

Обліковий підхід до формування інформації інтегрованої звітності

Залежність діяльності суб'єктів господарювання від впливу чинників фінансового та нефінансового характеру обумовило необхідність отримання користувачами інформації даних, які характеризують такий вплив і його наслідки. Одним з механізмів задоволення таких потреб є підготовка відповідальними особами суб'єктів господарювання інтегрованої звітності. Водночас узгодженість фінансових, екологічних, соціальних та інших показників, що містяться у формах інтегрованої звітності ґрунтується на встановлених взаємозв'язку та взаємозалежності окремих даних, а не на основі універсальних підходів до їх підготовки. Тому метою дослідження, результати якого викладені у статті, визначено розробку пропозицій щодо формування інформації інтегрованої звітності на основі застосування підходів, характерних для системи бухгалтерського обліку. Весь процес формування інтегрованої звітності ґрунтується на формалізації суджень осіб, відповідальних за підготовку інформації, її інтерпретацію та розкриття у звітних формах. Такі судження стосуються доречності інформації, її достовірності, економічної доцільності понесення витрат на її отримання. На основі суджень описового характеру, що формулюються особами, відповідальними за підготовку інтегрованої звітності, процеси, що впливають на діяльність суб'єкта господарювання, мають бути визнані, оцінені та систематизовані. За результатами дослідження сформульовані критерії, на основі яких формалізуються відповідні судження. Реалізація розроблених пропозицій дасть можливість забезпечити різноманітні інформаційні потреби користувачів інформації, зацікавлених в оцінюванні діяльності економічних суб'єктів за критерієм врахування взаємних впливів самої діяльності та середовища.

Ключові слова: інтегрована звітність; користувачі інформації; судження відповідальних осіб; визнання процесів; оцінювання процесів; систематизація процесів.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими практичними завданнями. Діяльність суб'єктів господарювання характеризується залежністю від впливу різноманітних чинників зовнішнього та внутрішнього походження. Зокрема, це стосується постійної трансформації змісту, якісних, кількісних та вартісних параметрів процесів, що відбуваються під час господарської діяльності. Водночас зазнають змін умови, в яких функціонує суб'єкт господарювання. Це стосується, зокрема, необхідності дотримання великої кількості вимог нормативно-правового регулювання щодо екологічних, соціальних, технологічних та інших аспектів підприємницької діяльності.

У зв'язку з цим особливого значення набуває необхідність удосконалення комунікації суб'єктів господарювання з користувачами інформації, зацікавленими в отриманні даних не лише про економічні аспекти формування та використання економічних ресурсів, але й про відповідність зазначених процесів неекономічним очікуванням суспільства та окремих його складових. Зважаючи на це, виникає необхідність формалізації способів такої комунікації, зокрема на основі використання відповідних форм звітності.

Варто зауважити, що така звітність має розкривати суспільно значущі аспекти діяльності суб'єктів господарювання таким чином, аби забезпечити можливість використання відповідних даних в інтересах максимально можливого кола користувачів. Водночас зазначені дані, з одного боку, мають бути самодостатніми, тобто, мати здатність бути належним чином використаними самостійно, без урахування значень інших груп показників. З другого боку, суспільно значущі аспекти функціонування суб'єктів господарювання одночасно впливають на показники, що розкриваються у фінансовій звітності та зазнають впливу з боку економічних можливостей господарюючих суб'єктів, параметри яких в ній визначаються.

Тому маємо можливість констатувати наявність взаємозв'язку і взаємозалежності між фінансовими та нефінансовими даними, в отриманні яких зацікавлені різні суспільні групи незалежно від характеристик їх інтересів та інформаційних потреб.

Одним з механізмів задоволення таких потреб є підготовка інтегрованої звітності. При цьому інформація, яка в ній розкривається, як правило, формується на основі заходів управлінського персоналу, які спрямовані на збір, певну обробку, систематизацію та класифікацію даних з подальшим їх розкриттям. Таким чином, під час формування інтегрованої звітності використовуються аналогічні

заходи підготовки інформації до тих, що застосовуються при підготовці звітності на основі даних бухгалтерського обліку.

