

*Шифр – синергія*

## **Наукова робота**

*на тему:*

**«Синергія інформації фінансової та нефінансової звітності  
(ефект на рівні компанії і користувачів)»**

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

## Зміст

Вступ.....	3
Розділ 1. Особливості інформації фінансової звітності електронного формату як частини інтегрованого звіту компанії.....	5
Розділ 2. Актуалізація нефінансового звітування як нового етапу інтеграції даних .....	11
2.1 Різномасштабність соціального звітування .....	12
2.2 Новації екологічного звітування як складової інтегрованого підходу .....	16
2.3 Перспективи стандартизації НФЗ та її аудиту .....	18
Розділ 3. Інтегрована звітність компаній як синергетична модель поєднання фінансових і нефінансових показників .....	21
Висновки і пропозиції.....	28
Список використаної літератури .....	30
Додатки.....	36

## Вступ

*Актуальність.* В умовах євроінтеграції та впровадження Міжнародних стандартів з фінансової і нефінансової звітності системи звітування українських компаній набувають якісно нового рівня інформування користувачів про економічні, соціальні, екологічні процеси.

В останній час набули актуальності дослідження питань взаємодії різних даних про компанію на основі синергії фінансової і нефінансової звітності. Так, в українських джерелах за останні роки з'являється все більше оглядових та аналітичних статей щодо сутності інтегрованої звітності, її впливу на розвиток бізнесу - авторами Малишкін О.І., Шуляренко С.М., Ярмоліцька О.В [1], Проданчук М. [29], Кобіела-Піонер К. [27], Костирко Р.О. [26]. Звітність соціально відповідального бізнесу досліджували Кругла М.М. [5]. Фесенко А.В. розглядає оподаткування в системі інтегрованого звітування [25]. Питання аудиту нефінансової звітності вивчали Король С.Я. [18], Буковинська М.П. [19], Малишкін О.І. [21]. Нами, автором цієї роботи, у 2020 році опубліковано матеріали власних досліджень щодо: аналізу практики впровадження інтегрованої звітності українськими компаніями [30], впровадження фінансової звітності у форматі iXBRL [31], особливостей соціальної звітності в умовах євроінтеграції [33] та знаходження ефекту синергії фінансової та нефінансової звітності [32].

Посилює актуальність цього напрямку дослідження остання інформація з авторитетних джерел – при Фонді МСФЗ створена нова Рада зі стандартів сталого розвитку (Sustainability Standards Board — SSB). Це пояснюється зростанням взаємозв'язку між фінансовою та нефінансовою звітністю [16, с.20]. У процесі досліджень Фонд МСФЗ взаємодіє з різними глобальними інституціями, такими як Task Force for Climate-related Financial Disclosures (TCFD), Climate Disclosure Standards Board (CDSB), Global Reporting Initiative (GRI), Sustainability Accounting Standards Board (SASB).

Щодо залучення локальних ініціатив під час створення стандарту, то піклувальники Фонду орієнтуються насамперед на світовий ринок капіталу, відповідно, розробляють глобальний стандарт із метою порівнянності. Водночас, на

думку піклувальників, у ньому мають бути враховані й особливості різних країн у сфері фінансової політики, управління, юридичного поля тощо. Для їх вивчення планують створити платформу обговорення регіональних ініціатив. Також вони зацікавлені в синергії фінансової звітності та звітності щодо сталого розвитку [16, с.22].

*Мета роботи* – на ґрунті досліджень змісту соціальної, екологічної, інтегрованої звітності на рівні підприємства (компанії), та впровадження фінансової звітності у форматі iXBRL, розробити і запропонувати нові підходи до змісту інтегрованої звітності, який має відображати комплексну систему показників діяльності компанії у площині «бізнес – соціум - екологія».

*Об'єктом дослідження* є процес формування фінансової та нефінансової інформації в умовах сталого розвитку.

*Предметом дослідження* є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів взаємодії нефінансової звітності (соціальної, екологічної, сталого розвитку, інтегрованої) та фінансової звітності, яка призводить до ефекту синергії різних видів звітних показників та тих, які орієнтовані на майбутнє.

*Методи дослідження.* При дослідженні теоретичних і прикладних аспектів взаємодії показників звітності, були застосовані методи абстракції, монографічний, індукції та дедукції, порівняння та теоретичного узагальнення. Щодо питань аудиту нефінансової звітності застосовано методи спостереження, аналогії, абстрагування.

*Наукова новизна* одержаних результатів полягає в новому підході до синергії фінансової і нефінансової інформації на базі концепції «трьох скриньок» з урахуванням динамічної суттєвості. Інформаційною базою дослідження слугують міжнародні стандарти фінансової звітності, звітності зі сталого розвитку, інтегрованої звітності, Директиви ЄС щодо розкриття нефінансової та різноманітної інформації підприємствами, монографії, праці вітчизняних та зарубіжних експертів і науковців, матеріали конференцій з зазначених проблем.

Наукова робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг наукової роботи становить 29 сторінок друкованого тексту. Робота містить 5 таблиць, 4 схеми, 19 додатків. Список використаних джерел налічує 46 найменувань.

## РОЗДІЛ 1. ОСОБЛИВОСТІ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЕЛЕКТРОННОГО ФОРМАТУ ЯК ЧАСТИНИ ІНТЕГРОВАНОГО ЗВІТУ КОМПАНІЇ

Сучасний світ стрімко розвивається і настала епоха цифрових технологій. На сьогоднішній день технологічний стандарт звітності все тісніше співпрацює з МСФЗ. Поява електронної звітності зумовила потребу використання універсального стандарту звітності у популярному форматі XBRL<sup>1</sup>. Підприємства, що складають звітність за МСФЗ в Україні, повинні подавати звітність в XBRL вже за підсумками 2020 року. Звітність в електронному форматі подається на адресу державного регулятора ринка цінних паперів – НКЦПФР. В перспективі, на наш погляд, доцільно такий формат звітів надавати і на адресу фіскальної та статичної служб держави. Це забезпечило б можливість накопичення даних за кілька років і проведення всебічного, складного аналізу діяльності з різними цілями та перевірок діяльності компанії.

Результати ведення бізнесу (господарської діяльності) висвітлюються у фінансовій звітності. У сучасному середовищі з тими проблемами, якими зустрічається світ, цього замало, потрібно конкретніше описувати результати відносин бізнесу з людьми (соціумом, громадою) і природою (екологічною сферою), що створює окрему від фінансової звітності – нефінансову звітність (рисунк 1.1).

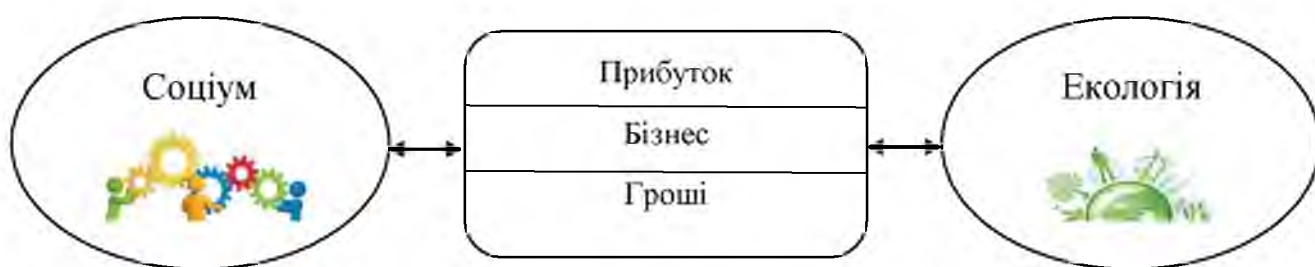


Рис. 1.1 – Взаємозв’язок бізнесу і його середовища

Важливим науковим і практичним завданнями є встановлення взаємозв’язків між фінансовими (ФЗ) і нефінансовими (НФЗ) звітами, принципів їх узгодження в

<sup>1</sup> XBRL (eXtensible Business Reporting Language (перекладається як «розширювана мова ділової звітності»)) – це міжнародний загальноприйнятий програмний стандарт для звітності фінансової інформації в електронному вигляді, розроблений для поліпшення способу передавання фінансових даних, що полегшує мапінг та обмін інформацією.

єдиній інформаційній системі підприємства. Саме комплексний підхід до звітування видається найзатребуванішим в сучасних умовах.

Формат iXBRL, підготовлений відповідно до таксономії UA XBRL МСФЗ, за принципом «єдиного вікна». Таке рішення прийнято на урядовому рівні шляхом запровадження системи звітності на базі таксономії за 2019 рік (перенесено на 2020 р.) для публічних акціонерних товариств та інших суб'єктів господарювання, які зобов'язані складати і подавати фінансову звітність за МСФЗ. Експертами на сьогодні проаналізовано практичні аспекти впровадження нової системи на підставі обстеження платформи програмного забезпечення - порталу СФЗ (FRS.GOV.UA), який є веб-сайтом для суб'єктів звітування. Встановлено користувачів системи фінансової звітності. Вже описано особливості підготовки, валідації та подання електронного формату фінансової звітності в новій системі. Надаються рекомендації з практичного застосування СФЗ, розшифровано складові таксономії фінансової звітності, які наводяться наочно у формі таблиць для компаній, банків і страховиків [1]<sup>2</sup>.

Проте, теоретичних узагальнень щодо нових ефектів від таксономії поки ще недостатньо.

Мета XBRL полягає в тому, щоб автоматизувати заповнення форм ФЗ (збір даних), їх ув'язку і подання до стейкхолдерів. Експерт Шматко Н. зазначає, що таксономії дозволяють реалізувати три переваги XBRL: можливість звичайного перекладу з рідної мови на англійську, що лежить в основі стандарту; можливість адаптації показників до єдиного формату подання; можливість трансформації звітності [3, с. 30]. Таксономії мають базову і розширені версії, їх можна створювати як на рівні національних стандартів фінансової звітності (наприклад, GAAP), так і на рівні IFRS (базова версія), так і ті, що застосовуються в конкретних сегментах ринку (розширена версія). Наприклад, у банківському секторі, страхуванні, нерухомості, а також всередині окремої компанії на рівні різних підрозділів). Все залежить від поставленої задачі, тому стандарт і називається *extensible*, тобто

---

<sup>2</sup> **Таксономія фінансової звітності** – це склад статей і показників фінансової звітності та її елементів, які підлягають розкриттю.

«розширений». В рамках XBRL-спільноти на сьогоднішній день існує ряд завершених національних класифікацій, що описують звітність згідно стандартів бухгалтерського обліку, прийнятими в тій чи іншій країні — за IFRS, англійськими чи японськими GAAP, тощо. Причому в цих країнах стандарти відрізняються (тобто одна й та операція може в обліку різних країн трактуватися по-різному), але в цілому опис господарських операцій буде подібним. Для усунення цих розбіжностей постає необхідність створення різних таксономій для обліку відмінностей у нормативній облікової базі. Так, за даними В.А. Кулик, Є.О. Шпигун, для US GAAP в США і для IFRS в Європі вже створені галузеві таксономії, що враховують вимоги фінансових стандартів в тій чи іншій галузі [2].

