

DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2024-49-24>

УДК 657.375

Шкроміда Віталій Васильович

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування,
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1826-8243>

Шкроміда Надія Ярославівна

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування,
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7170-2497>

Кузишин Ігор Михайлович

здобувач третього рівня вищої освіти,
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Vitalii Shkromyda, Nadiia Shkromyda, Igor Kuzyshyn
Vasyl Stefanyk Precarpathian National University

**МІЖНАРОДНІ ІНІЦІАТИВИ РОЗВИТКУ
ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ БІЗНЕСУ****INTERNATIONAL INITIATIVES FOR THE DEVELOPMENT
OF INTEGRATED REPORTING OF BUSINESS**

Анотація. Звітування про сталість, яке виникло та актуалізується протягом останніх двох десятиліть, пропонує новий набір корпоративного звітування та ініціатив – від розв’язання соціальних питань до вирішення екологічних ризиків. Це призвело до появи різного роду звітів і підходів щодо їх наповнення. У підсумку це ускладнило сприйняття фінансового і нефінансового контенту, який представники бізнесу почали декларувати для зацікавлених сторін, та зумовило потребу упорядкування змісту інтегрованого звітування. Метою дослідження є узагальнення існуючих міжнародних ініціатив розвитку інтегрованої звітності бізнесу шляхом деталізації функціонування міжнародних інституцій та їх пропозицій щодо унормування змісту інтегрованої звітності. Результати дослідження можуть бути використані для розвитку теоретичних підходів та методичних рекомендацій, а також служити основою для впровадження міжнародного досвіду у вітчизняну обліково-аналітичну практику.

Ключові слова: інтегрована звітність, сталий розвиток, ESG, соціальна відповідальність, екологічна відповідальність.

Summary. Over the past century, financial reporting has undergone significant changes, reflecting the evolution of modern business and societal expectations. Today, in addition to traditional performance indicators, companies are increasingly focusing on addressing social and environmental issues. This has led to the emergence of various forms and approaches to reporting, sometimes complicating the perception of information. Therefore, there is a need for integrated reporting, which combines financial and non-financial aspects of companies' activities for ease of perception and analysis. The aim of this study is to systematize existing international initiatives on integrated business reporting with a focus on meeting the information needs of key stakeholders. The study proposes to examine the role of international organizations and their initiatives aimed at standardizing the content and format of corporate integrated reporting. It is noted that developed international initiatives for the development of corporate integrated reporting have achieved several important goals. Firstly, there is an increase in attention from companies to sustainable development issues. Companies are increasingly focusing on reporting their social and environmental achievements, taking into account the interests of key stakeholders. In this context, businesses show increased interest in activities aimed at environmental preservation, social responsibility, and future generations. Secondly, international initiatives for the development of integrated reporting help standardize the content and requirements associated with combining financial and non-financial information. This approach contributes to improving the quality of sustainable development reporting and enriches its content for the target audience. Thirdly, integrated reporting expands the possibilities of the existing accounting and reporting system. This opens up new horizons for accounting observation and allows for the development of methods for assessing new accounting objects and re-

flecting them in reporting. The results of the study can be used to develop theoretical approaches and methodological recommendations, as well as serve as a basis for implementing international experience in domestic accounting and analytical practice.

Keywords: Integrated reporting, sustainable development, ESG, social responsibility, environmental responsibility.

Постановка проблеми. Фінансова звітність протягом останнього століття пройшла значну трансформацію і в сучасному вимірі викликає ряд сумнівів щодо точного відображення поточної результативності підприємств та, одночасно, майбутніх економічних вигод, яких суспільство очікує від бізнесу. Звітування про сталість, яке виникло та актуалізується протягом останніх двох десятиліть, пропонує інший набір корпоративного звітування та ініціатив – від розв'язання соціальних питань до вирішення екологічних ризиків. Донедавна звітування діяльності підприємств з означених позицій розвивалися паралельно і різними шляхами, що призвело до появи ряду різних підходів наповнення, а також форм і видів звітності. У підсумку це ускладнило сприйняття фінансового і нефінансового контенту, який представники бізнесу почали декларувати для зацікавлених сторін, та призвело до потреби упорядкування ініціатив інтегрованого звітування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Слід відзначити, впровадження і розвиток інтегрованої звітності найбільше забезпечили представники бізнесу, які, в більшості випадків, є лідерами у своїх галузях та, окрім фінансових здобутків, намагаються активно демонструвати власну екологічну і соціальну відповідальність. Окрім того, до проблем змістового наповнення інтегрованих звітів та особливостей їх оприлюднення значну увагу приділяють міжнародні і національні урядові та неурядові організації.