З урахуванням зазначеного, вважаємо обґрунтованою гіпотезу, що застосування саме облікового підходу є основою одного з провідних способів формування інформації інтегрованої звітності. Необхідність теоретичного обґрунтування основних засад наведеного підходу обумовлює актуальність дослідження, основні результати якого викладені у цій статті. Вирішення проблем, пов'язаних із ідентифікацією основних характеристик облікового підходу до формування інформації інтегрованої звітності, за нашим переконанням, сприятиме розв'язанню таких практичних завдань як формалізація методики підготовки даних, що мають розкриватися в інтегрованій звітності, а також забезпечення на її основі узгодженості даних, що характеризують фінансові та нефінансові показники діяльності суб'єктів господарювання.

Аналіз останніх досліджень та публікацій, на які спирається автор. Термін «інтегрована звітність» визначається Міжнародною радою з інтегрованої звітності (IIRC) у відповідній концептуальній основі як «стисле повідомлення про те, як стратегія організації, управління, результативність та перспективи в галузі, контекст її зовнішнього середовища ведуть до створення цінності протягом короткого, середнього та тривалого періоду» [1].

Поширення запитів користувачів інформації на отримання у звітності комплексних даних, що характеризують не лише фінансові, але й нефінансові аспекти діяльності суб'єктів господарювання, сприяло розробці та практичному впровадженню різноманітних способів їх розкриття. Це обумовило виникнення потреби у теоретичній ідентифікації та формалізації підходів до підготовки інформації інтегрованої звітності.

Дослідивши передумови, що призвели до виникнення необхідності в підготовці та поданні інтегрованої звітності, Л.М. Пилипенко зауважує, що «більш поглиблений суспільний статус публічної корпоративної звітності та об'ємніше використання її показників у системі ринкових механізмів створює передумови для розширення її змісту, який відповідно до сучасних запитів повинен охоплювати не лише фінансові, але й інші аспекти функціонування корпорацій. Формування моделі суспільно-економічних відносин у напрямі екологічно-соціально орієнтованої ринкової економіки передбачає, крім економічного, ще й соціально-екологічні критерії ефективності функціонування суб'єктів господарювання, що й зумовлює побудову формату корпоративної звітності, який запропоновано здійснювати не лише у фінансовому, але й соціально-екологічному аспектах» [2, с. 10].

Способи вирішення цієї та інших проблем досліджували, зокрема, на основі результатів аналізу досвіду впровадження інтегрованої звітності в діяльність суб'єктів господарювання в різних країнах, у своїх публікаціях розкривають О.М. Баришнікова [3], К.В. Безверхий [4], М.Канамеро (M.Canamero), Д. ван Дер Сток (D.Van Der Stock), Д.Фіреп (D.Firer) [5], М.Ю. Карпушенко, Д.С. Шахвердян [6], Дж.Сінгх (J.Singh), С.Уей (S.Wei), К.Каур (K.Kaur) [7], В.В. Томчук [8] та ін.

Використання показників інтегрованої звітності в інтересах користувачів досліджують К.Бернарді (C.Bernardi), А.Старк (A.Stark) [9], Р.Г.Еклес (R.G.Eccles), М.П.Крзус (M.P.Krzus), С.Рібот (S.Ribot) [10], Р.Стачезіні (R.Stacchezzini), Г.Меллоні (G.Melloni), А.Лай (A.Lai) [11] та інші науковці і практикуючі фахівці. Визнаючи необхідність та можливість використання інформації інтегрованої звітності для досягнення цілей користувачів, вважаємо за доцільне погодитися з думкою Р.О. Костирка, відповідно до якої «інтегрований звіт відображає зв'язки між різними компонентами бізнес-моделі компанії, зовнішніми факторами, різними видами ресурсів і виробничими показниками. Оцінка на підставі звітності факторів, які впливають на сталий розвиток компанії, дозволяє суб'єктам управління розробляти рішення щодо підвищення відповідальності за розподіл ресурсів і за використання кадрового, природного та соціального капіталів. Запровадження інтегрованої звітності сприятиме підвищенню ефективності ринків капіталу і розподілу ресурсів між усіма заінтересованими сторонами» [12, с. 28].

Баришнікова О.М. пов'язує використання інтегрованої звітності з необхідністю врахування в діяльності суб'єктів господарювання в умовах сталого розвитку і вважає її «новим механізмом оприлюднення інформації про господарську діяльність, що дозволяє приймати інвестиційні рішення, які мають не лише економічний, але й соціальний та екологічний характер і враховують ризики як внутрішнього, так і зовнішнього середовища. Так за відсутності дієвого механізму регулювання процесу складання та оприлюднення звітності сталого розвитку неминучим є зниження рівня ефективності управління господарськими процесами в напрямі гармонізації економічної, соціальної та екологічної складових господарської діяльності, що є основою забезпечення його стабільного розвитку» [3, с. 6].