Практики стверджують, що Таксономія МСФЗ і є джерелом інформації про склад і структуру МСФЗ. Проблема у тому, що використовувати це джерело не просто навіть технічно підготовленим фахівцям: необхідні знання та відповідні інструменти [3, с. 29].

Вітчизняні експерти зауважують, що проблемою, з якою доводиться зіткнутися під час підготовки звітності у форматі XBRL (або iXBRL), є брак інформації для бухгалтерів і інших фахівців підприємства. Англійська література або має суто теоретичний характер, або наповнена технічними деталями, часто не зрозумілими для бухгалтера чи аналітика. Українською мовою інформація практично відсутня або дублює матеріали, перекладені з англійської мови. Головним джерелом інформації для бізнес-користувача (бухгалтера, аналітика), доступним на сьогодні, є Посібник з використання Таксономії МСФЗ для подання фінансової звітності в СФЗ, в якому зібрано й перекладено корисні матеріали, що публікує Фонд МСФЗ. Шматко Н. зазначає, що суто прикладної інформації, якої потребує суб'єкт звітування під час підготовки звіту XBRL, в українському перекладі немає [3]. Безумовно, такий факт стримує процес впровадження таксономії.

Крім традиційних форм ФЗ (№ 1-5) за новими нормами комплект звітності компанії з 2019 р. доповнюється звітом про управління, про корпоративне управління. Крім того, видобувні галузі мають складати ще звіт про платежі на користь держави. До речі, форма останнього ще не затверджена. За законом про

бухгалтерський облік і фінансову звітність, який ґрунтується на вимогах Директив ЄС (№ 34 та 95) нові звіти включені до складу ФЗ. Вітчизняні науковці критикують такий підхід, оскільки частка фінансової інформації в таких звітах є доволіно незначною. Так, за розрахунками Малишкіна О.І. у звіті про управління такий відсоток знаходиться у межах 10-15 %. [4]. (додатки Б, В).

Науковці О. Малишкін і К. Безверхий провели порівняння показників інтегрованого звіту та звітів про управління компаній ЄС і з'ясували їхню лише часткову аналогічність (додаток Г).

На наш погляд, урядові структури ЄС вдалися до такого кроку поєднання ФЗ і НФЗ в одному комплекті з причин знайти практичний вихід впровадження бодай елементів інтегрованого звітування компаній ЄС. Адже, стандарт ІЗ є міжнародним і лежить поза межами компетенцій урядових структур ЄС. Тим не менше, уже подання у складі комплекту ФЗ цих окремих компонентів НФЗ дає змогу створювати *ефект синергії* інформації для користувачів.

Як до частини ФЗ на них також потрібно поширити таксономію у форматі UA XBRL МСФЗ. Але у чинному форматі таксономії це питання ще не є вирішеним. Стимує цей процес те, що звіти не мають табличної форми.

Зауважимо, що кількість форм фінансової звітності для підприємств, що звітуються за міжнародними стандартами формально не розширився. Проте висувуються все нові вимоги до розкриття інформації у примітках. Така тенденція накладається на введення нових форм в Україні відповідно до Директиви 2013/34/ЄС, про які зазначено вище. Тому доцільним вважаємо виключити нові звіти зі складу фінансової звітності і перевести до складу нефінансової звітності - потрібно внести зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

**Практичний аспект.** Практична робота з підготовки звіту XBRL починається з визначення статей, які вимагають розкриття у звіті за Таксономією XBRL МСФЗ. У додатку А наведено фрагмент статей, які вимагають розкривати у Звіті про фінансовий стан за МСБО 1 (в частині основних засобів, інвестиційної нерухомості, нематеріальних активів). Таксономія містить усі розкриття статей, які



вимагаються згідно з міжнародними стандартами з посиланням на конкретний пункт МСФЗ (колонка 3).

У процесі мапінгу та підготовки звіту XBRL частими є ситуації, коли суб'єкт звітування не знаходить еквівалента (тегу) серед елементів (концептів) Таксономії МСФЗ, у бухгалтера постає питання, як і де відображати такі суми (факти) у звіті XBRL.

*Приклад:* У Плані рахунків компанії є група рахунків «Активи з правом користування», а у [220000] «Звіті про фінансовий стан» немає окремого концепту, що їй відповідає. Яким чином відображати активи з права користування у звіті XBRL?

У такій ситуації відповідь слід шукати в МСФЗ, а саме в параграфі 47 (а) МСФЗ 16 «Оренда»: суб'єкт звітування має включити суму за активом з права користування в той самий рядок, у якому подавали б відповідні базові активи, якби вони були власністю орендаря. Тобто якщо базовий актив — автомобіль, то він має бути врахований у складі статті «Основні засоби» у [220000] «Звіті про фінансовий стан». Детальне розкриття цього факту суб'єкт звітування робить у Примітці [832610] «Оренда».

Суб'єкт звітування завжди має підбирати відповідний тег у межах наявних концептів Таксономії UA XBRL МСФЗ, оскільки в Україні не передбачена можливість для розширення Таксономії UA XBRL МСФЗ суб'єктами звітування. Експерти зазначають, що українські регулятори пішли шляхом, коли розширення стандартної (базової) Таксономії МСФЗ роблять тільки самі регулятори в межах нормативно-правових актів, що діють у певному секторі (банківському, страховому тощо) [3, с. 31].

Подання ФЗ передбачає реєстрацію на порталі Системи фінансової звітності. Система фінансової звітності (СФЗ) — це інтегрована система, що дозволяє отримувати, обробляти, перевіряти та розкривати фінансову звітність суб'єктів звітування та їх аудиторських звітів на основі використання документів у форматі Inline XBRL (iXBRL), що розроблені на основі таксономії МСФЗ, прийнятої та опублікованої Міністерством фінансів України.

Це можливо зробити за допомогою спеціального програмного забезпечення: Arelle, Altova, Fujitsu, ін.).

За роки впровадження XBRL у світі накопичився корисний досвід, який професійне співтовариство XBRL визнає найкращою практикою. Відповідно до наявної найкращої практики є кілька способів переходу на XBRL таблиця 1.1.

Таблиця 1.1 - Способи переходу на XBRL

№	Спосіб переходу	Переваги	Недоліки	Примітки
1	2	3	4	5
1	Підприємство передає до порталу регулятора підготовлені під XBRL форми в MS Excel, MS Word, PDF	немає витрат на впровадження	ручне введення даних, висока ймовірність помилок, немає користі за межами певного звітнього контексту	Актуально для малого бізнесу
2	Передання функції підготовки звіту XBRL зовнішнім вендорам (аутсорсинговим компаніям)	комплексна підтримка, низький ризик, знати ПЗ не потрібно	відсутність контролю; ймовірно, високі витрати	
3	Доопрацювання ПЗ	спрощений підхід, контроль за результатом	потрібні знання специфікацій, часовий ризик, постійне доопрацювання та оновлення	розроблення інструменту для конвертації фінансової звітності з наявної облікової системи підприємства у формат XBRL
4	Придбання готової ERP-системи із вбудованим інструментом для формування звіту XBRL	комплексний підхід, економія середньострокова, контроль за результатом, автоматичне опрацювання, висока якість даних, розширені можливості звітування	інвестиції, які потрібно робити на початковій стадії	

Джерело: складено за Н. Шматко (3).

Ключовими новаціями запровадження нової Системи на українському ринку є:

- а) єдине вікно подання фінансової звітності до фінансових регуляторів;
- б) високий рівень автоматизації збирання та обробки фінансової звітності, ефективний та надійний аналіз фінансових показників компаній, швидке виявлення помилок та не відповідності у фінансових звітах.

Отже, ФЗ в електронному форматі сприяє створенню фінансовому блоку даних на єдиній автоматизованій платформі звітності компанії з метою інтегрованого звітування. До ІЗ з показників ФЗ доцільно включити найбільш актуальні позиції, які на думку керівництва компанії, будуть найкраще характеризувати її діяльність станом на звітну дату. Це можуть бути, наприклад, зобов'язання перед бюджетом і пенсійним фондом та стан їх погашення, дані про прибутки/збитки, показник рентабельності виробництва, дивідендів на акцію, актуальні позиції руху коштів, витрати на соціальні та екологічні аспекти діяльності та місцевого самоврядування. Тобто акцент має робитися на зовнішнє оточення компанії.

## **РОЗДІЛ 2. АКТУАЛІЗАЦІЯ НЕФІНАНСОВОГО ЗВІТУВАННЯ ЯК НОВОГО ЕТАПУ ІНТЕГРАЦІЇ ДАНИХ**

Вже загально прийнято, що нефінансова звітність – це документально оформлена сукупність даних про результати діяльності компанії в економічній, соціальній та екологічній сферах життя суспільства.

Висвітлюються також принципи та методи співпраці з групами впливу. Часто її називають як звітність зі стійкого розвитку. До цього часу нефінансова звітність (далі - НФЗ) офіційно не є обов'язковою для компаній України, до державних інстанцій така звітність не подається і є виключною ініціативою підприємства (компанії) та розміщується на офіційному сайті підприємства.

Чому НФЗ завойовує нові позиції ? Можна назвати чимало причин, але основна, на наш погляд, у тому, що сам факт наявності НФЗ свідчить про зрілість підприємства, його стійкість, бажання власників і керівництва працювати не лише на прибуток, а й на користь суспільства. Це – своєрідна філантропія у сучасному розумінні.

Досліджено що, перевагами впровадження нефінансового звітування підприємства є:

- реальна можливість оцінки впливу підприємства на суспільство і визначення напрямків розбудови соціально відповідального бізнесу;
- формування довіри до підприємства та іміджу відповідального роботодавця;
- підвищення прозорості показників підприємства та посилення авторитетності підприємства і власників бізнесу;
- ширші можливості міжнародної співпраці, отримання зовнішнього фінансування проектів [10].

Оскільки НФЗ охоплює соціально значимі, проблемні питання, то її оприлюднення може зумовлювати певні ризики для підприємства:

- виконання вимог розкриття негативних аспектів діяльності та формування здатності адекватного сприйняття й реагування на конструктивну критику щодо діяльності підприємства;
- готовність до відкритого діалогу з суспільством;
- формування нефінансової звітності потребує спеціальної підготовки фахівців, відтак нових вкладень.
- представлення тільки достовірних даних, які можна підтвердити.
- підприємство повністю втрачає контроль над нефінансовими показниками, адже після оприлюднення НФЗ поряд з фінансовою стає надбанням громадськості [5, с.169].

## **2.1 Різномасштабність соціального звітування**

Соціальна звітність як складник НФЗ підприємства містить сукупність різних даних, але переважно таких, що відображають середовище існування, соціальній сфері життя суспільства [6, с. 444]. Вважаємо, що нефінансова звітність певною мірою виступає обліково-аналітичною моделлю тієї діяльності бізнесу, яка спрямована не на отримання прибутку, а на вирішення соціальних потреб як працівників, так і населення певного регіону.

