

## Побудова адаптивної системи бухгалтерського обліку в розширенні спектра звітності для забезпечення якості інформаційних ресурсів

(Представлено д.е.н., проф. Легенчуком С.Ф.)

Проведено аналіз наукової літератури, що стосується питань бухгалтерської звітності в забезпеченні сталого розвитку. В процесі дослідження було визначено фактори, які впливають на формування організаційно-методологічних положень бухгалтерського обліку для цілей формування звітності сталого розвитку, а саме: галузева спрямованість господарської діяльності підприємства, організація бізнес-процесів, організація системи управління, організація інформаційних підсистем управління. Розглянуто процедуру взаємозв'язку звітності сталого розвитку з фінансовою та іншими видами бухгалтерської звітності. Наведено пропозиції щодо затвердження на підприємстві сукупності внутрішніх регламентів та внесення змін до ряду існуючих, які мають забезпечити представлення інформації, що буде відповідати таким якісним властивостям: повнота, достовірність, зіставність, ясність, надійність, суттєвість, своєчасність, збалансованість, цілісність, конфіденційність, компетентність. Такі положення лягли в побудову загальної моделі нового механізму оприлюднення інформації через звітність сталого розвитку, що дозволяє сформуванню якісного інформаційного ресурсу для стейкхолдерів. Модель формування і оприлюднення інформації про господарську діяльність підприємств через механізм звітності сталого розвитку передбачає комплекс заходів із трансформації інформаційних підсистем управління та власне й самої системи прийняття управлінських рішень. Це, в свою чергу, стало причиною обґрунтування напрямів удосконалення системи внутрішніх регламентів як в частинні діючих так і розробці нових.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік; сталий розвиток; звітність; облікова інформація; звітність сталого розвитку; стейкхолдери; якість інформаційних ресурсів.

**Актуальність дослідження.** Формування нових видів звітності з метою підвищення якості інформаційного ресурсу для основних стейкхолдерів вимагає внутрішньої трансформації системи бухгалтерського обліку як основного інформаційного джерела формування показників звітності сталого розвитку (інтегрованої звітності, корпоративної соціальної звітності). Аналізуючи різні міжнародні моделі регулювання звітності сталого розвитку, які представлені такими організаціями, як: АА 1000, Глобальна ініціатива зі звітності (GRI), Принципи екватора, міжнародний стандарт інтегрованої звітності, встановлено, що найбільш адаптованими до українських бізнес-реалій є Глобальна ініціатива зі звітності (GRI) та міжнародний стандарт інтегрованої звітності. Саме в цьому напрямі є потреба в формуванні адаптивної моделі бухгалтерського обліку як основного інформаційного джерела показників звітності, сформованої за протоколами Глобальної ініціативи зі звітності (GRI) або Міжнародного стандарту інтегрованої звітності.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питання розвитку бухгалтерської звітності в забезпеченні сталого розвитку стали об'єктом наукових досліджень вітчизняних вчених, зокрема фундаментальні положення за цим напрямом розроблені в докторських дисертаціях: Д.О. Грицишена [2], І.В. Жиглей [3], І.В. Замули [4], І.О. Макаренко [5], О.О. Нестеренко [6]. Проте комплексне дослідження з проблем формування, облікового забезпечення та верифікації звітності сталого розвитку за протоколами Глобальної ініціативи зі звітності (GRI) було проведено О.М. Баришніковою, яка розробила комплекс організаційно-методичних положень з формування звітності сталого розвитку та визначила напрями удосконалення діючої системи бухгалтерського обліку в цьому контексті.

**Метою дослідження** є побудова адаптивної системи бухгалтерського обліку в розширенні спектра звітності для забезпечення якості інформаційних ресурсів.

**Викладення основного матеріалу.** Баришнікова О.М. вважає, що «результатом впливу положень сталого розвитку на національну систему бухгалтерського обліку є впровадження нового механізму оприлюднення інформації про діяльність підприємств – звітності сталого розвитку. Її місце в сучасній системі бухгалтерського обліку не визначено, а тому в окремих випадках таку звітність виносять за межі системи бухгалтерського обліку, а в інших – вважають її одним з видів бухгалтерської звітності. Проте в усіх випадках звітність сталого розвитку та система бухгалтерського обліку є взаємопов'язаними. Саме ці взаємозв'язки є малодослідженими та потребують теоретичного обґрунтування й розробки організаційно-методичних положень» [1, с. 3]. Відповідно, новий механізм оприлюднення інформації про господарську діяльність підприємств вимагає відповідних змін у використанні елементів методу бухгалтерського обліку, трансформації методології управлінського обліку та економічного аналізу.