Змістовні характеристики інформації, яка має бути розкрита у формах інтегрованої звітності, а також підходи до такого розкриття охарактеризовані у публікаціях таких авторів як С.В. Бардаш [13], К. Де Вільярс (C. De Villiers), Е.Р. Вентер (E.R. Venter), П.К.К. Хсiao (P.C.K. Hsiao) [14], І.В. Жиглей [15], В.М. Костюченко [16], О.О. Нестеренко [17], О.О. Осадча [18], Дж.Редіган (J.Radigan) [19] та ін.

Незважаючи на те, що в наукових публікаціях вітчизняних та зарубіжних дослідників і практикуючих фахівців розкривається достатньо широкий спектр підходів до вирішення проблем

підготовки інтегрованої звітності, є підстави констатувати, що низка питань потребує додаткового дослідження. Зокрема, це стосується, взаємоузгодженості процесів формування фінансових та нефінансових даних інтегрованої звітності не лише за ознакою їх взаємовідповідності та взаємообумовленості, але й на основі спільного методологічного підходу до розкриття.

Постановка завдання. Формулювання мети статті. Мета дослідження, результати якого викладені у цій статті, – розробити пропозиції щодо формування інформації інтегрованої звітності на основі застосування підходів, характерних для системи бухгалтерського обліку. Зокрема, пропонується визначити зміст та послідовність заходів, результатом яких має стати можливість забезпечення широкого кола користувачів інформацією, що характеризує сукупність фінансових та нефінансових умов діяльності суб'єктів господарювання.

Викладення основного матеріалу. Враховуючи припущення щодо необхідності застосування облікового підходу для формування інформації, яка міститься в інтегрованій звітності, вважаємо за доцільне запропонувати модель створення відповідних даних (рис. 1).



Рис. 1. Етапи підготовки інтегрованої звітності (авторська розробка)

Як свідчить інформація, наведена на рисунку 1, весь процес формування інтегрованої звітності ґрунтується на формалізації суджень осіб, відповідальних за підготовку інформації, її інтерпретацію та розкриття у звітних формах. Водночас результати застосування таких суджень, формалізованих в інтегральній звітності, матимуть, імовірно, описовий характер, а не розрахунковий.

Враховуючи призначення інтегрованої звітності, яке полягає в задоволенні максимального обсягу інформаційних потреб в інформації щодо широкого спектра обставин діяльності суб'єктів господарювання, його відповідальні особи мають прийняти рішення про відповідність даних, які мають бути розкриті у звітних формах, низці базових вимог.

Насамперед це стосується доречності інформації, що означає можливість її використання в цілях суб'єктів прийняття управлінських рішень. Зазначена вимога, серед іншого, обумовлена істотним розширенням переліку та змісту даних в інтегрованій звітності, порівняно з фінансовою. Враховуючи це, відповідальні особи мають розуміти, з одного боку, інформаційні запити користувачів, з другого – можливий спосіб використання даних для їх задоволення. Тобто доречність відображення інформації в інтегрованій звітності, за аналогією з фінансовою, може бути визначена як одна з її якісних характеристик.

Іншим чинником, що впливає на прийняття рішення стосовно подання інформації користувачам, є її достовірність, тобто ступінь довіри, який обумовлений суб'єктивним ставленням користувачів і визначає відповідність даних інтересам користувачів у контексті їх якісних характеристик.

Ще одна обставина, яка потребує прийняття рішення відповідальними особами щодо можливості розкриття інформації в інтегрованій звітності, стосується вартісного аспекту заходів її отримання та обробки. Інформація інтегрованої звітності характеризує достатньо різноманітні процеси та явища, які, з одного боку, впливають на діяльність суб'єкта господарювання, з другого – самі залежать від її впливу. У зв'язку з цим збільшується кількість джерел, з яких можуть бути отримані відповідні дані, і, як наслідок, урізноманітнюються засоби її отримання та реєстрації. Все це призводить до зростання витрат на отримання та формалізацію інформації інтегрованої звітності. Водночас нормативно-правовими

документами юрисдикції перебування господарюючого суб'єкта може бути встановлена необхідність відображення в інтегрованій звітності мінімально необхідного набору даних.