Відповідно до Директиви 2014/95/ЕС для великих компаній членів Союзу встановлюється як окремий напрям - нефінансова звітність, в який складовою частиною має бути представлена соціальна інформація про заходи, вжиті для

забезпечення гендерної рівності, реалізації основних конвенцій Міжнародної організації праці, умов праці, соціального діалогу, забезпечення поваги прав працівників на отримання інформації і консультації, поваги прав профспілок, охорони здоров'я та безпеки на робочому місці і діалогу з місцевими громадами і/або дій, що вживаються з метою забезпечення захисту та розвитку цих громад. Що стосується питань прав людини, боротьби з корупцією і хабарництвом, нефінансовий звіт може містити інформацію щодо запобігання порушень прав людини і/або про діючі механізми боротьби з корупцією та хабарництвом [7]. Отже, фінансові показники у такому звіті не наводяться.

Дослідження показали, що національна практика підготовки нефінансових (соціальних) звітів знаходиться на стадії формування під впливом міжнародних процесів, прагнення виходу на світові ринки, необхідність формування постійної репутації та іміджу компанії в суспільстві. Невеликі підприємства, звичайно, не можуть собі дозволити випускати великі звіти, але вони можуть використовувати принципи, закладені в соціальній звітності, - вести діалог зі своїми зацікавленими сторонами і враховувати їхні погляди в своїй повсякденній діяльності [11, с. 80]. Наприклад, виявити ініціативу або реагувати на звернення мешканців району на озеленення території вулиці, парку, якими користуються місцеві. У соціальному звіті можуть бути наведено як натуральні показники, так і вартість такого проекту. У цьому проявляється симбіоз фінансових і не фінансових показників. Аналогічних прикладів можна наводити чимало.

Українські компанії використовують різні способи донесення інформації про свою соціально відповідальну діяльність: відображають в річних звітах окремим розділом; подають окремі відомості про кадрову політику; публікують окремі нефінансові звіти, які відрізняються як за видами, так і за змістом. Саме в окремих звітах, на думку Харченко І.М. і Овчарової Н.В. інформація щодо соціально відповідальної діяльності подається в найбільш узагальненому і послідовному вигляді [6, с. 448].

Як свідчать дослідження, в Україні підготовка нефінансових звітів перебуває на етапі свого становлення. Ініціатива у цій сфері належить насамперед представництвам іноземних компаній, які поширюють на український ринок сучасні

світові практики, принципи і стандарти, а також найбільшим українським підприємствам.

Значний внесок у розвиток корпоративної соціальної звітності та звітності сталого розвитку зробила Ініціатива з глобальної звітності (GRI), на основі якої чимало відомих компаній світу випускають нефінансові звіти (“BASF”, “Phillips”, “Novo Nordisk”, “United Technologies Corporation”, “American Electric Power”, “Rabobank”, “Aviva”, “BT”, “HSBC”, «ДК Росатом»).

В Україні це - компанії «СКМ», “Ernst&Young”, «Арселор Міттал Кривий Ріг», “Platinum Bank”, ПрАТ “Оболонь”, ПрАТ “Київстар”, НВІГ “Interpipe”, Холдинг TNKKBP, ПАТ “Галнафтогаз”, ТОВ “МЕТІНВЕСТ ХОЛДІНГ”, ТОВ “Воля-кабель”, ДП “Nemiroff”, ТОВ “Астеліт” готують звіти за комплексною системою GRI, інші компанії використовують такі форми, як звіт з прогресу, соціальний звіт, звіт про корпоративну відповідальність, екологічний звіт (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 - Види нефінансових звітів, опублікованих компаніями України за 2016-2019 рр.

Види звітів	Компанії
1	2
Звіт про сталий розвиток (GRI)	ФПГ «СКМ»; ПрАТ «Оболонь»; «Ernst&Young Україна»; ПАТ «Арселор Міттал Кривий Ріг»; «Платинум Банк»
Звіт про сталий розвиток (AA1000, Глобальний Договір ООН)	«Бритіш Американ Табакко Україна»; “Knaufinsulation”; «МЕТРО Кеш енд Кері Україна»; Компанія «Монсанто»; «Інтерпайп»
Звіт з прогресу	«Астарта-Київ»; ПАТ «Галнафтогаз»; «Фокстрот»; ТОВ «ВіДі Груп»; Компанія «Вітмарк-Україна»
Звіт про соціальну відповідальність, соціальний звіт	ПрАТ «Київстар»; ТОВ «Астеліт» (оператор life:); «Кока-кола Україна»; “Carlsberg Ukraine”
Звіт про корпоративну відповідальність	Компанія «Делойт»; «Ernst&Young Україна»
Нефінансовий звіт	ТОВ “ВОЛЯ-КАБЕЛЬ”
Звіт про результати	«КПМГ Україна»
Екологічний звіт	ДП «Nemiroff Україна»

Джерело: побудовано за даними сайтів компаній.

Проте, за оцінкою фахівців, набір показників таких звітів не у повній мірі відповідає вимогам Директиви 95/2014/ЄС [8, с.98]. Приклади звітів українських компаній, які досліджувалися, наведено у додатках Д, Е, Ф. Зокрема, звіт про корпоративне управління ПрАТ «Оболонь» за 2018 рік складається з таких розділів: корпорація, виробництво, люди, економіка, екологія, суспільство. Окремим розділом виступає інформація про перспективні напрямки розвитку компанії (дод. Е)

На наш погляд, варто змінювати таку тенденцію шляхом встановлення Урядом країни певних вимог до такої звітності (при усіх умовах добровільності звітування) на базі міжнародних стандартів: SA 8000 «Social Accountability» і AA 1000 (Account Ability 1000), як складники звітності зі сталого розвитку з урахуванням Global reporting initiative (GRI) або як компоненти інтегрованої звітності за Integrated Reporting (IR).

При цьому зміст соціальної звітності має бути достатнім для характеристики результатів зовнішньої і внутрішньої соціально відповідальної діяльності підприємства, ефективності реалізації стратегії підприємства [9 с. 189].

Основними елементами нефінансової звітності за системою GRI є:

- 1) характеристика організації (опис бізнесу, стратегії, ризиків);
- 2) інформація про підходи до управління;
- 3) показники результативності економічної, екологічної і соціальної діяльності [10].

НФЗ, складена за стандартами GRI, як інструмент управління підприємством для вимірювання соціальної відповідальності має свої переваги – як внутрішні, так і зовнішні [11].



Рис. 2.1 – Переваги нефінансової звітності, складеної за стандартами GRI

Джерело: побудовано за О. Гамкалом [11].

## 2.2 Новації екологічного звітування як складової інтегрованого підходу.

Цілі сталого розвитку (ЦСР) ООН, яких на сьогодні мають дотримуватися усі країни світу, встановлюють власні показники розвитку і включають 17 цілей і 169 конкретних завдань. Перелік ЦСР був офіційно затверджений на засіданнях Генеральної Асамблеї ООН в кінці вересня 2015 року [12].

Одна з цілей стосується кліматичних змін - № 13 «Вжиття невідкладних заходів щодо боротьби зі зміною клімату та його наслідками». Заходи мають глобальний характер і включають кілька важливих пунктів. Зокрема, пункт 13.b «Сприяти створенню механізмів зі зміцнення можливостей планування й управління, пов'язаних зі зміною клімату в найменш розвинених країнах...».

Якщо вважати Україну як «країну, що розвивається», то наведене стосується і нашої держави. До одного з механізмів зі зміцнення можливостей планування й управління щодо клімату варто відносити і звітність підприємств, в який розкриватиметься порядок реалізації цілей сталого розвитку ООН на рівні господарюючих суб'єктів.



Тому нагальною потребою стає визначення критеріїв впливу суб'єктів господарювання на довкілля і порядок їхнього відображення у звітності компанії.

Стан звітності в Україні. В Україні на рівні держави традиційно протягом усіх років незалежності від підприємств вимагається подавати статистичну звітність екологічного характеру, яка висвітлює окремі актуальні для певного часу показники впливу господарської діяльності на довкілля. Періодично склад звітності змінювався. На сьогодні орган державної статистики вимагає від підприємств такі звіти: Звіт про охорону атмосферного повітря (ф. № 2-тп (повітря), Звіт про екологічні збори та поточні витрати на охорону природи (ф. № 1-екологічні витрати), Звіт про утворення, використання та знешкодження токсичних відходів (ф. № 1-токсичні відходи).

Недоліки статичної звітності. Обстеження показників звітності вказує, що вони не завжди є достовірними та адекватними діяльності підприємства. Формально укладачі звітів несуть адміністративну відповідальність за порушення строків подання та недостовірну інформацію звіту. Проте, проконтролювати реально достовірність інформації звітів орган статистики не в змозі [13, с. 62].

Крім статистичної звітності, стан податкових зобов'язань з екологічного податку підприємства як платника податків, відображається у Декларації з екологічного податку. Достовірність її показників перевіряється під час виїзних перевірок податкового органу. Якщо й нараховуються штрафні санкції, то за порушення податкового, а не екологічного законодавства. Такий підхід звужує проблематику екології до рівня додаткових платежів за недостовірність звіту і не впливає на поліпшення стану екології.

Іншим недоліком існуючої системи статистичної та податкової звітності підприємств є те, що вона працює без зворотного зв'язку із широкими верстами суспільства, адже спрямована на потребу лише державних органів влади. Тому виникає необхідність нового підходу до розробки звітності на принципах відкритості інформації (можливо, окрім тієї, яка становить державну таємницю).

Тому виникає необхідність нового підходу до висвітлення екологічних аспектів діяльності. Зокрема, щорічні екологічні звіти ДП «Nemiroff Україна» можна розглядати як приклад нового підходу до екозвітування компаній в сучасних умовах.

Зокрема, у розділі «ЗЕЛЕНА ПЛАНЕТА» звіту компанії повідомлено: завдяки впровадженню електронного документообігу, повторному використанню роздруківок та двосторонньому друкуванню щорічно заощаджується більше 7 т паперу (приблизно 1,5 кг на одного працівника). Таким чином за період реалізації програми було врятовано майже 240 дерев [14]. Розкриття екологічної інформації про вплив виробництва на довкілля є різноманітним і заслуговує на увагу (додаток Т)

У складі звіту про платежі на користь уряду (держави), який складають видобувні компанії у світі, в ЄС і в Україні, важливе місце займають екологічні показники (маса добутої сировини з надр, адреса і площа видобування тощо). Її пропонується включати до звітності про екологічний стан компанії [44]. Нами досліджено відповідність видів платежів на користь Уряду за законодавством Польщі, ЄС, США (додаток Р) та порівняння змісту звіту компанії про платежі на користь уряду (додаток С). Суттєвих різниць у показниках не виявлено, що свідчить про відповідність підходів до його складання в різних країнах (юрисдикціях).