Активна позиція та участь з цього приводу також спостерігається серед наукових дослідників. Питання, присвячені теоретико-методологічним основам і методичним підходам формування інтегрованої звітності, обговорюються у цілій низці наукових праць. Так, серед вітчизняних вчених слід виділити напрацювання К. Безверхового, І. Васильчука, В. Жука, В. Костюченка, О. Кравченка, С. Легенчука, М. Проданчука та ін. При цьому, висвітлення питань, присвячених проблематиці інтегрованого звітування, базується в більшості випадків на вивченні та імплементації сучасної національної практики і, відповідно, частково описують розвиток міжнародного досвіду.

Метою статті є узагальнення існуючих міжнародних ініціатив розвитку інтегрованої звітності бізнесу у контексті інформаційного забезпечення ключових стейкхолдерів шляхом деталізації функціонування міжнародних інституцій та їх пропозицій щодо унормування вимог і змісту корпоративної інтегрованої звітності. Результати

такого дослідження, вважаємо, будуть корисними для теоретико-методичних розробок та послужать основою для впровадження набутого досвіду у вітчизняній обліково-аналітичній практиці.

Проведене дослідження базується на використанні загальнонаукових методів та прийомів, таких як метод узагальнення і систематизації – при опрацюванні матеріалів наукових праць і публікацій за піднятою тематикою, дослідженні функціонування міжнародних інституцій та їх пропозицій щодо унормування вимог і змісту корпоративного інтегрованого звітування; а також абстрактно-логічного методу – при формуванні авторських тверджень і висновків.

Виклад основного матеріалу дослідження. Встановлено, на міжнародному рівні сьогодні є ряд ініціатив, націлених на унормування фінансових і нефінансових звітів, логічного поєднання продуктивності компаній та їх соціальної значимості, узгодження показників ретроспективи з показниками стратегій розвитку бізнесу на перспективу. Такі ініціативи можна поділити на наступні формати:

- розробка робочих рекомендацій (інструкцій);
- затвердження стандартів;
- проведення рейтингів.

До робочих рекомендацій (інструкцій) для корпоративного інтегрованого звітування з відповідними вимогами слід віднести основоположні Глобальні ініціативи зі звітності (Global Reporting Initiative – GRI), які створені у 1997 році за підтримки програми ООН та містять основи впровадження і принципи інтегрованої звітності. З того часу було видано декілька генерацій вказівок, остання розроблена – це четверте покоління вказівок (G4). Типовий звіт GRI пропонує наступну структуру: візію та стратегію бізнесу, профіль компанії, структуру та системи управління, індекс змісту GRI, а також економічні, соціальні та екологічні чинники продуктивності.

Кількість компаній, що використовують розроблені рекомендації GRI, стабільно зростає. Це пояснюється кількома причинами. Окремими дослідженнями встановлено [4], публікація звітів, підготовлених за вимогами GRI, дозволяє компаніям раціонально витратити час на формування звіту та, одночасно, в повному обсязі задовольняти інформаційні запити стейкхолдерів. Також доведено [8], компанії, що складають звітність за вимогами GRI, характеризуються стабільними звітними фінансовими даними, адже в середньому мають меншу волатильність діяльності та кращі показники операційного прибутку.

До робочих рекомендацій (інструкцій) слід віднести Глобальний пакт (The Global Compact) від Організації Об'єднаних Націй, який виокремлює десять принципів у таких областях, як права людини, праця, довкілля та протидія корупції [11]. Вказаний документ закликає компанії і транснаціональні корпорації сприймати та підтримувати ці принципи у межах свого впливу та своїх компетенцій.

