainability) підприємства та його економічною цінністю (economic value);
- 6) розробка й удосконалення інноваційних елементів забезпечення формату звітності за ESG-факторами для систематичного їх урахування у процесі ухвалення довгострокових управлінських рішень.

Для висвітлення всіх аспектів сталого розвитку підприємства інтегрована звітність має базуватися на принципах, визначених Міжнародним стандартом з інтегрованої звітності, а саме: стратегічний фокус і орієнтація на майбутнє, пов'язаність інформації, взаємодія із зацікавленими сторонами, суттєвість, стислість, достовірність і повнота, сталість і порівнянність.

Аналіз змістовного наповнення визначених принципів свідчить про змішування принципів із якісними характеристиками інтегрованої звітності. До речі, якісні характеристики, на відміну від Концептуальної основи фінансової звітності, Міжнародним стандартом з інтегрованої звітності не передбачені. Загалом принципи стандартом визначені як провідні. При цьому виникає проблема щодо правил, якими слід або можна користуватися при складанні інтегрованої звітності.

Принцип стратегічного фокусу та орієнтації на майбутнє передбачає, що інтегрована звітність має забезпечити розуміння стратегії підприємства і того, як вона співвідноситься до її здатності створювати цінність у коротко-, середньо- та довгостроковій перспективах та використання нею капіталів, а також її впливу на капітал. Слід зазначити, що поняття стратегії розуміється, в тому числі, як інтегрована модель дій, спрямованих на досягнення цілей підприємства. Змістом стратегії виступає набір правил прийняття рішень для визначення основних напрямів діяльності. Відповідно, досягнення цілей підприємством передбачає його орієнтацію на майбутнє. Отже, у формулю-

ванні принципу за МСІЗ вбачаємо певний синонімічний аспект (стратегічний фокус як орієнтація на майбутнє, а отже, орієнтація на майбутнє як стратегічний фокус). Тому доцільно цей принцип означити як стратегічну спрямованість, як було, до речі, передбачено проектом МСІЗ.

Враховуючи пріоритетність сталого розвитку компанії, принципи формування інтегрованої звітності слід доповнити принципом контексту сталого розвитку. Це передбачатиме таке подання інформації про результати діяльності компанії, яке б розкривало її внесок на цей час та у майбутньому у поліпшення економічних, екологічних і соціальних умов, процесів розвитку та тенденцій на місцевому, регіональному та глобальному рівнях.

Принцип пов'язаності інформації слід означити як принцип комплексності, оскільки інтегрований звіт повинен показувати не тільки взаємопов'язану інформацію, а й надавати комплексну картину подій, комбінацій, взаємодії та взаємозалежності між компонентами, які мають істотне значення при створенні вартості протягом тривалого періоду.

Принцип взаємодії із зацікавленими сторонами передбачає, що інтегрований звіт повинен включати інформацію про характер і якість взаємодії компанії з її основними зацікавленими сторонами, зокрема, і щодо ступеня розуміння і врахування компанією їх законних і обґрунтованих потреб, інтересів запитів. У цьому зв'язку логічно є думка Н. О. Лоханової, яка, аналізуючи зміст поняття «принцип», визначає, що наведене положення є швидше вимогою до змісту певної частини інформації інтегрованого звіту [7, с. 357].

Принцип суттєвості не викликає заперечень, оскільки інформація, яка подається у звіті, повинна бути настільки актуальною і важливою, щоб суттєво впливати на оцінку користувачів звіту щодо здатності підприємства створювати цінність на коротко-, середньо- та довгострокову перспективу. При цьому виникає складність, яка полягає в тому, що «суттєвість з позиції різних інститутів – це не одне й те ж саме, так вона дещо відрізняється з позиції зовнішніх інвесторів, безпосередньо компанії, державних інститутів, інших користувачів» [7, с. 351].