Вважаємо, що на формування організаційно-методологічних положень бухгалтерського обліку для цілей формування звітності сталого розвитку як основи якісного підходу до механізму оприлюднення інформації про господарську діяльність підприємств, впливають:

- галузева спрямованість господарської діяльності підприємства. Так, звітність сталого розвитку, складена за протоколами Глобальної ініціативи зі звітності, передбачає сукупність показників, окремі з яких є характерними лише для підприємств окремих галузей. Зокрема, для промислових підприємств характерний ряд показників екологічного характеру (G4-EN15. Прямі викиди парникових газів, G4-EN16. Непрямі енергетичні викиди парникових газів, G4-EN17. Інші непрямі викиди парникових газів, G4-EN18. Інтенсивність викидів парникових газів, G4-EN19. Скорочення викидів парникових газів, G4-EN20. Викиди озоноруйнуючих речовин (OPP), G4-EN21. Викиди в атмосферу NOX, SOX та інших важливих забруднюючих речовин, G4-EN25. Вага перевезених, імпортованих, експортованих або перероблених відходів, які можна вважати «небезпечними» відповідно до додатків I, II, III і VIII до Базельської конвенції 2, а також відсоток міжнародних перевезень відходів), що є не характерними для підприємств іншої галузі, наприклад, торгівлі, сфери послуг та інші;

- організація бізнес-процесів. В організації бізнес-процесів залежить як набір показників, за якими має звітуватися підприємство, так і їх зміст. Організація-бізнес процесів впливає на систему управління господарської діяльності, крім того, визначає як економічні, так і екологічні та соціальні наслідки. Система управління має бути побудована таким чином, щоб встановити результативність кожного бізнес-процесу за економічними, соціальними показниками та показниками впливу на навколишнє середовище. Зауважимо, що для промислових підприємств характерні особливі бізнес-процеси екологічного характеру. Такими бізнес-процесами є операції поводження з відходами. «Операції поводження з відходами промислових підприємств передбачають такі складові, які можна ідентифікувати як окремі бізнес-процеси: зберігання відходів, транспортування відходів, переробка відходів, утилізація відходів, захоронення відходів. Кожен із зазначених бізнес-процесів поводження з відходами містить сукупність господарських операцій, які відображаються в бухгалтерському обліку. Зважаючи на багатоваріативність таких операцій, що обумовлено їх технологічними особливостями, виникає необхідність їх моделювання з урахуванням усіх можливих рішень, що в сукупності дозволить сформувати дієвий інформаційний простір. Таким чином, організаційно-методологічні положення бухгалтерського обліку операцій поводження з відходами мають враховувати всі властивості відходів та технологічну специфіку поводження з ними» [2, с. 251];

- організація системи управління. Від системи управління господарською діяльністю підприємства залежить сукупність результативних показників діяльності та процес формування інформаційного простору прийняття управлінських рішень. Від специфіки системи управління залежить функціонування центрів відповідальності, місць виникнення витрат, а також місць утворення відходів, скидів та викидів. Відповідно, такі особливості впливають на процес формування показників звітності сталого розвитку й організацію інформаційного супроводу прийняття управлінських рішень та оцінки економічної, соціальної складових сталого розвитку підприємства;

- організація інформаційних підсистем управління. До інформаційних підсистем управління належить бухгалтерський облік, економічний аналіз, внутрішній аудит, планування. Найбільш специфічною є організація системи бухгалтерського обліку, яка є найваріативнішою. Так, система нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку передбачає різну сукупність облікового відображення об'єктів управління, в тому числі врахування їх властивостей (фізичних, інформаційно-технологічних, економічних, правових та бухгалтерських). У подальшому при формуванні аналітичних показників є потреба у врахуванні обраної методики бухгалтерського обліку для оцінки усіх вказаних властивостей. Усі зазначені інформаційні підсистеми задіяні у формуванні показників звітності сталого розвитку. Зокрема, підсистема планування визначає майбутні параметри функціонування підприємства як економічні так і екологічні та соціальні. В подальшому система бухгалтерського обліку формує інформаційну модель фактичного стану господарської діяльності, а врахування усіх властивостей об'єктів управління дозволяє визначити економічну, соціальну та екологічну результативності діяльності підприємства. Система внутрішнього аудиту визначає відхилення фактичного стану сталого розвитку підприємства від заданих параметрів, а також здійснює оцінку якості інформаційного простору управління. В свою чергу, система економічного аналізу дозволяє оцінити причинно-наслідкові зв'язки відхилень та ефективність управління об'єктами бухгалтерського обліку з врахуванням їх властивостей.