### **2.3 Перспективи стандартизації НФЗ та її аудиту**

За інформацією журналу «Практика МСФЗ» наразі постало питання про вироблення стандарту НФЗ в рамках Європейського союзу [16, с.16]. Жан-Поль Гозес, президент правління EFRAG<sup>3</sup> зазначає, що робоча група експертів подала наприкінці 2020 року до Єврокомісії звіт про підготовку стандарту НФЗ. Одночасно Фонд МСФЗ створює Раду зі стійкого розвитку. Все це свідчить, що незабаром європейська та світова бухгалтерська спільнота можуть побачити стандарт/ти з НФЗ або стійкого розвитку [15, с.11]. На наш погляд, стандартизація має значно полегшити процес складання, подання і аналізу НФЗ. Наступною проблемою буде цифровізація НФЗ, яка дає можливість накопичувати дані звітів у цифровому форматі і проводити пост-аналіз на більш досконалій цифровій базі.

---

<sup>3</sup> EFRAG – група європейських радників, що регулює відносини європейської бухгалтерської спільноти з Радою МСФЗ.

Логічно поставити таке питання: чи будуть стандарти НФЗ обов'язковими, зокрема, для країн, що застосовують МСФЗ ? За інформацією О. Хмелевської, кожна зі 140 юрисдикцій зможе добровільно зробити свій вибір. Водночас піклувальники Фонду МСФЗ очікують на зацікавленість юрисдикцій у застосуванні стандартів [16]. Авторка зазначає, що на думку одного з піклувальників Фонду МСФЗ, пандемія covid-19 показала важливість взаємозв'язку фінансової та нефінансової звітності й має стати одним із чинників прискорення ухвалення стандартів.

Вже сьогодні спостерігається сильна зацікавленість світової інвестиційної спільноти в цій ініціативі. Приміром, наприкінці листопада 2020 року на ресурсі найбільших світових інвестгигантів Top 1000 funds з'явилася стаття Річарда Баркера (Richard Barker) і Роберта Еклза (Robert G. Eccles), в якій закликали Фонд МСФЗ під час створення сталих стандартів керуватися новою концепцією «динамічної суттєвості» (dynamic materiality). Це поняття базується на так званій концепції «трьох скриньок» («three-box» framework), яка схожа на принцип матрьошки: спочатку — традиційна фінансова звітність, далі — сталий звіт з орієнтацією на суттєвість мікрорівня, а потім — сталий звіт з орієнтацією на суттєвість макрорівня [16]. Схематично це може бути виражено так, як зображено на рисунку 2.2:

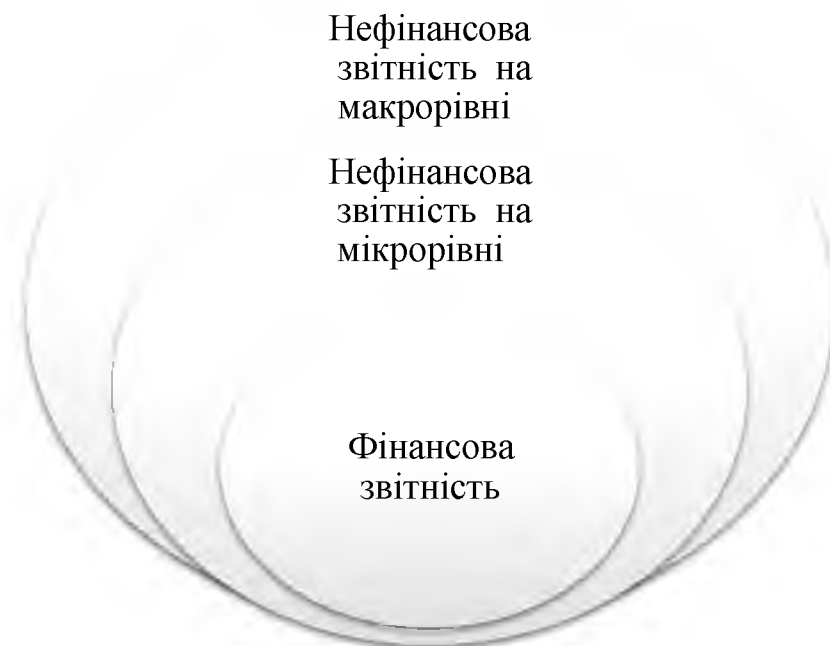


Рис. 2.2 – Концепція трьох скриньок на базі динамічної суттєвості (пропозиція)

**Актуальні аспекти аудиту НФЗ.** Аудит НФЗ також є достатньо проблемним питанням, як і її стандартизація та цифровізація. Аспектам аудиту НФЗ присвячено кілька праць вітчизняних авторів - Малишкіна О. [17], Король С. [18], Буковинської М. [19].

Автори ставлять питання: яким чином перевірити показники нефінансової звітності компанії з наданням певного висновку (звіту) аудитора зацікавленим особам? Наріжним питанням постає визначення предмету завдань аудитора. Адже показники нефінансової звітності можуть міститися як в комплекті фінансової звітності компанії, так і окремо. Також важливо з'ясувати: чи аудит проводиться у рамках аудиту фінансової звітності з наданням впевненості, чи потрібно застосовувати інші підходи?

У Міжнародній концептуальній основі завдань з надання впевненості (як складова документу «Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг» знаходимо примірний перелік предметів завдання аудитора за категоріями, які включають як фінансову, так і не фінансову інформацію (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Предмет завдань аудитора за видами звітності

Інформація	Історична інформація	Інформація, орієнтована на майбутнє	
1	2	3	4
Фінансова	Результат	Фінансова звітність, складена відповідно до застосованої концептуальної основи фінансового завдання	Прогнозні грошові потоки
	Стан		Прогнозний фінансовий стан
Нефінансова	Продуктивність використання ресурсів Співвідношення цінність/гроші	1.Звіт з парникових газів 2.Звіт про сталість розвитку 3.Ключові показники продуктивності 4.Звіт з ефективного використання ресурсів 5.Звіт зі співвідношення цінність/гроші 6.Звіт про корпоративну соціальну відповідальність	1.Очікуване зменшення викидів внаслідок нової технології, або зменшення парникових газів шляхом посадки дерев 2. Твердження, що запропоновані дії покращать співвідношення цінності та вартості

Джерело: додаток 4 до частини 3 МСА 2015 року видання [20].

Таким чином, міжнародні стандарти припускають аудит як історичної, так і інформації, орієнтованої на майбутнє. Не менш цінним є зазначення в аудиторському нормативі видів звітів про не фінансову інформацію (колонка 3). У сукупності вони складають, по суті, на наш погляд, структуру інтегрованого звіту компанії. Саме тому аудит нефінансової інформації можна розглядати як окреме завдання з надання впевненості, яке відрізняється від аудиту фінансової звітності і може проводитися в рамках МСЗНВ 3000-3699 [21].

Разом з тим, згідно п. 16 преамбули Директиви 2014/95/ЄС аудитори або аудиторські компанії, які уповноважені здійснювати аудит відповідно до національного законодавства, повинні перевіряти тільки наявність нефінансового або окремого звітів. Крім того, країни-члени можуть вимагати проведення додаткової перевірки інформації, що міститься у нефінансовому звіті або в окремому звіті, незалежним експертом, що здійснює послуги з надання висновків щодо такого роду інформації [7].

Отже, вимоги різних нормативних актів ЄС до одного питання відрізняються. У таких ситуаціях, на думу автора, перевага має надаватися тому акту, який є профільним, або документам конкретного права. В даному випадку перевага має бути надана Директиві 2014/95/ЄС над стандартами аудиту.

### **РОЗДІЛ 3. ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ КОМПАНІЙ ЯК СИНЕРГЕТИЧНА МОДЕЛЬ ПОЄДНАННЯ ФІНАНСОВИХ І НЕФІНАНСОВИХ ПОКАЗНИКІВ**

В теперішніх умовах проблема інтегрованої звітності залишається актуальною і вимагає подальшого розв'язання. Під час аналізу інтегрованих звітів виникає необхідність оцінки якості інформації, що оприлюднюється вітчизняними підприємствами у звітах зі сталого розвитку та задоволення потреб користувачів.

Інтегрований звіт корисний для всіх зацікавлених стейкхолдерів, яким важливо визначити здатність підприємства створювати майбутні економічні вигоди протягом тривалого часу, включаючи співробітників, клієнтів, постачальників, партнерів, інвесторів.

Відповідальний бізнес добровільно погоджується на умови діяльності та формування такої звітності, яка комплексно характеризує його діяльність. Прийняття у 2013 році Міжнародною радою з інтегрованої звітності (англ. – IIRC) глобального Міжнародного стандарту з інтегрованої звітності (МСІЗ, англ. – IR) сприяє практичному її запровадженню [21, с. 106].

Інтегрована звітність – це нова модель корпоративної звітності, в основу якої покладено концепцію інтегрованого мислення, що припускає взаємозв'язок фінансової та управлінської звітності, звітів про корпоративне управління і винагороди та звітів щодо стійкого розвитку. Мета інтегрованої звітності – надати інформацію, що дозволяє зацікавленим користувачам оцінити здатність суб'єкта господарювання створювати майбутні економічні вигоди упродовж певного проміжку часу. Вона орієнтована на стратегічний курс і майбутні перспективи. Концепція побудови інтегрованої звітності наведено у додатку И.

Відповідно до дослідження, проведеного у 2019 році Асоціацією присяжних сертифікованих бухгалтерів Великої Британії у співпраці з Міжнародною радою з інтегрованої звітності, чисельність компаній, які переходять до складання інтегрованої звітності щорічно збільшується [23]. За інформацією Міжнародної ради з інтегрованої звітності вже понад 2000 компаній у різних країнах світу використовують інтегроване звітування [23]. Під час підготовки інтегрованих звітів значна кількість компаній, крім Концептуальних основ інтегрованого звітування, використовують також глобальні стандарти звітності зі сталого розвитку [24]. У порівнянні характерні риси інтегрованої та звичайної звітності виглядають наступним чином (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Характерні риси інтегрованої та звичайної звітності

Фактори	Звичайна звітність	Інтегрована звітність
1	2	3
Зміст та порядок складання	Законодавче регулювання	Відсутнє регулювання
Надійність	Обмежене розкриття інформації	Велика прозорість
Контроль за ресурсами	Фінансовими	Всі види капіталу
Часові межі	Короткостроковий період	Короткостроковий, середньостроковий та довгостроковий періоди
Спроможність адаптуватися	Низька, чітка відповідальність встановленим правилам	Висока, реагування на конкретні обставини

Продовження таблиці 3.1

1	2	3
Стиль подання	Складна, часто надлишкова інформація	Найбільш істотні короткі дані
Рівень відповідальності	Чітке визначення відповідальності	Визначення відповідальності відсутнє
Технології	Переважно паперові документи	Застосування інформаційних технологій

Джерело: складено за Гриценко І.О. [22].

Інтегрована звітність має як переваги, так і недоліки. На думку Р. Костирко, їх можна узагальнити таким чином [24].