Процес визнання суттєвості фактів передбачений положеннями Міжнародного стандарту з інтегрованої звітності (рис. 1). Для врахування принципу суттєвості при складанні інтегрованого звіту компанія має визначити поріг суттєвості як «абсолютну або відносну величину, яка є кількісною ознакою суттєвості облікової інформації» [13], тобто виступає кількісною характеристикою суттєвості саме облікової інформації. Проте при складанні інтегрованої звітності частина інформації носить нефінансовий характер, яку кількісно виміряти неможливо.

Враховуючи це, компанії слід розробити якісні критерії суттєвості нефінансової інформації, яку необхідно подавати в інтегрованому звіті. Визначення суттєвості в частині нефінансової інформації інтегрованої звітності має базуватися на ступені впливу економічної, екологічної і соціальної складової на діяльність компанії в коротко-, середньо- та довгостроковому періодах із застосуванням при цьому професійного судження.

Відповідно, зацікавлені сторони отримуватимуть суттєву інформацію не тільки про фінансовий стан компа-



Рис. 1. Процес визначення суттєвості фактів (фінансової та нефінансової інформації)

Джерело: сформовано автором на основі [9]

нії, а й з точки зору впливу на неї економічних і соціальних факторів. Для прийняття рішення щодо суттєвості інформації треба визначити:

- 1) групи користувачів, на які має вплив потенційна інформація, яка буде подана в інтегрованому звіті – чим більше користувачів, тим інформація буде суттєвішою;
- 2) охоплення потенційною інформацією масштабів діяльності компанії у звітному періоді;
- 3) забезпечення потенційною інформацією у розрізі елементів інтегрованої звітності правильної оцінки питань (зокрема, щодо сфери діяльності організації, використовуваної бізнес-моделі організації тощо);
- 4) контекст інформації: суттєва інформація в одному контексті може не бути такою в іншому;
- 5) ступінь впливу екологічних і соціальних факторів на діяльність підприємства;
- 6) внутрішню політику з питань визначення суттєвості, яка базується, зокрема, і на професійному судженні фахівців.

Отже, суттєвість інформації визначається ступенем правильної оцінки основною групою стейкхолдерів очікувань щодо здатності створення вартості компанією в коротко-, середньо- і довгостроковому періодах та впливу на неї здійснюваної діяльності у розрізі складових сталого розвитку: економічної, екологічної та соціальної.

Інформація має бути повна, але не переобтяжена. Виникає питання щодо віднесення стислості до переліку принципів інтегрованої звітності. За МСІЗ стислість означає, що інтегрований звіт повинен бути коротким [9]. Для забезпечення стислості в інтегрованому звіті повинен ураховуватися порядок визначення суттєвості. Проте за певних умов викладу всіх суттєвих моментів, що дуже важливо для інтегрованого звіту, він не може бути коротким. За Концептуальними основами фінансової звітності інформація важлива для прийняття рішення, щоб впливати на рішення користувачів (а отже, суттєва [примітка авто-

ра]) буде вважатися доречною [2]. Тому не завжди стисле подання інформації забезпечить доречність інформації. Поняття доречності Концептуальною основою фінансової звітності визначається однією з основоположних якісних характеристик фінансової звітності. З огляду на це, дотримання принципу стислості може за певних умов навіть порушувати надійність інформації, наведеної в інтегрованому звіті, а тому його логічно виключити із визначеного переліку, доповнивши необхідністю застосування до складання інтегрованих звітів якісних характеристик, однією з яких визначити доречність.

До складу якісних характеристик обґрунтовано також включити достовірність, яку МСІЗ визначено як принцип. На достовірність інформації має вплив її збалансованість і відсутність помилок [2]. Це досягається повноцінними системами внутрішнього контролю, взаємодією із зацікавленими сторонами, внутрішнім аудитом, а також незалежною зовнішньою верифікацією.

Зміст принципу повноти переплітається з принципом повного висвітлення, який визначено у складі принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності [11]. Повний інтегрований звіт повинен містити всю суттєву позитивну та негативну інформацію, яка впливає на оцінку стейкхолдерами здатності компанії створювати вартість. Повнота інформації означає, що її достатньо для розуміння ситуації та прийняття рішення, а тому при складанні інтегрованого звіту слід орієнтуватися на межі повноти, які підприємство розробляє з урахуванням всіх значущих для неї чинників.