Зважаючи на це, отримання та підготовка інформації інтегрованої звітності потребуватимуть додаткових витрат суб'єкта господарювання, які можуть виявитися настільки істотними, що виникне потреба визначення доцільності пошуку та реєстрації відповідних даних. Така потреба також є предметом судження осіб, відповідальних за підготовку звітних форм.

Процеси, інформація щодо яких має бути відображена в інтегрованій звітності, мають бути визнані. Для цього пропонується застосовувати систему критеріїв, яка має враховувати природу явищ і процесів, їх зміст, характер впливу на діяльність суб'єкта господарювання, а також трансформацію під впливом її результатів.

Природа процесів має визначати сутність обставин, результати впливу яких підлягають визнанню з метою відображення в інтегрованій звітності. Зокрема, мають бути ідентифіковані та формалізовані параметри, наявність яких є характерною для певних процесів. Такі параметри мають становити основу для визнання підстав для прийняття рішень щодо включення відповідних даних до форм інтегрованої звітності.

В контексті зазначеного важливою є змістовна характеристика обставин, які мають бути взяті до уваги при визначенні способу формалізації факту визнання. Зокрема, підставою для ідентифікації безпосередньо процесу, що відбувається протягом звітного періоду, необхідно визнати можливість спостереження за механізмом їх розвитку в часі. Натомість, підставою для ідентифікації наслідків (результатів) таких явищ і процесів може вважатися можливість формалізації певних характеристик на визначений момент часу (звітну дату).

Важливим аспектом визнання явищ або процесів для їх відображення в інтегрованій звітності суб'єкта господарювання є наявність їх впливу на його діяльність або на її результати. Водночас має бути врахований вплив як на умови діяльності (визначення дозвільних параметрів, обмеження виконання певних господарських операцій, необхідність виконання певних компенсаційних заходів через механізм сплати податків, штрафів, формування та використання спеціалізованих фондів тощо), так і на показники, що характеризують визнання економічних параметрів такого впливу самим суб'єктом господарювання (формування політики відображення у фінансовій звітності).

Водночас варто зауважити, що такий вплив, у свою чергу, залежить, від самої діяльності економічних суб'єктів. Зокрема, від цього залежить спосіб реагування зацікавлених сторін (зміст можливих санкцій за порушення встановлених нормативних значень, політика держави у сфері стимулювання позитивних змін, нейтралізації та перешкоджання наслідкам негативних змін у діяльності суб'єктів господарювання тощо). Тому суспільство зацікавлене в одержанні даних стосовно впливу, якого зазнає середовище внаслідок діяльності економічних суб'єктів.

Наступним етапом формування інформації інтегрованої звітності є оцінювання процесів та оцінювання їх результатів. В основі такого вимірювання, на нашу думку, має бути визнання наявності чи відсутності впливу та оцінка його характеру. При цьому щодо процесів, пов'язаних з нефінансовими аспектами діяльності суб'єктів господарювання, застосування вартісних значень може бути визнане доцільним виключно у зв'язку з фактичними та потенційними витратами, понесення яких викликане впливом відповідних чинників.

Оцінювання впливу зовнішніх обставин, який має бути врахований в інтегрованій звітності, має визначатися за такими параметрами:

1) наявність чи відсутність самого факту впливу. Зазначений параметр має ґрунтуватися на результатах зіставлення змін у змісті впливу зі змінами у поведінці суб'єктів прийняття рішень на рівні системи управління підприємством.

Такі співвідношення можуть бути оцінені на основі застосування методів статистичного дослідження кількісних та вартісних показників (які стосуються опосередкованих змін вартості використаних суб'єктом господарювання ресурсів внаслідок необхідності понесення додаткових витрат) та визначення ступеня залежності реакції показників діяльності підприємства на зміни у зовнішньому середовищі;

2) характер впливу зовнішніх обставин. Відповідний параметр може бути оцінений за ознаками зміни діяльності під впливом нефінансових чинників середовища: погіршення, відсутність змін, покращення. Зважаючи на це, оцінки, що визначатимуться на основі характеру впливу, потребуватимуть розробки певних критичних значень вербального характеру, які можуть визначати ознаки погіршення чи покращення;

3) поведінка управлінського персоналу у відповідь на зміни нефінансових характеристик обставин функціонування суб'єкта господарювання. Прикладом такого параметра може бути суттєвість впливу, коли реакцією на нього є зміна в управлінських рішеннях;

4) регулярність впливу. Цей параметр може бути використаний для визначення того, чи вплив нефінансового чинника на показники інтегральної звітності має разовий характер або є тривалим у часі.