Таким чином, для формування якісного інформаційного ресурсу про господарську діяльність через звітність сталого розвитку є потреба у врахуванні сукупності факторів, які визначають специфіку господарської діяльності підприємства. На основі оцінки усіх зазначених факторів формуються напрями трансформації організаційно-методологічних положень бухгалтерського обліку як основного інформаційного джерела формування показників звітності сталого розвитку, що забезпечить якість інформаційного простору управління господарською діяльністю.

Для дієвої, ефективної та якісної системи облікового забезпечення формування й верифікації звітності сталого розвитку як нового більш якісного механізму оприлюднення інформації є потреба в розробці на підприємстві інтегрованого підходу до впровадження нових методичних підходів, що передбачають трансформацію застосування окремих елементів методу бухгалтерського обліку, трансформацію бізнес-процесів та управлінського обліку, впровадження нового підходу до застосування аналітичних показників, які можуть бути представлені в звітності сталого розвитку, розширення спектра планових показників у частині соціальної та екологічної складових.

Підприємство, яке планує оприлюднювати інформацію через звітність сталого розвитку, має розробити сукупність внутрішніх регламентів з інтеграції різних інформаційних підсистем та їх методів і методик. Зазначені зміни мають відбуватися відповідно до обраної системи регулювання такого роду звітності, наприклад: Глобальна ініціатива зі звітності чи міжнародні стандарти інтегрованої звітності.

Перш ніж перейти до напрямів трансформації інформаційних систем бухгалтерського обліку, варто розглянути процедуру взаємозв'язку звітності сталого розвитку з фінансовою та іншими видами бухгалтерської звітності (табл. 1).

Таблиця 1

Узгодженість показників звітності сталого розвитку з показниками фінансової звітності

Протоколи GRI	Показники фінансової звітності	Інші джерела
G4-EC7, G4-EC4, G4-EC9, G4-EN11, G4-EN31	Необоротні активи	- Аналітичний облік; - управлінська звітність
G4-EC1, G4-EC2, G4-EC3, G4-EC4, G4-EC5, G4-EC7, G4-EC9, G4-EN1, G4-EN2, G4-EN11, G4-EN23, G4-EN24, G4-EN25, G4-EN31	Оборотні активи	- Аналітичний облік; - управлінська звітність
G4-EC7, G4-EC4, G4-EC9	Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	- Аналітичний облік; - управлінська звітність
G4-EC1, G4-EC3, G4-EC7	Власний капітал	- аналітичний облік
G4-EC1, G4-EC2, G4-EC9, G4-LA, G4-HR, G4-SO, G4-PR	Довгострокові зобов'язання і забезпечення	- Аналітичний облік; - управлінська звітність
G4-EC1, G4-EC2, G4-EC3, G4-EC4, G4-EC5, G4-EC6, G4-EC7	Поточні зобов'язання і забезпечення	- Аналітичний облік; - управлінська звітність; - транзитні рахунки
G4-EC7, G4-EC4, G4-EC9, G4-EN8, G4-EN9, G4-EN10, G4-EN13, G4-EN20, G4-EN29, G4-LA, G4-HR, G4-SO, G4-PR	Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	- Аналітичний облік; - управлінська звітність
G4-EC1, G4-EC2, G4-EC1, G4-EC3, G4-EC4	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	- Аналітичний облік; - управлінська звітність
G4-EC2, G4-EC1, G4-EC2, G4-EC3, G4-EC5, G4-EC8, G4-EN1, G4-EN2, G4-EN6, G4-EN7, G4-EN8, G4-EN9, G4-EN10, G4-EN13, G4-EN20, G4-EN28, G4-EN29, G4-EN30, G4-EN31	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	- Аналітичний облік; - управлінська звітність; - транзитні рахунки; - калькуляція
G4-EC1, G4-EC3, G4-EC4	Інші операційні доходи	- Аналітичний облік; - управлінська звітність; - транзитні рахунки
G4-EC2, G4-EC1, G4-EC2, G4-EC3, G4-EC5, G4-EC8, G4-EN1, G4-EN2, G4-EN6, G4-EN7, G4-EN8, G4-EN9, G4-EN10, G4-EN13, G4-EN20, G4-EN28, G4-EN29, G4-EN30, G4-EN31, G4-LA, G4-HR, G4-SO, G4-PR	Адміністративні витрати	
	Витрати на збут	
	Інші операційні витрати	
G4-EC2, G4-EC3	Дохід від участі в капіталі	- Аналітичний облік; - управлінська звітність; - транзитні рахунки
G4-EC2, G4-EC3, G4-EC4	Інші фінансові доходи	
G4-EC2, G4-EC3,	Інші доходи	
G4-EC2	Фінансові витрати	
G4-EC2, G4-EC3	Втрати від участі в капіталі	
G4-EC2, G4-EC1, G4-EC2, G4-EC3, G4-EC5, G4-EC8	Інші витрати	
G4-EC2, G4-EC3, G4-EC4	Звіт про рух грошових коштів	