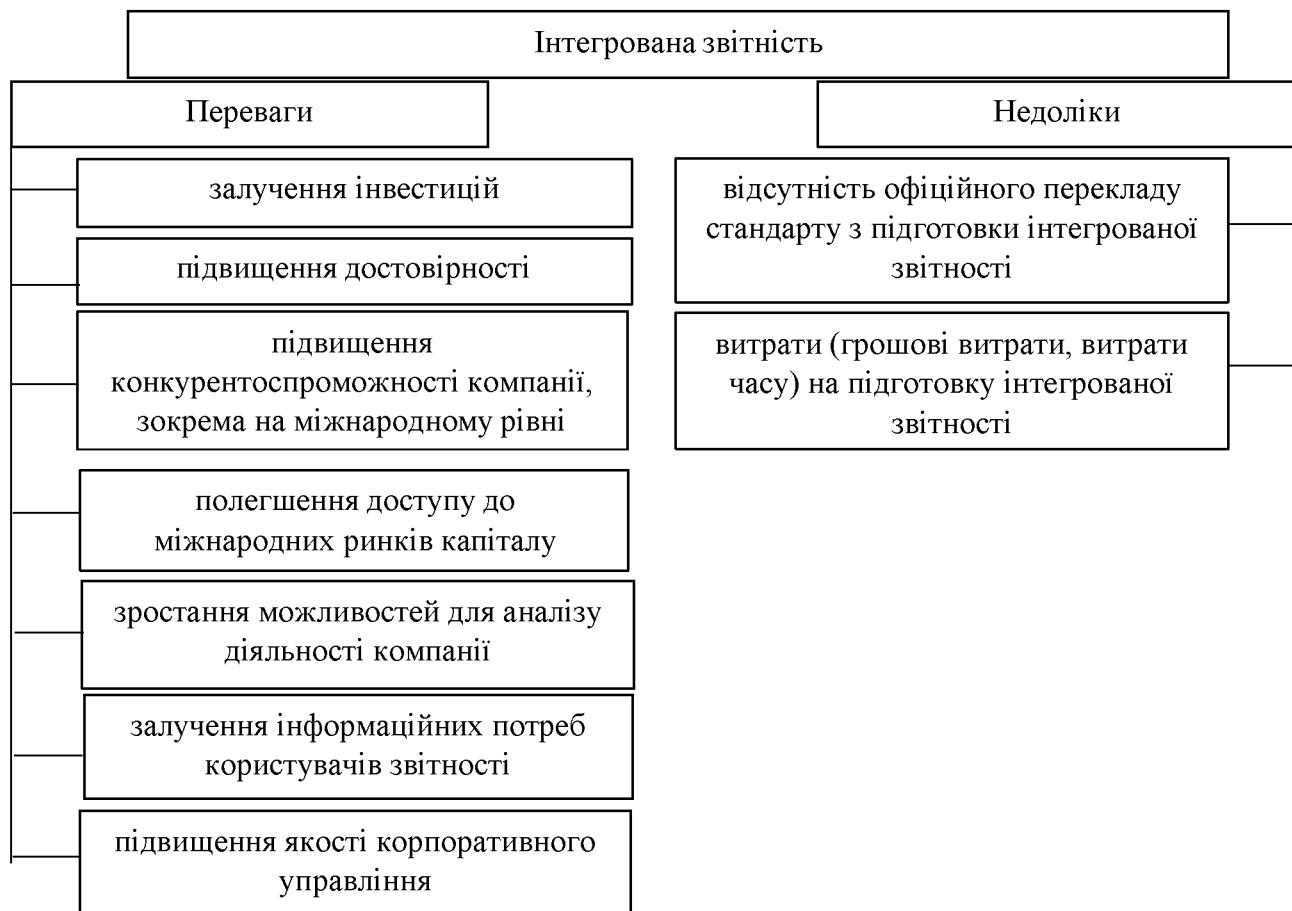


Рисунок 3.1 – Переваги та недоліки інтегрованої звітності.

Приймаючи до уваги, що законодавчі норми не встановлюють форм звітності, можемо констатувати, що компанії обирають найбільш раціональні формати. Більше того, його підготовка викликає ряд труднощів, пов'язаних із виникненням багатьох сумнівів стосовно, як заявляє К. Кобієла-Піонер [26, с. 82], наступних аспектів:

- визначення ключових понять, пов'язаних із створенням цінностей,

- як визначити метод вимірювання створення вартості,
- проблема операціоналізації всієї концепції звітності.

Опубліковані «Концептуальні припущення для інтегрованих звітів» не вирішують вищезазначених проблем. Перш за все, вони не містять показників, які мають бути представлені в інтегрованому звіті, не вказані методи вимірювання вартості та методи подання інформації. Від цього ступінь порівняння інтегрованих звітів, підготовлених різними суб'єктами господарювання, є низьким. Такі недоліки дослідник Сікач Х. відносить до польських компаній [27, с. 42]. Можна стверджувати, що вони характерні і для українських компаній.

Узагальнення підходів щодо визначення мети інтегрованої звітності вітчизняними авторами у продовж останніх років наведено в додатку К.

Виходячи з вищенаведеного визначення мети важливо розглянути завдання інтегрованої звітності підприємства, що висвітлюються в вітчизняних літературних джерелах, які узагальнені в додатку Л.

Більшість українських компаній у додатках до звіту зазначають відповідність інформації стандартам GRI (глобальна ініціатива звітності). Це свідчить про те, що українські компанії фактично складають здебільшого нефінансовий звіт зі сталого розвитку або звіт з управління, ніж інтегрований звіт.

Важливим є обсяг і структура пакету інтегрованого звіту. Міжнародний стандарт з інтегрованої звітності не визначає обсягу, проте описує складові елементи звіту, зокрема:

- 1) огляд компанії та зовнішнє середовище;
- 2) управління;
- 3) бізнес-модель;
- 4) ризики та можливості;
- 5) стратегія та розподіл ресурсів;
- 6) результати діяльності;
- 7) перспективи на майбутнє;
- 8) основні принципи підготовки та презентації;
- 9) загальні рекомендації з підготовки звітності [28].



Зазначені елементи у своїй основі пов'язані між собою і не являються взаємовиключаючими. Враховуючі те, що форми даного звіту не затверджується на законодавчому рівні, підприємства можуть подавати звітність, у якій відображатимуться не всі структурні елементи, які були описані вище. Така ситуація склалася і в Україні - вітчизняні підприємства здебільше приділяють уваги тим офіційним звітам, які подають до державних органів - фінансовим, статистичним, податковим. Окремі компанії на своїх корпоративних сайтах викладають і соціальні звіти. Приклад змісту інтегрованого звіту фінансових і нефінансових показників групи ДТЕК (звіт про сталий розвиток) за 2019 рік наведено у додатку Х.

Однією з проблем звітності є значне дублювання нефінансової та інтегрованої звітності. Проаналізувавши звітність сучасних підприємств, більшість з них використовує формат довільного соціального звіту. Кожне підприємство обирає важливі для нього показники та описує складові елементи характерні для виду діяльності не лише в цілому, а й за соціальною та екологічною відповідальністю.

З метою адаптації до умов України М. Проданчук пропонує створити та впровадити в практику таку структуру інтегрованого звіту, яка була б доцільною для існування саме в Україні (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 - Пропонована структура інтегрованого звіту в Україні (за М. Проданчуком)

№ з/п	Склад та елементи звітності
<u>1 Фінансовий стан та результати діяльності</u>	
1.1	Фінансовий стан діяльності компаній
1.2	Фінансові результати
1.3	Рух грошових коштів
1.4	Рух елементів власного капіталу
<u>2. Податки та статистичні дані</u>	
2.1	Податки та платежі до бюджетів і фондів
2.2	Основні статистичні дані про роботу компанії
<u>3. Соціальна та екологічна відповідальність</u>	
3.1	Соціальний розвиток та соціальні інвестиції
3.2	Екологічна відповідальність компанії
<u>4. Економічні показники діяльності компаній</u>	
<u>5. Примітки до інтегрованої звітності</u>	

Джерело: складено за Проданчук М. [29].

Пропонована структура інтегрованого звіту побудова на 5 групах показників, які об'єднують як фінансову так і не фінансову інформацію, з акцентом на фінансову. Тому так структура не відповідає опису елементів інтегрованого звіту за міжнародним стандартом.

Основні показники інтегрованої звітності - економічна, екологічна та соціальна складові результативності. Як приклад, наведемо структуру звітів про сталий розвиток різних підприємств (додаток М).

Порівнявши розділи інтегрованого звіту трьох провідних компаній очевидним є невідповідність змісту інтегрованих звітів компаній структурі Міжнародного стандарту інтегрованої звітності. Не всі компанії виділяють у своїх розділах показник ризиків підприємства, в деяких звітах розділів більше, ніж вимагає стандарт.

Незважаючи на насиченість звітів, Малишкін О.І. пропонує інший підхід до інтегрованого звіту. Його необхідно доповнити розділом про стан податкового навантаження (податкової віддачі) компанії. Такий огляд у звіті має базуватися на фактичних даних бухгалтерського обліку за звітний рік про суми податкових зобов'язань, нарахованих і сплачених за звітний рік податків і зборів компанії (додаток Н). Така інформація свідчить про рівень соціальної відповідальності бізнесу в рамках чинного податкового законодавства, що є важливим для суспільства.

Увага податковим показникам пояснюється необхідністю підвищити рівень соціальної відповідальності бізнесу перед бюджетом і громадами міст і регіонів, в яких вони працюють. Аспект є важливим в умовах існуючих звинувачень бізнесу в масштабних приховуваннях баз оподаткування і, відповідно, недоплат податків, зборів. Компанія має можливості реабілітації від можливих або існуючих звинувачень демонструючи динаміку платежів.

Отже, стає зрозумілим, що неможливо у практиці навіть однієї країни створити єдиний алгоритм і формат інтегрованої звітності, оскільки кожна компанія має свої особливості функціонування та розвитку. З іншого боку, в кожній країні існує власна політика щодо розвитку бізнесу. Зокрема, в Україні, як і інших пострадянських країнах, актуальною є інформація про офіційне і приховане

податкове навантаження (податкову віддачу), про що мовилося вище. Таку інформацію доцільно включати до розділу «Результати діяльності компанії» як деталізовану з напрямку оподаткування. Інформація має цінність для громадськості та інвесторів. Державні органи також матимуть можливості перевірити на відповідність дані податкової та інтегрованої звітності компанії за певний період та здійснити заходи з моніторингу або додаткового контролю платників податків.

Зазначені фактори не сприятимуть бажанню компаній складати інтегровану або не фінансову звітність. Мова йде про компанії, яким є що приховувати. Натомість, чесний бізнес бачить у новаціях свій шанс розкрити інформацію, позиціонуючи себе як соціально відповідальний бізнес.

Як свідчить український та міжнародний досвід, настав час розділити сфери нефінансового і інтегрованого звітування компаній. На наш погляд, перший звіт має виступати складовою другого. При цьому структура інтегрованого звіту має бути дотримана та у разі відступу від вимог міжнародного стандарту GRI, слід пояснити причини відступу. Такий підхід свідчив би про повагу бізнесу до вимог міжнародних стандартів звітування [30,32]. У сукупності імітаційна модель формування звітності суб'єктів суспільного інтересу України у форматі інтегрованого звітування може виглядати наступним чином – додаток П.