Для формування інтегрованої звітності має бути оцінений також вплив діяльності суб'єкта господарювання на середовище, в якому він функціонує. На нашу думку, параметром, який може бути використаний для такого оцінювання, є ознака наявності чи відсутності реагування зовнішнього середовища на діяльність економічного суб'єкта (наприклад, необхідність виконання певних компенсаційних заходів щодо відновлення ландшафту або встановлення очисних споруд).

Наступним етапом формування інтегрованої звітності є систематизація інформації. З цією метою вона має бути класифікована за певними ознаками. Як такі ознаки, для забезпечення належного розкриття даних в інтересах користувачів, пропонуємо визначати зміст обставин, які впливають на діяльність суб'єкта господарювання. Таку класифікацію необхідно виконати для систематизації інформації, яка стосується різних видів обставин у різних формах звітності. Зазначений підхід, на наше переконання, сприятиме, з одного боку, можливості оптимізації заходів щодо збирання та реєстрації інформації, з другого – отриманню більшого рівня сприйняття користувачами, що належать до різних суспільних груп. Наприклад, групи користувачів, які реалізують соціальні проекти, більше уваги приділятимуть інформації щодо аспектів фахового складу трудових ресурсів, можливості реалізації за участі суб'єктів підприємництва освітніх, медичних, культурних послуг. Натомість питання утилізації відходів виробництва матимуть більшу актуальність з точки зору груп, до завдань яких належать нейтралізація та усунення негативного впливу діяльності економічних суб'єктів на довкілля.

Інший критерій класифікації інформації, що має бути використаний для її відображення в інтегрованій звітності, повинне стосуватися інтервалу часу відносно звітної дати. Інформація може стосуватися минулих подій, тобто мати історичний характер, або відображати очікувані наслідки господарської діяльності економічного суб'єкта, які можуть мати місце в майбутньому, тобто мова йтиме про перспективну інформацію.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Отже, формування інформації інтегрованої звітності являє собою сукупність послідовних заходів відповідальних осіб, що ґрунтуються на їх судженнях відносно доречності розкриття даних у відповідних формах, їх достовірності, економічної доцільності, визнання, оцінювання та систематизації процесів, які відбуваються в середовищі функціонування господарюючих суб'єктів.

Запропоновані заходи нададуть можливість забезпечити різноманітні інформаційні потреби користувачів інформації, зацікавлених в оцінюванні діяльності економічних суб'єктів за критерієм врахування взаємних впливів самої діяльності та середовища. Застосування облікового підходу, що є основою таких заходів підготовки інтегрованої звітності, на наше переконання, сприятиме уніфікації концептуальних підходів до забезпечення користувачів потрібною їм інформацією, підвищенню рівня її зрозумілості та узгодженості фінансових і нефінансових параметрів інформації щодо діяльності суб'єктів господарювання.

Водночас вважаємо за доцільне визнати необхідність подальших досліджень, результати яких дадуть можливість конкретизувати та формалізувати зміст показників, критичні значення яких є основою для прийняття рішень особами, відповідальними за виконання окремих етапів підготовки інтегрованої звітності.

Список використаної літератури:

1. International Integrated Reporting Framework [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf>.
2. Пилипенко Л.М. Система публічної звітності корпорацій в умовах постіндустріальної економіки : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д.е.н. : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Л.М. Пилипенко // Національна академія статистики, обліку та аудиту. – Київ, 2016. – 40 с.
3. Баришнікова О.М. Формування, облікове забезпечення та верифікація звітності сталого розвитку підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня к.е.н. : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / О.М. Баришнікова ; ЖДТУ. – Житомир, 2016. – 21 с.
4. Безверхий К. Генезис інтегрованої звітності у світі / К.Безверхий // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2017. – № 3. – С. 87–96.
5. Canamero M. ECB Report Examines Impact of Integrated Reporting Framework of ESCB / M.Canamero, D.Van Der Stock, D.Firer // Moody's Analytics. – 2019. – February 22 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.moodyanalytics.com/regulatory-news/feb-22-19-ecb-report-examines-impact-of-integrated-reporting-framework-of-escb>.
6. Карпушенко М.Ю. Інтегрована звітність як джерело оцінки діяльності підприємства / М.Ю. Карпушенко, Д.С. Шахвердян // Бізнес-інформ. – 2019. – № 3. – С. 265–269.
7. Singh J. Integrated reporting – a comparison between developed and developing countries / J.Singh, S.S. Wei, K.Kaur // South East Asian Journal of Contemporary Business, Economics and Law. – 2012. – Vol. 1. – P. 81–84.
8. Томчук В.В. Інтегрована звітність: новий етап у еволюції бухгалтерського обліку / В.В. Томчук // Фінанси, облік, банки. – 2017. – № 1 (22). – С. 170–180.