Спираючись на зазначене вище, пропонуємо на підприємстві затвердити таку сукупність внутрішніх регламентів та внести зміни до ряду існуючих (табл. 2–5).

Таблиця 2

Запропонований підхід до формування внутрішніх регламентів щодо оприлюднення інформації про господарську діяльність (регламентація бухгалтерського обліку)

Документ	Зміст	Якісні властивості
Наказ про затвердження облікової політики	- Передбачити об'єкти облікового відображення, що стосуються екологічної та соціальної складової відповідно до протоколів GRI; - розробити класифікатор господарських операцій, що пов'язані із екологічним та соціальним ризиками; - врахувати властивості усіх об'єктів, що мають місце в звітності сталого розвитку	Повнота, зіставність, ясність, суттєвість, збалансованість, цілісність
Робочий план рахунків	- При розробці робочого плану рахунків передбачити рахунки для обліку нових об'єктів екологічного та соціального характеру; - аналітичний обліку має передбачити усі властивості об'єктів	Повнота, зіставність, суттєвість, цілісність
Положення про організацію бухгалтерського обліку	- Передбачити взаємозв'язки бухгалтерської служби з іншими підрозділами для цілей інформаційного забезпечення звітності; - затвердити відповідального бухгалтера	Надійність, своєчасність, збалансованість, конфіденційність
Посадова інструкція	Розробити посадову інструкцію бухгалтера, відповідального за формування звітності за GRI	Своєчасність, конфіденційність, компетентність
Положення про організацію управлінського обліку	Передбачити показники, інформацію про які може забезпечити лише система управлінського обліку	Повнота, суттєвість, своєчасність, збалансованість, цілісність
Методичні рекомендації з калькулювання продукції	Передбачити систему калькулювання за окремими бізнес-процесами екологічного спрямування (наприклад, поводження з відходами, скидами, викидами)	Повнота, зіставність, цілісність
Альбом форм та рекомендації із заповнення управлінської звітності	Затвердити сукупність форм внутрішніх звітів як проміжної звітності для формування показників звітності за GRI	Зіставність, надійність, суттєвість, збалансованість, цілісність, компетентність
Положення про систему документування	Внести зміни до документообігу та розробити нові форми первинних документів, які стосуються нових об'єктів або властивостей існуючих	Повнота, надійність, суттєвість, своєчасність, цілісність, конфіденційність, компетентність

Зазначені напрями формування внутрішніх регламентів бухгалтерського обліку для забезпечення якості оприлюдненої інформації через звітність сталого розвитку спрямовані на формалізацію облікових процедур та налагодження відповідальності за формування якісного інформаційного ресурсу, що забезпечить користувача даними, необхідними для реалізації управлінських рішень. Вважаємо, що усі зазначені напрями регламентації бухгалтерського обліку мають відповідати визначним вище факторам впливу та стратегічним цілям підприємства. Зауважимо, що такі зміни в системі регламентації бухгалтерського обліку на підприємстві повинні відповідати національним та міжнародним положенням (стандартам) бухгалтерського обліку, адже жоден із міжнародних стандартів звітності сталого розвитку (інтегрованої звітності, корпоративної соціальної звітності) не суперечить як міжнародному, так і національному бухгалтерському законодавству, а лише висуває вимоги до сукупності даних, які мають бути представлені. Обрані положення звітності сталого розвитку можуть лише вплинути на розширення процедури використання окремих елементів методу.