**Синергетичний ефект.** З урахуванням вищенаведеного, в результаті дослідження виявлено, що в основі синергії лежить нова концепція «динамічної суттєвості» (dynamic materiality). Це поняття базується на так званій концепції «трьох скриньок» («three-box» framework): спочатку — традиційна фінансова звітність, далі — сталий звіт з орієнтацією на суттєвість мікрорівня, а потім — сталий звіт з орієнтацією на суттєвість макрорівня.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами дослідження нової проблеми для компаній України та багатьох країн світу доречними вважаємо наступні висновки та пропозиції:

1. У галузі звітності компаній ЄС склалася така ситуація, що урядові структури ЄС поступово розширюють рамки фінансової звітності шляхом *введення нефінансової звітності* у вигляді звітів про управління, про корпоративне управління, звіту про платежі на користь урядів.

2. Подання фінансових звітів компаній в умовах цифровізації (діджиталізації) на базі формату XBRL *значно підвищують достовірність даних* (за рахунок взаємозв'язки показників) і розширюють поле аналізу фінансового стану та економічних результатів діяльності компаній.

3. На сьогодні українські компанії фактично складають здебільше нефінансовий звіт (НФЗ) *як звіт зі сталого розвитку або звіт з управління*, ніж інтегрований звіт.

4. Запропоновано виключити звіти про управління, про корпоративне управління зі складу фінансової звітності і перевести до складу нефінансової звітності - потрібно внести зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

5. Можлива *стандартизація НФЗ* значно підвищує ефект синергії різних видів звітності.

6. Усю сукупність інформації НФЗ доцільно розділити на дві групи: *історична інформація НФЗ* охоплює: продуктивність використання ресурсів у співвідношенні цінність/гроші (вартості); *інформація, що орієнтована на майбутнє* включає: 1.Очікуване зменшення викидів внаслідок нової технології, або зменшення парникових газів шляхом посадки дерев; 2.Твердження, що запропоновані дії покращать співвідношення цінності та вартості. Аудит нефінансової інформації слід розглядати як окреме завдання з надання впевненості, яке відрізняється від аудиту фінансової звітності в рамках МСЗНВ 3000-3699.

7. Недоліками традиційних офіційних звітів з екології визнано відсутність ефекту зворотного зв'язку із суспільством, низька їх ефективність. Такі недоліки

значною мірою усувають нові формати екологічного звітування компаній у складі НФЗ з оприлюдненням на сайтах компаній.

8. Пропонується до структури ІЗ додати *показники податкової віддачі* компанії, що пояснюється необхідністю підвищити рівень соціальної відповідальності бізнесу перед соціумом за рахунок наповнення державного і місцевих бюджетів громад, міст і регіонів, в яких вони працюють.

9. Ефект синергії різних видів звітності компанії полягає у тому, що складається нова концепція «динамічної суттєвості» (dynamic materiality), яка у свою чергу, базується на концепції «трьох скриньок» («three-box» framework): спочатку — традиційна фінансова звітність, далі — сталий звіт з орієнтацією на суттєвість мікрорівня, а потім — сталий звіт з орієнтацією на суттєвість макрорівня.

*Одержані результати можуть бути використані:*

а) в процесі підготовки законопроектів щодо запровадження в Україні певних норм нефінансового звітування та їх аудиту;

б) в Міністерстві фінансів та інших державних регуляторах під час розробки підзаконних нормативних документів для формалізації нефінансового звітування;

в) підприємствами - як положення облікової політики;

г) ВНЗ - як навчальний матеріал для підготовки фахівців з обліку, аудиту та звітування.

В цілому, пропозиції спрямовані на започаткування нового вектору звітування компаній, як нової філософії бізнесу. Підвищується роль бухгалтера та інших фахівців компаній в аспектах зовнішнього звітування і вибудовується модель, коли звітування як процес є не лише справою бухгалтерів, а й інших фахівців компанії. Такий підхід розширює і поглиблює показники звітування, що сприяє задоволенню запитів стейкхолдерів компаній.

### Список використаної літератури

1. Малишкін О.І., Шуляренко С.М., Ярмоліцька О.В. Аналіз прагматичних аспектів системи фінансової звітності за МСФЗ у форматі XBRL. // Збірник наукових праць Державного університету інфраструктури та технологій. Серія «Економіка і управління». 2020. Вип. 47. (фахове, наукометричне видання, CEE INDEX, Research Bib).

1. В.А. Кулик, Є.О. Шпигун, Необхідність застосування XBRL-Стандарту у процесі формування звітності вітчизняних підприємств [Електронний ресурс] / О.І. Мазіна, В.С. Олійник. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua>.

2. Шматко Н. Таксономія XBRL як модель даних: Практика МСФЗ № 5. 2020 - с. 29-31.

3. Звітність компанії (за міжнародними стандартами та європейськими нормами). Посібник / Малишкін О., Шуляренко С, Ярмоліцька О.). К.: ДУІТ, АртЕк, 2020, 380 с.

4. Кругла М.М. Нефінансова звітність соціально відповідального бізнесу: зб. Матеріалів VI Міжнар. наук.-практ. конф., присвяченої 20-й річниці створення кафедри аудиту; 10 грудня 2020 р. Київ, КНЕУ, 2020 - с.169.

5. Харченко І.М, Овчарова Н.В. Соціальна звітність у системі обліково-аналітичного забезпечення менеджменту// Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – 2018. – №24. – С. 443-449.

6. Директива 2014/95/ЄС від 22 жовтня 2014 року що вносить поправки до Директиви 2013/34/ЄС, щодо розкриття нефінансової та різноманітної інформації деякими великими підприємствами і групами.

7. Малишкін О.І. Звітність суб'єктів суспільного інтересу крізь призму міжнародних стандартів та директив ЄС. Тези виступів на V Міжнародній науково-практичній конференції, -7 грудня 2018 року, Київ, КНЕУ. – с. 98-99.

8. Гармонізація бухгалтерського обліку та оподаткування на підприємствах України в контексті нормативів ЄС. Монографія [О.І. Малишкін, К.В. Безверхий, І.С. Ковова, С.М. Семенова, С.М. Шуляренко, В.П. Карєв]; за наук.

ред. О.І. Малишкіна; Державний університет інфраструктури та технологій. – Київ: ДУІТ, 2018. – 315 с.

9. Нефінансова звітність: інструмент соціально відповідального бізнесу: посібник. Представництво ООН в Україні / Ініціатива Глобального договору в Україні, Київ. 2020. – 84 с.

10. Гамкало О. Б. Нефінансова звітність як інструмент вимірювання соціальної діяльності вітчизняних підприємств// ISSN 2519-1853 Статистика України. – 2017. – № 4. – С. 79-85.

11. Цілі сталого розвитку ООН. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.un.org.ua/ua/tsili-rozvytku-tysiacholittia/tsili-staloho-rozvytku>.

12. Малишкін О.І. Щодо формату екозвітності в умовах цілей сталого розвитку. Матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції «Стан і перспективи обліково-інформаційної системи в Україні». Том – 1, Тернопіль, 22 травня 2020 року. с. 61-63.

13. Офіційний сайт компанії *Nemiroff* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://nemiroff.vodka>.

14. Практика МСФЗ. Видавнича група АС, № 12, 2020, с. 20-22.

15. Практика МСФЗ. Видавнича група АС, № 1, 2021, с. 16-17.

16. Малишкін О.І., Ярмоліцька О.В. Структура інтегрованих звітів українських компаній на тлі вимог міжнародного стандарту: матеріали Міжнар. наук. конф. 2019, 4–5 жовт. 2019/ Житомир: Житомирська політехніка, 2019 – С. 115-116.

17. Король С.Я. Аудит нефінансової звітності: проблеми та напрями вдосконалення. Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. Том. № 44 (2017). – Режим доступу: [www.chdtu.edu.ua/article/view/110663](http://www.chdtu.edu.ua/article/view/110663)

18. Буковинська М.П. Соціальний аудит в оцінці корпоративної соціальної відповідальності / М.П. Буковинська, Р.А. Пономаренко. // Наукові праці Національного університету харчових технологій. – 2015. Т. 21, № 4. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npnukht\\_2015\\_21\\_4\\_5](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npnukht_2015_21_4_5).

19. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина III. - Видання 2015 року. - Режим доступу: [www.apu.com.ua](http://www.apu.com.ua).
20. Малишкін О.І. Аудит нефінансової звітності: нові вимоги. /Малишкін О.І.// Тези доповідей XVI Всеукраїнської наукової конференції «Розвиток систем обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація» 12.03.2017 р., НАСООА. - С. 105-108.
21. Гриценко І.О. Тенденції та проблеми формування інтегрованої звітності суб'єктами господарювання / І.О. Гриценко // Молодий вчений. – 2014. – № 2. – С. 31-34.
22. INSIGHTS INTO INTEGRATED REPORTING 4.0: THE STORY SO FAR  
URL:<https://www.accaglobal.com/my/en/professionalinsights/globalprofession/Integrated-reporting4.html>.
23. Костирко Р.О. Перспективи міжнародної інтегрованої звітності. Інститут магістерської і післядипломної освіти Університету банківської справи НБУ, 2014 – с. 181-187.
24. Фесенко А. В. Оподаткування в системі інтегрованого звітування: зб. Матеріалів VI Міжнар. наук.-практ. конф., присвяченої 20-й річниці створення кафедри аудиту; 10 грудня 2020 р. Київ, КНЕУ, 2020 - с.518.
25. Кобіела-Піонер К. Визначення створення цінності в інтегрованому звіті відповідно до концептуальних припущень IIRC - критичний аналіз. Теоретичні зошити бухгалтерського обліку 103 (159), 2019 – с. 81-98.
26. Сікач Х. Економічні показники в інтегрованих звітах вибраних груп капітал - результати досліджень. *Studia Oeconomica Posnaniensia*, 2018 – С. 35-53.
27. Міжнародний стандарт «Інтегрована звітність – 2013» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.theirc.org>.
28. Проданчук М. Інтегрована звітність – інструмент управління підприємством / М. Проданчук // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 2. – С. 24-31.
29. Малишкін О.І., Хижняк В., Федорченко С. Аналіз практики інтегрованого звітування компаній України: Scientific Collection «InterConf», (36):



with the Proceedings of the 7th International Scientific and Practical Conference «Challenges in Science of Nowadays» (November 26-28, 2020) in Washington, USA: EnDeavours Publisher, 2020. 1495 p.

30. Хижняк В.М., Федорченко С.В., Проблеми впровадження фінансової звітності у форматі IXBRL: зб. тез доповідей учасників IX Всеукраїнської науково-практичної Інтернетконференції / Херсон: ПП Вишемирський В.С., 2020. – 307 с.