9. Bernardi C. Environmental, social and governance disclosure, integrated reporting, and the accuracy of analyst forecasts / C. Bernardi, A.W. Stark. – 2015. – September. – 55 p. [Electronic resource]. – Access mode : <https://www.iseg.ulisboa.pt/aquila/getFile.do?method=getFile&fileId=671379>.
10. Eccles R.G. The Integrating Reporting Movement. Meaning, Momentum, Motives and Materiality / R.G. Eccles, M.P. Krzus, S.Ribot. – New Jersey : John Wiley & Sons, Inc. ; Hoboken, 2015. – 315 p.
11. Stacchezzini R. Sustainability management and reporting: The role of integrated reporting for communicating corporate sustainability management / R. Stacchezzini, G. Melloni, A. Lai. – 2016. – February [Electronic resource]. – Access mode : https://www.researchgate.net/publication/295899389_Sustainability_management_and_reporting_The_role_of_integrated_reporting_for_communicating_corporate_sustainability_management.
12. Костирко Р.О. Інтегрована модель звітності компаній: передумови, принципи, складові / Р.О. Костирко // Економіка України. – 2013. – № 2. – С. 18–28.
13. Бардаш С.В. Екологічна інтерпретація суб'єктної системи екологічного контролю / С.В. Бардаш, М.М. Кулаєць // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю та аналізу. – 2019. – Вип. 2 (43). – С. 3–10.
14. De Villiers C. Integrated reporting: Background, measurement issues, approaches and an agenda for future research / C. De Villiers, E.R. Venter, P.C.K. Hsiao. – 2017. – December [Electronic resource]. – Access mode : <https://repository.up.ac.za/handle/2263/64256>.
15. Жиглей І.В. Суб'єктні характеристики соціальної відповідальності та їх вплив на обліковий процес / І.В. Жиглей // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2018. – Вип. 3 (41). – С. 33–41.
16. Костюченко В.М. Інтегрована звітність як інноваційна модель звітності корпоративних підприємств України / В.М. Костюченко, Н.В. Богатур // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – Вип. 8. – С. 1126–1130.
17. Нестеренко О.О. Методологія та організація формування інтегрованої звітності : дис. ... д.е.н. : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / О.О. Нестеренко // Харківський державний університет харчування та торгівлі. – 2018. – 510 с.
18. Осадча О.О. Обліково-аналітичне забезпечення соціального капіталу в сучасних економічних умовах / О.О. Осадча // Вісник ЖДТУ. – 2016. – № 1 (75). – С. 31–37.
19. Radigan J. 7 tips of adopting integrated reporting / J. Radigan // Journal of accountancy. – 2019. – September 13 [Electronic resource]. – Access mode : <https://www.journalofaccountancy.com/news/2019/sep/how-to-adopt-integrated-reporting-201921906.html>.

References:

1. *International Integrated Reporting Framework* (2013), [Online], available at: <https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf>
2. Pylypenko, L.M. (2016), *Systema publichnoi' zvitnosti korporacij v umovah postindustrial'noi' ekonomiky*, Abstract of the D.Sc. dissertation, spec. 08.00.09, *Buhgalters'kyj oblik, analiz ta audyt*, Nacional'na akademija statystyky, obliku ta audytu, Kyi'v, 40 p.
3. Baryshnikova, O.M. (2016), *Formuvannja, oblikove zabezpechennja ta veryfikacija zvitnosti stalogo rozvytku pidpryemstv*, Abstract of the Ph.D. dissertation, spec. 08.00.09, *Buhgalters'kyj oblik, analiz ta audyt*, ZhDTU, Zhytomyr, 21 p.
4. Bezverhyj, K. (2017), «Genezys integrovanoi' zvitnosti u sviti», *Visnyk Ternopil's'kogo nacional'nogo ekonomichnogo universytetu*, No. 3. pp. 87–96.
5. Canamero, M., Van Der Stock, D. and Firer, D. (2019), «ECB Report Examines Impact of Integrated Reporting Framework of ESCB», *Moody's Analytics*, from February 22, [Online], available at: <https://www.moodysanalytics.com/regulatory-news/feb-22-19-ecb-report-examines-impact-of-integrated-reporting-framework-of-escb>
6. Karpushenko, M.Ju. (2019), «Integrovana zvitnist' jak dzherele ocinky dijal'nosti pidpryemstva», *Biznes-inform*, No. 3, pp. 265–269.
7. Singh, J., Wei, S.S. and Kaur, K. (2012), «Integrated reporting – a comparison between developed and developing countries», *South East Asian Journal of Contemporary Business, Economics and Law*, Vol. 1, pp. 81–84.
8. Tomchuk, V.V. (2017), «Intehrovana zvitnist: novyi etap u evoliutsii bukhgalterskoho obliku», *Finansy, oblik, banky*, No. 1 (22), pp. 170–180.
9. Bernardi, C. and Stark, A.W. (2018), *Environmental, social and governance disclosure, integrated reporting, and the accuracy of analyst forecasts*, [Online], available at: <https://www.iseg.ulisboa.pt/aquila/getFile.do?method=getFile&fileId=671379>
10. Eccles, R.G., Krzus, M.P. and Ribot, S. (2015), *The Integrating Reporting Movement. Meaning, Momentum, Motives and Materiality*, John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey, 315 p.
11. Stacchezzini, R., Melloni, G. and Lai, A. (2016), «Sustainability management and reporting: The role of integrated reporting for communicating corporate sustainability management», from February, [Online], available at: https://www.researchgate.net/publication/295899389_Sustainability_management_and_reporting_The_role_of_integrated_reporting_for_communicating_corporate_sustainability_management
12. Kostyrko, R.O. (2013), «Intehrovana model zvitnosti kompanii: peredumovy, pryntsyipy, skladovi», *Ekonomika Ukrainy*, No. 2, pp. 18–28.
13. Bardash, S.V. and Kulaiets, M.M. (2019), «Ekolohichna interpretatsiia subiektnoi systemy ekolohichnoho kontroliu», *Problemy teorii ta metodologii bukhgalterskoho obliku, kontroliu ta analizu*, Issue 2 (43), pp. 3–10.

14. De Villiers, C., Venter, E.R. and Hsiao, P.C.K. (2017), *Integrated reporting: Background, measurement issues, approaches and an agenda for future research*, from December, [Online], available at: <https://repository.up.ac.za/handle/2263/64256>
15. Zhyhlei, I.V. (2018), «Subiektni kharakterystyky sotsialnoi vidpovidalnosti ta yikh vplyv na oblikovyi protses», *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, Issue 3 (41), pp. 33–41.
16. Kostiuchenko, V.M. and Bohatyr, N.V. (2015), «Intehrovana zvitnist yak innovatsiina model zvitnosti korporatyvnykh pidpriemstv Ukrainy», *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*, Issue 8, pp. 1126–1130.
17. Nesterenko, O.O. (2018), *Metodolohiia ta orhanizatsiia formuvannia intehrovanoi zvitnosti*, Abstract of the D.Sc. dissertation, 08.00.09, *Bukhhalters'kyj oblik, analiz ta audyt*, Harkivs'kyj derzhavnyj universytet harchuvannja ta torgivli, Kharkiv, 510 p.
18. Osadcha, O.O. (2016), «Oblikovo-analitychne zabezpechennja social'nogo kapitalu v suchasnyh ekonomichnyh umovah», *Visnyk ZhDTU*, No. 1 (75), pp. 31–37.
19. Radigan, J. (2019), «7 tips of adopting integrated reporting», *Journal of accountancy*, from September 13. [Online], available at: <http://www.journalofaccountancy.com/news/2019/sep/how-to-adopt-integrated-reporting-201921906.html>

Шерстюк Олександр Леонідович – доктор економічних наук, доцент, провідний науковий співробітник відділу обліку та оподаткування Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки».

E-mail: osherstiuk@gmail.com.

ORCID 0000-0002-9866-511X.

Стаття надійшла до редакції 27.09.2019.