Таблиця 3

Запропонований підхід до формування внутрішніх регламентів щодо оприлюднення інформації про господарську діяльність (регламентація економічного аналізу)

Документ	Зміст	Якісні властивості
Положення про організацію економічного аналізу	- Передбачити порядок комунікації та інформаційного забезпечення показників екологічного та соціального характеру; - визначити суб'єктів здійснення аналізу	Надійність, своєчасність, конфіденційність, компетентність
Методичні рекомендації з фінансового аналізу	- Визначити порядок формування аналітичних показників для звітності про сталий розвиток у частині фінансових ризиків; - визначити порядок надання інформації для формування звітності сталого розвитку про причинно-наслідкові зв'язки фінансових ризиків та впливу екологічних і соціальних ризиків на фінансовий стан	Повнота, зіставність, надійність, суттєвість, цілісність
Методичні рекомендації з техніко-економічного аналізу	- Визначити порядок формування аналітичних показників для звітності про сталий розвиток у частині ризиків екологічного характеру; - визначити порядок надання інформації для формування звітності сталого розвитку про причинно-наслідкові зв'язки відхилень господарської діяльності від заданих параметрів	Повнота, зіставність, надійність, суттєвість, цілісність
Методичні рекомендації з аналізу ризиків	Сформувати комплекс аналітичних показників з оцінки ризиків економічного, соціального та екологічного характеру	Повнота, зіставність, надійність, суттєвість, збалансованість, цілісність, конфіденційність, компетентність
Методичні рекомендації з маркетингового аналізу	- Сформувати комплекс аналітичних показників з оцінки ринків збуту та впливу на маркетингову стратегію ризиків екологічного та соціального характеру; - визначити формат звіту про сталий розвиток для маркетингових цілей	Повнота, зіставність, суттєвість, своєчасність, збалансованість, цілісність, конфіденційність
Методичні рекомендації зі стратегічного аналізу	Визначити сукупність стратегічних показників, що мають бути представлені в звітності про сталий розвиток	Повнота, зіставність, збалансованість, цілісність
Посадова інструкція	Розробити посадову інструкцію аналітика з питань формування показників звітності сталого розвитку	Конфіденційність, компетентність

Таблиця 4

Запропонований підхід до формування внутрішніх регламентів щодо оприлюднення інформації про господарську діяльність (регламентація внутрішнього аудиту)

Документ	Зміст	Якісні властивості
Положення про організацію внутрішнього аудиту	Передбачити відповідальних за оцінку достовірності даних інформаційних джерел звітності сталого розвитку	Своєчасність, конфіденційність, компетентність
Методичні рекомендації з внутрішнього аудиту	- Передбачити методичні положення з оцінки достовірності даних інформаційних джерел звітності сталого розвитку; - визначити порядок надання інформації про відхилення господарської діяльності від заданих параметрів	Повнота, зіставність, надійність, збалансованість, цілісність
Посадові інструкції	Розробити посадову інструкцію внутрішнього аудитора з питань формування показників звітності сталого розвитку	Своєчасність, конфіденційність, компетентність

Зазначена сукупність внутрішніх документів регламентації економічного аналізу спрямована на формування показників звітності про сталий розвиток, тобто система економічного аналізу є інформаційним джерелом. Це дозволяє користувачам не лише отримати сукупність фінансових показників про господарську діяльність, але й аналітичну оцінку окремих з них. Крім того, в звітності про сталий розвиток відображається інформація як про внутрішнє середовище, так і про зовнішнє, що формує цілісну картину про підприємство та його окремі об'єкти. Зауважимо, що система економічного аналізу надає інформацію як у фінансовому вираженні так і в натуральному, а в окремих випадках визначає сукупність властивостей об'єкта та його вплив на фінансовий стан підприємства і його сталий розвиток

Система внутрішнього аудиту виконує дві функції для формування звітності сталого розвитку, зокрема:

- контрольна (встановлення достовірності показників інформаційних підсистем, що надають інформацію для формування звітності сталого розвитку);
- інформаційна (формування інформації для звітності сталого розвитку про відхилення господарської діяльності підприємства від заданих параметрів)