31. Малишкін О.І., Федорченко С.В., Хижняк В.М. Поєднання фінансової і нефінансової звітності: намагання створити ефект синергії: зб. Матеріалів VI Міжнар. наук.-практ. конф., присвяченої 20-й річниці створення кафедри аудиту. 10 грудня 2020 р. Київ, КНЕУ, 2020 - 587 с.

32. Федорченко С.В., Хижняк В.М. Запровадження соціальної звітності як фактор прискорення євроінтеграційних процесів: зб. тез за матеріалами XVI Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції. Ірпінь: Університет ДФС України, 2020. 775 с.

33. Безверхий К.В. Генезис інтегрованої звітності у світі / К. Безверхий // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2017. – № 3 (85). – С. 87-96.

34. Безверхий К.В. Розвиток завдань інтегрованої звітності суб'єктів господарювання / К.В. Безверхий // Облік і фінанси. – 2017. – № 3 (77). – С. 6-11.

35. Голов С.Ф. Інформаційне забезпечення інтегрованого звітування / С.Ф. Голов // Вісник Національного університету «Львівська Політехніка». Серія: Менеджмент та підприємництво: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2017. – № 862. – С. 75-81.

36. Комісія з цінних паперів та фондових бірж США. Збірник федеральних норм та правил, книга 17 – Частина 240 та 249 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.sec.gov/rules/final/2012/34-67717.pdf>.

37. Урядовий портал: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kmu.gov.ua/>

38. Сайт міністерства фінансів Польщі: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow>.

39. Сайт ПрАТ «Оболонь»: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://obolon.ua>.
40. Звіт про соціальну відповідальність ДП *Nemiroff*: [Електронний ресурс]. [https://delo.ua/get\\_file/id/nemiroffzvit](https://delo.ua/get_file/id/nemiroffzvit).
41. Інтегрований звіт фінансових і нефінансових показників групи ДТЕК за 2019 рік: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://dtek.com>.
42. Звіт зі сталого розвитку компанії Астарта за 2019 рік: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://astartaholding.com>.
43. Малишкін О.І. Звіт про платежі на користь Уряду в контексті євроінтеграції / О.І. Малишкін // Тези Міжнародної наукової конференції «Розвиток обліку, аналізу і аудиту суб'єктів суспільного інтересу». – Житомир, 2017. – С. 98-100.
44. Ілюстрований посібник Таксономії МСФЗ 2019: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://bank.gov.ua/ua/files/SFDTabEEvtfJJdZ>.
45. Воробей В. Інтегрована звітність. Аналітичний огляд (липень 2013 р.) / В. Воробей // Портал спільноти «Соціально відповідальний бізнес». [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.svb.org.ua](http://www.svb.org.ua).

## ДОДАТКИ

### Перелік додатків

*Додаток А.* Фрагмент статей, які вимагають розкривати у Звіті про фінансовий стан за МСБО 1 з Ілюстрованого посібника з таксономії МСФЗ (розкриття статей за кодом).

*Додаток Б.* Склад мінімальної інформації звіту про управління компанії ЄС.

*Додаток В.* Склад інформації звіту про корпоративне управління компанії ЄС.

*Додаток Г.* Порівняння вимог показників інтегрованого звіту та звітів про управління компанії ЄС.

*Додаток Д.* Структура звіту про корпоративне управління ПАТ «Оболонь» за 2018 рік.

*Додаток Е.* Перспективні напрями розвитку ПАТ «Оболонь».

*Додаток Ж.* Види платежів на користь Уряду за законодавством Польщі, ЄС, США.

*Додаток З.* Порівняння змісту звіту компанії про платежі на користь уряду.

*Додаток И.* Концепція побудови інтегрованої звітності.

*Додаток К.* Узагальнення підходів до визначення мети інтегрованої звітності у працях вітчизняних науковців.

*Додаток Л.* Визначення завдань інтегрованої звітності в літературних джерелах.

*Додаток М.* Дотримання компаніями України вимог Міжнародного стандарту інтегрованої звітності за 2019 рік.

*Додаток Н.* Формат розділу «Податки, збори, внески» у складі інтегрованої звітності, що пропонується, тис. грн.

*Додаток П.* Імітаційна модель формування звітності суб'єктів суспільного інтересу України у формат інтегрованого звітування.

*Додаток Р.* Види платежів на користь Уряду за законодавством Польщі, ЄС, США

*Додаток С.* Порівняння змісту звіту компанії про платежі на користь уряду

*Додаток Т.* Захист довкілля – фрагмент звіту нефінансового звіту компанії Nemiroff.

*Додаток Ф.* Зміст звіту із сталого розвитку компанії Астарта за 2019 рік.

*Додаток Х.* Зміст інтегрованого звіту фінансових і нефінансових показників групи ДТЕК за 2019 рік.

## Додаток А

Фрагмент статей, які вимагають розкривати у Звіті про фінансовий стан за МСБО 1 з Ілюстрованого посібника з таксономії МСФЗ (розкриття статей за кодом)

[210000] Звіт про фінансовий стан, поточні/непоточні		
Звіт про фінансовий стан (абстрактний тип)		
Активи (абстрактний тип)		
Непоточні активи (абстрактний тип)		
Основні засоби	X instant debit	IAS 1 54 a Disclosure, IAS 16 73 e Disclosure
Інвестиційна нерухомість	X instant debit	IAS 1 54 b Disclosure, IAS 40 78 Disclosure, IAS 40 78 d Disclosure
Гудвил	X instant debit	IAS 1 54 a Disclosure, IAS 36 134 a Disclosure, IAS 36 135 a Disclosure, IFRS 3 B67 d Disclosure
Нематеріальні активи за винятком гудвілу	X instant debit	IAS 1 54 a Disclosure, IAS 38 118 a Disclosure
Інвестиції, облік яких ведеться за методом участі в капіталі	X instant debit	IAS 1 54 e Disclosure, IFRS 12 B16 Disclosure, IFRS 8 24 a Disclosure
Інвестиції в дочірні підприємства, спільні підприємства та асоційовані підприємства	X instant debit	IAS 1 55 Common practice
Непоточні біологічні активи	X instant debit	IAS 1 54 f Disclosure
Торговельна та інша непоточна дебіторська заборгованість	X instant debit	IAS 1 54 h Disclosure, IAS 1 78 b Disclosure
Непоточні запаси	X instant debit	IAS 1 54 g Disclosure
Відстрочені податкові активи	X instant debit	IAS 12 B1 g (i) Disclosure, IAS 1 54 a Disclosure, IAS 1 56 Disclosure
Поточні податкові активи, непоточні	X instant debit	IAS 1 54 n Disclosure
Інші непоточні фінансові активи	X instant debit	IAS 1 54 d Disclosure
Інші непоточні нефінансові активи	X instant debit	IAS 1 55 Common practice
Непоточні негрошові активи, передані у заставу, які одержувач має право, за договором або за зємчасм, продати чи перезаставити	X instant debit	Expiry date 2018-01-01 IAS 39 37 a Disclosure, Effective 2018-01-01 IFRS 9 3.2.23 a Disclosure
Загальна сума непоточних активів	X instant debit	IAS 1 66 Disclosure, IFRS 12 B10 b Example, IFRS 12 B12 b (ii) Disclosure
Частка прибутку (збитку) асоційованих підприємств та спільних підприємств, облік яких ведеться за методом участі в капіталі	X за період, кредит	МСБО 1 82 c Розкриття, Чинний з першого застосування МСФЗ 9 МСФЗ 4 39M b Розкриття, МСФЗ 8 23 g Розкриття, МСФЗ 8 28 e Розкриття
Інші доходи (витрати) від дочірніх підприємств, спільно контролюваних суб'єктів господарювання та асоційованих підприємств	X за період, кредит	МСБО 1 85 Загальна практика
Прибутки (збитки), що виникають від різниці між попередньою амортизованою собівартістю та справедливою вартістю фінансових активів, перекласифікованих з категорії за амортизованою собівартістю в категорію оцінених за справедливою вартістю через прибуток або збиток	X за період, кредит	МСБО 1 82 ca Розкриття
Накопичений прибуток (збиток) раніше визнаний в іншому сукупному доході в результаті перекласифікації фінансових активів з категорії оцінених за справедливою вартістю через інший сукупний дохід до категорії оцінених за справедливою вартістю через прибуток або збиток	X за період, кредит	МСБО 1 82 cb Розкриття
Прибутки (збитки) від хеджування для хеджування групи об'єктів з позиціями ризику, що згортаються	X за період, кредит	МСФЗ 7 24C b (vi) Розкриття, МСФЗ 9 6.6.4 Розкриття
Прибуток (збиток) до оподаткування	X за період, кредит	МСБО 1 102 Приклад, МСБО 1 103 Приклад, МСФЗ 5 33 b (i) Розкриття, МСФЗ 8 23 Приклад, МСФЗ 8 28 b Приклад
Податкові доходи (витрати)	(X) за період, дебет	МСБО 12 79 Розкриття, МСБО 12 81 c (ii) Розкриття, МСБО 12 81 c (i) Розкриття, МСБО 1 82 d Розкриття, МСБО 26 35 b (vii) Розкриття, МСФЗ 12 B13 g Розкриття, МСФЗ 8 23 h Розкриття
Прибуток (збиток) від діяльності, що триває	X за період, кредит	МСБО 1 81A a Розкриття, МСФЗ 12 B12 b (vi) Розкриття, МСФЗ 8 23 Розкриття, МСФЗ 8 28 b Розкриття
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності	X за період, кредит	МСБО 1 82 ea Розкриття, МСБО 1 98 e Розкриття, МСФЗ 12 B12 b (vii) Розкриття, МСФЗ 5 33 a Розкриття
Прибуток (збиток)	X за період, кредит	МСБО 1 106 d (i) Розкриття, МСБО 1 81A a Розкриття, МСБО 7 18 b Розкриття, МСФЗ 1 24 b Розкриття, МСФЗ 12 B10 b Приклад, МСФЗ 1 32 a (ii) Розкриття, Набрання чинності 2021-01-01 МСФЗ 17 113 b Приклад, Чинний з першого застосування МСФЗ 9 МСФЗ 4 39L e Приклад, МСФЗ 8 23 Розкриття, МСФЗ 8 28 b Розкриття

Джерело: Ілюстрований посібник Таксономії МСФЗ 2019 [46].

### Додаток Б

#### Характер інформації звіту про управління компанії ЄС

№ з/п	Зміст інформації звіту	Фінансова/нефінансова
1	ймовірні перспективи подальшого розвитку підприємства	Нефінансова
2	діяльність у сфері досліджень і розробок	Фінансова/нефінансова
3	інформацію про придбання власних акцій згідно статті 24(2) Директиви 2012/30/ЄС	Фінансова
4	наявність філій підприємства	нефінансова
5	стосовно використання підприємством фінансових інструментів та, якщо це суттєво для оцінки його активів, зобов'язань, фінансового стану та прибутків та збитків	Фінансова

Джерело: складено за О.І. Малишкін [4].