Наступним є Проект з викидів вуглецю (Carbon Disclosure Project), запропонований незалежною неприбутковою організацією, яка має одну з найбільших баз даних щодо звітності про викиди парникових газів, використання води та стратегій зміни клімату на глобальному рівні [2]. Вказана організація розробила перелік факторів, які слід враховувати у звітності бізнесу, що призводять до зміни клімату, та добрі практики внутрішнього управління даними, що допомагають компанії зрозуміти їх викиди парникових газів.

Проект SIGMA (SIGMA Project) пропонує розкривати інтегровану звітність у розрізі чотирьох управлінських зрізів: керівництво та візія; планування; виконання; моніторинг, перегляд та звітність. Кожна з наведених фаз пропонує певний набір показників діяльності компанії [10].

Окрім робочих рекомендацій (інструкцій) на міжнародному рівні пропонуються розроблені і затверджені стандарти, які містять конкретні пропозиції і норми впровадження інтегрованої звітності. Так, ключовим поштовхом саме у розвиток стандартів з інтегрованої звітності було створення у 2010 році Комітету з інтегрованої звітності (Integrated Reporting Committee), який згодом було реорганізовано та перейменовано на Міжнародну раду з інтегрованої звітності (International Integrated Reporting Council). Однак, у 2021 році на основі вказаної ради шляхом злиття з іншими міжнародними організаціями було створено Раду з міжнародних стандартів сталого розвитку (International Sustainability Standards Board – ISSB) [5], яка є дочірньою організацією Ради Міжнародних стандартів фінансової звітності (International Financial Reporting Standards). Метою цієї ради є розвиток і впровадження у практику компаній соціального та екологічного обліку, а також стандартизація корпоративної інтегрованої звітності за структурою і змістом. Відомо, у 2023 році Рада з міжнародних стандартів сталого розвитку (ISSB) випустила свої перші два стандарти розкриття інформації про сталий розвиток, а саме МСФЗ S1 «Загальні вимоги до розкриття фінансової інформації, пов'язаної зі сталим розвитком» і МСФЗ S2 «Розкриття інформації про клімат».

Широко відомим є стандарт AA1000, який розроблений і затверджений глобальною консалтинговою компанією AccountAbility [1]. Серія стандартів AA1000 ґрунтується на принципах, які дозволяють бізнесу визначити пріоритети і

реагувати на проблеми сталого розвитку з метою покращення довгострокової ефективності. Станом на сьогодні затверджено AA1000AP (2018), AA1000SES (2015) та AA1000AS (v3).

Стандарт ISO 14001: 2004 надає загальні вимоги до управління середовищем, які можуть використовуватися як загальний посилання для комунікації зі зацікавленими сторонами щодо екологічних критеріїв [6]. Вказаний стандарт не визначає рівнів екологічної продуктивності, оскільки вважається, що вони є конкретними в залежності від виду кожної економічної діяльності.

Стандарт ISO 9001: 2015 пропонує вимоги до системи управління якістю, де суб'єкт господарювання повинен демонструвати здатність систематично надавати продукцію, яка відповідає потребам клієнта, і дотримуватися відповідних законодавчих та регуляторних вимог [7]. Компанія також повинна демонструвати зобов'язання до покращення задоволення клієнтів та мати встановлений процес для постійного вдосконалення.

Досить відомим на теренах ЄС є стандарт EMAS (Eco-Management and Audit Scheme), який спонукає представників бізнесу оцінювати, звітувати та покращувати свою екологічну продуктивність [3]. Особливістю такого звітування про екологічну продуктивність є те, що підзвітні дані повинні підлягати обов'язковій незалежній перевірці третьою стороною – спеціалізованою аудиторською компанією.