Таблиця 5

*Розробка нових внутрішніх регламентів з упровадження звітності сталого розвитку*

Документ	Зміст	Якісні властивості
Положення про інформаційно-комунікаційні зв'язки	Для забезпечення оперативності та повноти процедури формування показників звітності сталого розвитку є потреба в налагодженні інформаційно-комбінаційних зв'язків між підсистемами управління. Їх врегулювання має відбуватися відповідно до положення, в якому необхідно передбачити: суб'єктів комунікації, права та обов'язки суб'єктів комунікації, відповідальність, документальне оформлення, процедуру комунікації, альбом форм документів та звітних документів	Повнота, надійність, своєчасність, цілісність, конфіденційність, компетентність
Методичні рекомендації з формування звітності за GRI	Мають передбачити такі складові елементи: - суб'єкт формування, його права та обов'язки; - перелік протоколів GRI, відповідно до яких будуть формуватися показники звітності сталого розвитку; - інформаційне забезпечення звітності сталого розвитку та альбом внутрішніх форм звітності про господарську діяльність; - порядок формування показників; - періодичність формування та оприлюднення звітності сталого розвитку; - звітний період; - порядок затвердження показників звітності сталого розвитку; - порядок оприлюднення звітності сталого розвитку	Повнота, зіставність, ясність, надійність, суттєвість, своєчасність, збалансованість, цілісність, конфіденційність, компетентність
Положення про верифікацію звітності за GRI	Мають передбачити такі складові елементи: - суб'єкт верифікації його права та обов'язки;; - процедура верифікації; - методи верифікації; - процедура оцінки ризиків; - інформаційне забезпечення верифікації; - висновок верифікації; - зворотній зв'язок	Повнота, достовірність, зіставність, ясність, надійність, суттєвість, своєчасність, цілісність, конфіденційність, компетентність
Положення про аналіз показників звітності за GRI	Мають передбачити такі складові елементи: - суб'єкт аналізу його права та обов'язки; - процедура аналізу; - методи аналізу; - аналітичні показники; - інформаційне забезпечення аналізу; - структура аналітичної записки; - зворотній зв'язок	Зіставність, ясність, надійність, суттєвість, своєчасність, збалансованість, цілісність, конфіденційність, компетентність



Рис. 1. Модель формування і оприлюднення інформації про господарську діяльність підприємств через механізм звітності сталого розвитку

Зазначені напрями внутрішньої регламентації формування, верифікації та економічного аналізу звітності сталого розвитку передбачають сукупність внутрішніх документів, які забезпечать відповідність звітних показників усім якісним властивостям інформації. Основними процедурами перед формуванням положень зазначених документів є:

- визначити основних користувачів звітності сталого розвитку та обґрунтувати пріоритетних користувачів, на основі чого ідентифікувати їх інформаційний запит;
- визначити склад протоколів GRI, відповідно до яких формуватиметься звітність сталого розвитку, що залежить від галузевої специфіки, організації бізнес-процесів, системи управління та інформаційних підсистем;
- на основі визначених протоколів обґрунтувати склад показників звітності сталого розвитку, які будуть оприлюднені та визначити інформаційне забезпечення за ними;
- ідентифікувати можливі ризики оприлюднення інформації за показниками відповідно до певного протоколу GRI.

Виходячи із викладеного вище, зазначені пропозиції щодо внутрішньої регламентації процедури формування звітності сталого розвитку мають забезпечити представлення інформації, яка відповідатиме таким якісним властивостям: повнота, достовірність, зіставність, ясність, надійність, суттєвість, своєчасність, збалансованість, цілісність, конфіденційність, компетентність. Такі положення лягають в загальну модель нового механізму оприлюднення інформації через звітності сталого розвитку (рис. 1), що дозволяє сформуванню якісного інформаційного ресурсу для стейкхолдерів. Запропонована модель має комплексний характер, а отже дозволяє сформуванню нового більш якісного інформаційного ресурсу, що дозволяє здійснити багатопрофільну оцінку господарської діяльності підприємства. Це збільшує корисність інформації для користувачів, а в деяких випадках навіть розширює їх склад.