Принцип сталості також доречний при складанні інтегрованого звіту, і його зміст переплітається з принципом послідовності, визначеним МСБО 1, за яким суб'єкт господарювання зберігає подання та класифікацію статей у фінансовій звітності від одного періоду до іншого, якщо тільки: а) не є очевидним (внаслідок суттєвої зміни в характері операцій суб'єкта господарювання або огляду його фінансової звітності), що інше подання чи інша класифікація будуть більш доречними з урахуванням критеріїв щодо

обрання та застосування облікових політик у МСБО 8; б) МСФЗ не вимагає зміни в поданні [10].

Також Міжнародним стандартом з інтегрованої звітності до принципів віднесено порівнянність. Проте, орієнтуючись на Концептуальну основу фінансової звітності, її доцільно включити до якісних характеристик інтегрованої звітності. Порівнянність означає, що інформація в інтегрованому звіті повинна бути представлена у розрізі економічної, екологічної та соціальної діяльності відповідно до плану часу і так, щоб її можна було порівняти з іншими підприємствами тією мірою, в якій це важливо для опису процесу створення вартості при одночасному забезпеченні стратегії сталого розвитку підприємства.

На основі аналізу МСІЗ у частині принципів і їх переліку доведено, що з метою підвищення реальності інформації необхідно до переліку якісних характеристик ввести характеристику дохідливості (зрозумілості), що передбачено положеннями Концептуальної основи фінансової звітності. Водночас слід підкреслити, що зрозумілість не означає спрощення підходу до складання інтегрованого звіту. Хоча ця характеристика підсилює інші, вона акцентує недопущення навмисно ускладненого подання інформації в інтегрованому звіті.

Базові принципи також слід доповнити додатковими принципами, дотримання яких забезпечить підвищення цінності та змістовного наповнення інтегрованого звіту. Якщо розглядати принципи як твердження, яке сприймається як головне, важливе, суттєве, неодмінне або, принаймні, бажане, то саме цей постулат свідчить про необхідність ідентифікації додаткових принципів. Це підтверджує і те, що при характеристиці різноманітних систем (інтегрована звітність є системою) принципи повинні відображати ті характеристики функціонування системи, які забезпечують виконання нею свого призначення. Йдеться про задоволення інформаційних запитів осіб, які ухвалюють управлінські рішення, адже їх дотримання тільки посилять інформаційну цінність інтегрованого звіту. Серед додаткових принципів складання інтегрованого звіту виокремлюємо синергізм, нейтральність, економічність, обґрунтованість, логічність.

Принцип синергізму є посилювальним до базового принципу комплексності і базується на теорії синергетичного феномена, основна сутність якого полягає у взаємодії окремих частин між собою, у результаті чого вони починають діяти як одне ціле. Інтеграція унікальних інформаційних технологій і продуктів у виробниче середовище дає змогу ефективно та раціонально використовувати природні та соціальні ресурси, а також дотримуватися екологічної рівноваги за принципів соціальної справедливості.

Принцип нейтральності означає, що інформація в інтегрованому звіті має бути подана таким чином, щоб виключити вплив на прийняття рішень або на судження стейкхолдерів із метою досягнення заздалегідь визначеного результату.

Принцип обґрунтованості обумовлює складання інтегрованої звітності на підставі задокументованої та юридично підтвердженої інформації.

Принцип логічності передбачає, що інформація в інтегрованому звіті має бути подана послідовно, пов'язано

та вибудована у ракурсі положень, які випливають одне з одного.

Сформована на принципі економічності інтегрована звітність повинна мати більше користі для системи управління, ніж витрати на їх підготовку.