До міжнародних ініціатив розвитку інтегрованого звітування бізнесу варто віднести авторитетні рейтингові організації. На міжнародному і локальному ринках існує значна кількість рейтингових інструментів, які намагаються виміряти ESG-продуктивність компаній, такі як Sustainalytics (ESG Risk Ratings), S&P Global ESG Evaluation, MSCI ESG Rating, Bloomberg ESG Disclosure, Moody's ESG Solution, RepRisk Rating та інші. Кожен з наведених інструментів рейтингування бізнесу за ESG-показниками пропонує свій набір критеріїв та методологію оцінювання, які в підсумку оцінюють ESG діяльність та, відповідно, визначають орієнтири розвитку такої діяльності на перспективу. Варто відзначити, практика формування і оприлюднення такого роду рейтингів значною мірою стимулює представників бізнесу до розвитку екологічної і соціальної відповідальності та, відповідно, інтегрованого звітування [9].

Висновки. На міжнародному рівні було впроваджено кілька ініціатив щодо розвитку корпоративного інтегрованого звітування, що призвело до досягнення кількох важливих цілей. Одна з них полягає у збільшенні уваги представників бізнесу до питань сталого розвитку. Компанії стали активніше звітувати про свої соціальні та екологічні досягнення, зокрема в контексті інтересів ключових стейкхолдерів. В такому контексті, бізнес

проявляє більшу зацікавленість у діяльності, спрямованій на дбайливе ставлення до довкілля, соціальної відповідальності та майбутніх поколінь.

По-друге, міжнародні ініціативи розвитку інтегрованої звітності дозволяють стандартизувати зміст і вимоги щодо поєднання фінансової та нефінансової інформації. Такий підхід сприятиме покращенню якості звітності сталого розвитку і збагатить її корисним контентом для цільової аудиторії.

По-третє, інтегроване звітування розширює можливості наявної системи бухгалтерського обліку і звітності. Це дозволяє збільшити межі облікового спостереження, розробляти методи оцінки нових об'єктів обліку та відображення їх у звітності.

Подальшим напрямом наукових досліджень є розвиток теоретичних та методологічних засад обліково-аналітичного відображення діяльності підприємств з урахуванням вирішення суспільно важливих екологічних та соціальних проблем.

Список використаних джерел:

1. AA1000 Accountability Principles Standard. AccountAbility. Available at: <https://www.accountability.org/standards/>
2. Carbon Disclosure Project (CDP). Available at: <https://www.cdp.net/en/climate/carbon-pricing>
3. EMAS. What Is EMAS? European Commission. Available at: https://green-business.ec.europa.eu/eeco-management-and-audit-scheme-emas_en
4. Gibson, K., & O'Donovan, G. (2007) Corporate governance and environmental reporting: an Australian study. *Corporate Governance: An International Review*, no. 15(5), pp. 944–956. DOI: <https://doi.org/10.1111/j.1467-8683.2007.00615.x>
5. International Sustainability Standards Board. Available at: <https://www.ifrs.org/groups/international-sustainability-standards-board/#about>
6. ISO 14001: 2004. Environmental Management Systems – Requirements with Guidance for Use. Available at: <https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:iso:14001:ed-2:v1:en>
7. ISO 9001: 2015. Quality management systems. Available at: <https://www.iso.org/standard/62085.html>
8. Legendre, S., & Coderre, F. (2013) Determinants of GRI G3 application levels: the case of the fortune global 500. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, no. 20(3), pp. 182–192. DOI: <https://doi.org/10.1002/csr.1285>
9. Shkromyda, V., Gnatiuk, T., Shkromyda, N., Vasylyuk, M. & Zorina, O. (2023) Organizational and Methodological Determinants of Integrated Reporting Development: A Case Study of Ukraine. *International Journal of Professional Business Review*, no. 8(5). DOI: <https://doi.org/10.26668/businessreview/2023.v8i5.1919>
10. SIGMA Guidelines. The SIGMA guidelines-toolkit. Available at: https://www.sustainabilityexchange.ac.uk/files/sigmastakeholderengagement_1.pdf
11. United Nations Global Compact (UNGC). The Ten Principles of the UN Global Compact. Available at: <https://unglobalcompact.org/what-is-gc/mission/principles>

Стаття надійшла до редакції 08.04.2024