**Висновки.** Модель формування і оприлюднення інформації про господарську діяльність підприємств через механізм звітності сталого розвитку передбачає комплекс заходів із трансформації інформаційних підсистем управління та власне й самої системи прийняття управлінських рішень. Це, в свою чергу, стало причиною обґрунтування напрямів удосконалення системи внутрішніх регламентів як в частині діючих, так і розробці нових. Зокрема, було обґрунтовано сукупність внутрішніх документів з регламентації бухгалтерського обліку, економічного аналізу, внутрішнього аудиту та власне процесу формування звітності сталого розвитку. За основу було взято протоколи Глобальної ініціативи зі звітності як найбільш поширеної та адаптованої в Україні та світі.

В цілому можна констатувати, що звітність сталого розвитку є новим механізмом оприлюднення інформації про господарську діяльність й відповідно формування інформаційного ресурсу, який характеризується більш якісними властивостями та корисністю для більшого кола користувачів. Через запровадження запропонованої моделі формування і оприлюднення інформації про господарську діяльність підприємств через механізм звітності сталого розвитку є можливість забезпечити відповідність інформаційного ресурсу таким якісним властивостям: повнота, достовірність, зіставність, ясність, надійність, суттєвість, своєчасність, збалансованість, цілісність, конфіденційність, компетентність.

#### Список використаної літератури:

1. *Баришнікова О.М.* Формування, облікове забезпечення та верифікація звітності сталого розвитку підприємств / *О.М. Баришнікова* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/5926/1/Baryshnikova.pdf>.
2. *Грицишен Д.О.* Обліково-аналітичне забезпечення управління економіко-екологічною безпекою підприємств : дис. ... д.е.н. / *Д.О. Грицишен*. – Житомир. – 2016. – 579 с.
3. *Жиглей І.В.* Звітність з питань сталого розвитку та її оцінка / *І.В. Жиглей* // Бухгалтерський облік, контроль і аналіз у сучасній економічній науці. – К. : КНЕУ, 2014. – С. 55–57.
4. *Замула І.В.* Розвиток еколого-економічної думки та її вплив на бухгалтерський облік / *І.В. Замула* // Вісник ЖДТУ. – 2010. – № 2. – С. 26–31.
5. *Макаренко І.О.* Забезпечення стійкого розвитку ринку похідних фінансових інструментів України / *І.О. Макаренко, Ф.О. Журавка, І.М. Бурденко*. – Суми : ТОВ «Друкарський дім Папірус», 2012. – 166 с.
6. *Нестеренко О.О.* Впровадження проекту формування інтегрованої звітності в обліково-аналітичний процес / *О.О. Нестеренко, А.С. Крутова* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/22388/1/196-199.pdf>.

#### References:

1. *Baryshnikova, O.M.*, *Formuvannja, oblikove zabezpechennja ta veryfikacija zvitnosti stalogo rozvytku pidpryjemstv*, [Online], available at: <http://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/5926/1/Baryshnikova.pdf>
2. *Grycyshen, D.O.* (2016), «Oblikovo-analitychne zabezpechennja upravlinnja ekonomiko-ekologichnoju bezpekoju pidpryjemstv», Diss. of d.e.n., Zhytomyr, 579 p.
3. *Zhiglej, I.V.* (2014), «Zvitnist' z pitan' stalogo rozvytku ta її ocinka», *Buhgalters'kij oblik, kontrol' i analiz u suchasnij ekonomichnij nauci*, KNEU, K., pp. 55–57.
4. *Zamula, I.V.* (2010), «Rozvytok ekologo-ekonomichnoї dumki ta її vplyv na buhgalters'kij oblik», *Visnik ZhDTU*, Vol. 2, pp. 26–31.
5. *Makarenko, I.O., Zhuravka, F.O. and Burdenko, I.M.* (2013), *Zabezpechennja stijkogo rozvytku rynku pohidnyh finansovyh instrumentiv Ukraїny*, TOV «Drukars'kyj dim Papirus», Sumi, 166 p.
6. *Nesterenko, O.O. and Krutova, A.S.*, *Vprovadzhennja proektu formuvannja integrovanoi' zvitnosti v oblikovo-analitychnyj process*, [Online], available at: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/22388/1/196-199.pdf>

**Щирська** Антоніна Юліївна – здобувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Житомирського національного агроекологічного університету.

Наукові інтереси:

– бухгалтерський облік в забезпеченні якості інформаційних ресурсів

Стаття надійшла до редакції 09.01.2019.