Висновки. Проведеними дослідженнями встановлено, що концептуальна основа побудови інтегрованої звітності потребує удосконалення у зв'язку з актуальністю для підприємств сталої стратегії розвитку. Отже, важливими елементами концепції, які є основою підготовки інтегрованої звітності, визначено мету, завдання, принципи та якісні характеристики інтегрованої звітності. Вони мають створити фундамент для формування оновленого її формату. Інтегрована звітність, яка базуватиметься на удосконаленій концепції складання, відобразить взаємозв'язок між факторами сталого розвитку та вартістю компанії в коротко-, середньо- та довгостроковому періодах на основі інтегрованого мислення. Такий взаємозв'язок забезпечить виконання чітко сформульованих основних завдань складання інтегрованої звітності, в яких акцент здійснюється на необхідності відображення інформації про фактори суттєвого впливу на здатність підприємства створювати вартість, підтримки інтегрованого мислення, розробки формату інтегрованої звітності, що сприятиме відображенню результатів діяльності та їх впливу на вартість компанії у зв'язку з факторами сталого розвитку.

Змістовне наповнення інтегрованої звітності залежить від застосування принципів її складання і якісних характеристик, аналіз яких вимагає уточнення. Упорядкування якісних характеристик та доповнення базових принципів додатковими (синергізм, нейтральність, економічність, обґрунтованість, логічність) створюватиме надійну основу концепції складання інтегрованої звітності, яка з урахуванням інформаційних запитів зацікавлених сторін розкриватиме досягнутий рівень компанії у сфері сталого розвитку за допомогою взаємопов'язаних, взаємодоповнюючих і взаємозалежних фінансових і нефінансових показників.

ЛІТЕРАТУРА

1. Гнилицька Л. В. Сучасні підходи до квінтесенції публічної звітності підприємства в контексті забезпечення його економічної безпеки. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку*. 2016. Вип. 1 (34). С. 48–65.
2. Концептуальна основа фінансової звітності // Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України. URL: <http://www.minfin.gov.ua/file/link/332198/file/buh.pdf>
3. Корягін М. В., Куцик П. О. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності: монографія. Київ: Інтерсервіс, 2016. 276 с.
4. Костирко Р. О. Перспективи міжнародної інтегрованої звітності. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2014. № 794. С. 181–187.
5. Костюченко В. М., Богатир Н. В. Інтегрована звітність як інноваційна модель звітності корпоративних підприємств України. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 8. С. 1126–1130.

6. Кузіна Р. В. Формування системи корпоративної звітності: теорія, методологія та організація: дис. ... до-ра екон. наук: 08.00.09. Одеса, 2016. 591 с.

7. Лоханова Н. О. Облік у системі управління економічною стійкістю підприємств: інституціональний підхід: дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09. Одеса, 2013. 610 с.

8. Малиновская Н. В. Интегрированная отчетность – инновационная модель корпоративной отчетности. *Международный бухгалтерский учет*. 2013. № 38. С. 12–17.

9. Международный стандарт интегрированной отчетности. URL: <http://ir.org.ru/mass-media/novosti/94-opublikovan-mezhdunarodnyj-standart-integrirovannoj-otchetnosti>

10. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (IAS 1) «Подання фінансових звітів». URL: <http://www.minfin.gov.ua/file/link/320288/file/IAS%2012.pdf>

11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV // База даних «Законодавство України»/Верховна Рада України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

12. Проданчук М. А. Интегрирована звітність – інструмент управління підприємством. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 2. С. 24–31.

13. Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності: лист Міністерства фінансів України від 29.07.2003 № 04230-04108. URL: http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=33638&cat_id=34931

14. Рощектаева У. Ю. Интегрированная отчетность как новый уровень развития корпоративной отчетности. *Научный вестник ЮИМ*. 2016. № 1. С. 40–44.

15. Рыбанцева М. С. Интегрированная отчетность как основа повышения существенности. *Научный журнал КубГАУ*. 2016. № 120 (06). С. 1–21

16. Сафанова Ф. Ю. Методика формирования интегрированного отчета: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12. СПб., 2014. 227 с.

17. Towards Integrated Reporting. Communicating Value in the 21st Century. IIRC, 2011. 30 p.

REFERENCES

Hnylytska, L. V. «Suchasni pidkhody do kvintesentsii publichnoi zvitnosti pidpriemstva v konteksti zabezpechennia yoho ekonomichnoi bezpeky» [Modern approaches to the essence of the English public statements in the context of ensuring their economic security]. *Problemy teorii ta metodologii bukhgalterskoho obliku*, no. 1 (34) (2016): 48-65.

«Kontseptualna osnova finansovoi zvitnosti» [Conceptual framework for financial reporting]. Ofitsiyni veb-sait Ministerstva finansiv Ukrainy. <http://www.minfin.gov.ua/file/link/332198/file/buh.pdf>

Koriahin, M. V., and Kutsyk, P. O. *Problemy ta perspektyvy rozvytku bukhgalterskoi zvitnosti* [Problems and prospects of development of financial statements]. Kyiv: Interservis, 2016.

Kostyrko, R. O. «Perspektyvy mizhnarodnoi intehrovanoi zvitnosti» [The prospects of the international integrated reporting]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu «Lvivska politekhnika»*. *Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku*, no. 794 (2014): 181-187.

Kostiuchenko, V. M., and Bohaty, N. V. «Intehrovana zvitnist yak innovatsiina model zvitnosti korporatyvnykh pidpriemstv Ukrainy» [Integrated reporting as an innovative model of corporate reporting of the enterprises of Ukraine]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*, no. 8 (2015): 1126-1130.

Kuzina, R. V. «Formuvannia systemy korporatyvnoi zvitnosti: teoriia, metodolohiia ta orhanizatsiia» [The formation of the system of corporate reporting: theory, methodology and organization]: *dys. ... d-ra ekon. nauk: 08.00.09*, 2016.

Lokhanova, N. O. «Oblik u systemi upravlinnia ekonomichnoiu stiikistiu pidpriemstv» [Accounting in the system of management of economic sustainability of enterprises]: *instytutsionalnyi pidkhdid: dys. ... d-ra ekon. nauk: 08.00.09*, 2013.

[Legal Act of Ukraine] (1999). <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

«Mezhdunarodnyy standart integrirovannoy otchetnosti» [The international integrated reporting framework]. <http://ir.org.ru/mass-media/novosti/94-opublikovan-mezhdunarodnyj-standart-integrirovannoj-otchetnosti>.

«Mizhnarodnyi standart bukhgalterskoho obliku 1 (IAS 1) «Podannia finansovykh zvitiv»» [International accounting standard 1 (IAS 1) «Presentation of financial statements»]. <http://www.minfin.gov.ua/file/link/320288/file/IAS%2012.pdf>

Malinovskaya, N. V. «Integrirovannaya otchetnost - innovatsionnaya model korporativnoy otchetnosti» [Integrated reporting is an innovative model of corporate reporting]. *Mezhdunarodnyy bukhgalterskiy uchet*, no. 38 (2013): 12-17.

Prodanchuk, M. A. «Intehrovana zvitnist - instrument upravlinnia pidpriemstvom» [Integrated reporting is a tool of enterprise management]. *Bukhgalterskiy oblik i audyt*, no. 2 (2014): 24-31.

«Pro suttievist u bukhgalterskomu obliku i zvitnosti: lyst Ministerstva finansiv Ukrainy vid 29.07.2003 No. 04230-04108» [On materiality in accounting and reporting: a letter from the Ministry of Finance of Ukraine from 29.07.2003 No. 04230-04108]. http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=33638&cat_id=34931

Roshchektayeva, U. Yu. «Integrirovannaya otchetnost kak novyy uroven razvitiya korporativnoy otchetnosti» [Integrated reporting as a new level of development of corporate reporting]. *Nauchnyy vestnik YulM*, no. 1 (2016): 40-44.

Rybyantseva, M. S. «Integrirovannaya otchetnost kak osnova povysheniya sushchestvennosti» [Integrated reporting as a basis for increasing materiality]. *Nauchnyy zhurnal KubGAU*, no. 120 (06) (2016): 1-2.

Safanova, F. Yu. «Metodika formirovaniia integrirovannogo otcheta» [Methods of forming integrated report]: *dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.12*, 2014.

Towards Integrated Reporting. Communicating Value in the 21st Century. - IIRC, 2011.