### Додаток В

#### Характер інформації звіту про корпоративне управління компанії ЄС

№ з/п	Зміст інформації звіту	Фінансова/нефінансова
1	кодекс корпоративного управління, яким керується підприємство	Нефінансова
2	кодекс корпоративного управління, який підприємство, можливо, добровільно вирішило застосовувати	Нефінансова
3	всю відповідну інформацію про практику корпоративного управління, що застосовується додатково до вимог національного законодавства (джерело, де можна знайти відповідні тексти у вільному доступі)	Нефінансова
4	роз'яснення щодо того, від яких частин кодексу корпоративного управління підприємство відхиляється та причини таких відхилень.	Нефінансова
5	опис основних характеристик систем внутрішнього контролю та управління ризиками підприємства, які стосуються процесу складання фінансової звітності;	Фінансова/нефінансова
6	про пропозиції щодо поглинання компаній	Фінансова
7	опис функціонування зборів акціонерів та їх основні повноваження, а також опис прав акціонерів та способів їх реалізації, якщо така інформація у повному обсязі не міститься у національному законодавстві	Нефінансова
8	склад і функціонування адміністративного, керівного та наглядового органів та їх комітетів	Нефінансова
9	інша інформація (за рішенням підприємства)	Нефінансова

Джерело: складено за О.І. Малишкін [4].

## Додаток Г

### Порівняння вимог показників інтегрованого звіту та звітів про управління компанії ЄС

Інтегрований звіт за Міжнародним стандартом ІЗ	Звіт про управління компанії ЄС	Звіт про корпоративне управління компанії ЄС
<ul style="list-style-type: none"> <li>- огляд компанії та зовнішнє середовище;</li> <li>- управління;</li> <li>-бізнес-модель;</li> <li>- ризики та можливості;</li> <li>- стратегія та розподіл ресурсів;</li> <li>- результати діяльності;</li> <li>- перспективи на майбутнє;</li> <li>- основні принципи підготовки та презентації;</li> <li>- загальні рекомендації з підготовки звітності.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ймовірні перспективи подальшого розвитку підприємства;</li> <li>- діяльність у сфері досліджень і розробок;</li> <li>- інформацію про придбання власних акцій згідно статті 24(2) Директиви 2012/30/ЄС;</li> <li>- наявність філій підприємства;</li> <li>- використання підприємством фінансових інструментів та, якщо це суттєво для оцінки його активів, зобов'язань, фінансового стану та прибутків та збитків.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- кодекс корпоративного управління;</li> <li>- кодекс корпоративного управління, який підприємство, можливо, добровільно вирішило застосовувати;</li> <li>- практика корпоративного управління, що застосовується додатково до вимог національного законодавства;</li> <li>- відхилення від кодексу корпоративного управління підприємство;</li> <li>- опис основних характеристик систем внутрішнього контролю та управління ризиками підприємства, які стосуються процесу складання фінансової звітності;</li> <li>- про пропозиції щодо поглинання компаній;</li> <li>- опис функціонування зборів акціонерів та їх основні повноваження;</li> <li>- склад і функціонування адміністративного, керівного та наглядового органів та їх комітетів;</li> <li>- інша інформація (за рішенням підприємства).</li> </ul>

*Джерело:* О.І. Малишкін, К.В. Безверхий, І.С. Ковова, С.М. Семенова, С.М. Шуляренко, В.П. Карев, монографія «Гармонізація бухгалтерського обліку та оподаткування на підприємствах України в контексті нормативів ЄС» [9].

## Додаток Д

## Структура звіту про корпоративне управління ПрАТ «Оболонь» за 2018 рік

1. Корпорація		2. Виробництво		3. Люди	
№	Показники	№	Показники	№	Показники
1	Ключові факти звітнього року	1	Портфель брендів	1	Робоче середовище
2	Звернення президента корпорації	2	Система управління	2	Життя та здоров'я
3	Соціальна місія	3	Інновації	3	Етика та рівність прав
4	Репутація	4	Технології	4	Розвиток персоналу
5	Стандарти ведення бізнесу			5	Стимули та мотивація
6	Структура корпорації			6. Суспільство	
7	Корпоративне управління			№	Показники
8	Зацікавлені сторони				
4. Економіка		5. Екологія		1	Розвиток регіонів
№	Показники	№	Показники	2	Розвиток спорту
1	Фінансово-економічні показники	1	Ефективне ресурсокористування	3	Освітні проекти
2	Показники виробництва	2	Безвідходність	4	Спонсорство і благодійність
3	Ефективна діяльність			5	Плани сталого розвитку
4	Ризики				

Джерело: складено за даними [40].

## Додаток Е

## Перспективні напрями розвитку ПрАТ «Оболонь»

Напрямок	Проект	Команда
Зменшення утворення відходів виробництва	<ul style="list-style-type: none"> <li>Переробка відходів пивоваріння</li> <li>Переробка ПЕТ тари</li> <li>Раціональне споживання ресурсів</li> <li>Еко-ініціативи</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Інжиніринговий центр</li> <li>Служба проектної організації</li> <li>Технічна служба</li> <li>Служба головного еколога</li> <li>Провідний енергоменеджер</li> </ul>
Освіта та спорт	<ul style="list-style-type: none"> <li>Міжнародний конкурс знавців української мови ім. Петра Яцика</li> <li>Спеціалізована дитячо-юнацька школа олімпійського резерву з футболу «Зміна» і ФК «Оболонь-Бровар»</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Голова Наглядової Ради</li> <li>КСВ-менеджер</li> <li>Адміністрація СОК «Оболонь-Арена»</li> <li>Дирекція з кадрових питань і побуту</li> </ul>
Підтримка місцевих громад у рамках соціальних та благодійних ініціатив	Соціальні ініціативи	<ul style="list-style-type: none"> <li>Директор з корпоративних питань і розвитку</li> <li>PR-відділ</li> <li>Топ-менеджмент підприємств</li> </ul>
Корпоративне волонтерство	Волонтерство	Співробітники різних відділів

Джерело: складено за даними [40].



## Додаток И

### Концепція побудови інтегрованої звітності



Джерело: [46].

## Додаток К

Узагальнення підходів до визначення мети інтегрованої звітності у працях вітчизняних науковців

№ з/п	Підходи до визначення мети інтегрованої звітності	Автори	Кількість джерел	Частка джерел, %
1	Пояснити створення вартості	С.Ф. Голов, М.М. Господарчук, Н.Ю. Єршова, В.М. Костюченко, А.С. Крутова, Р.В. Кузіна, О.А. Лаговська, О.О. Нестеренко, В.В. Рядська	8	61,54
2	Створення комплексного уявлення про діяльність організації	В.В. Пікінер, М. Проданчук	2	15,39
3	Надання інформації про ресурси та взаємозв'язки	І. Бол (Ball I.)	1	7,69
4	Об'єднати та замінити всі форми корпоративної звітності	Л.В. Гнилицька	1	7,69
6	Інформація щодо здатності створення майбутніх економічних вигід	Р.О. Костирко	1	7,69
Разом:			13	100

Джерело: складено К. Безверхим

## Додаток Л

## Визначення завдань інтегрованої звітності в літературних джерелах

№з/п	Автор	Завдання інтегрованої звітності
1	Єршова Н.Ю. [22]	<p>1. Задоволення інформаційних потреб інвесторів, завдяки інформації про наслідки прийняття рішень в довгостроковій перспективі.</p> <p>2. Створення умов для зв'язаного та ефективного підходу до корпоративної звітності, яка розкривала б повний спектр чинників, що роблять істотний вплив на здатність організації створювати цінність протягом часу і поєднувала б у собі інші напрями звітності.</p> <p>3. Розвиток безперервної взаємодії між факторами ESG (environmental, social and governance) і фінансовими показниками при прийнятті рішень, що впливають на довгострокові результати діяльності бізнесу, зробивши зрозумілим і прозорим зв'язок між стійкістю бізнесу (sustainability) та його економічної цінністю (economic value).</p> <p>4. Посилення підзвітності щодо широкої бази капіталів (фінансового, промислового, інтелектуального, соціального і природного) і поліпшення розуміння взаємозалежності між ними.</p> <p>5. Створення інноваційних елементів забезпечення формату звітності за ESG-факторами для систематичного включення в процес при прийнятті довгострокових управлінських рішень.</p> <p>6. Підтримка інтегрованого мислення при прийнятті рішень, зосереджених на створенні цінності компанії в довгостроковому періоді.</p>
2	Костирко Р.О. [5]	<p>1. Задоволення інформаційних потреб довгострокових інвесторів.</p> <p>2. Відображення взаємозв'язку між чинниками оточуючого середовища, соціальними, наглядовими і фінансовими чинниками в прийнятті рішень.</p> <p>3. Відображення зв'язку між стійкістю бізнесу і його економічною цінністю.</p> <p>4. Зміщення акцентів в показниках оцінки результатів роботи бізнесу з короткострокових на довгострокові.</p>
3	Кузіна Р.В. [23]	<p>Основними завданнями інтегрованої звітності є:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– вироблення більш зв'язного та ефективного підходу до корпоративної звітності, яка б розкривала повний спектр факторів, що суттєво впливають на здатність організації створювати цінність протягом часу, та поєднувала в собі інші напрями звітності;</li> <li>– надання інформації для розподілу фінансового капіталу, який підтримує довгострокове, а також коротко- та середньострокове створення вартості;</li> <li>– посилення підзвітності та відповідальності щодо широкої бази капіталів (фінансового, промислового, інтелектуального, людського, соціального), розуміння взаємозв'язку між ними;</li> <li>– підтримка інтегрованого мислення, прийняття рішень і дій, зосереджених на створенні цінності в короткостроковому, середньостроковому та довгостроковому періодах.</li> </ul>

Джерело: складено К. Безверхим.

## Додаток М

## Дотримання компаніями України вимог Міжнародного стандарту інтегрованої звітності за 2019 рік.

Розділи ІЗ за стандартом	Група ДТЕК	ПрАТ «Оболонь»	Компанія «Астарта»
1. Огляд компаній та зовнішнє середовище	Звернення до читачів	Корпорація	Історія Компанії
2. Управління	Про Групу ДТЕК	Звернення президента корпорації	Місія та цінності
3. Бізнес-моделі	Огляд галузей та макроекономічних показників України	Соціальна місія	Інформація про Компанію
4. Ризики та можливості	Результати діяльності	Репутація	Взаємодія із стейкхолдерами
5. Стратегії та розподіл ресурсів	Корпоративне управління	Стандарти ведення бізнесу	Аналіз суттєвих питань звіту
6. Результати діяльності	Сталий розвиток	Структура корпорації	Внесок компанії до глобальних цілей сталого розвитку ООН
7. Перспективи на майбутнє	Додатки	Корпоративне управління	Фінансові та операційні результати у 2019 році
		Зацікавлені сторони	Екологічна відповідальність
		Виробництво	Соціальна відповідальність
		Люди	Управління
		Економіка	
		Екологія	
		Суспільство	

Джерело : складено за звітами компаній [40,41,42].

## Додаток Н

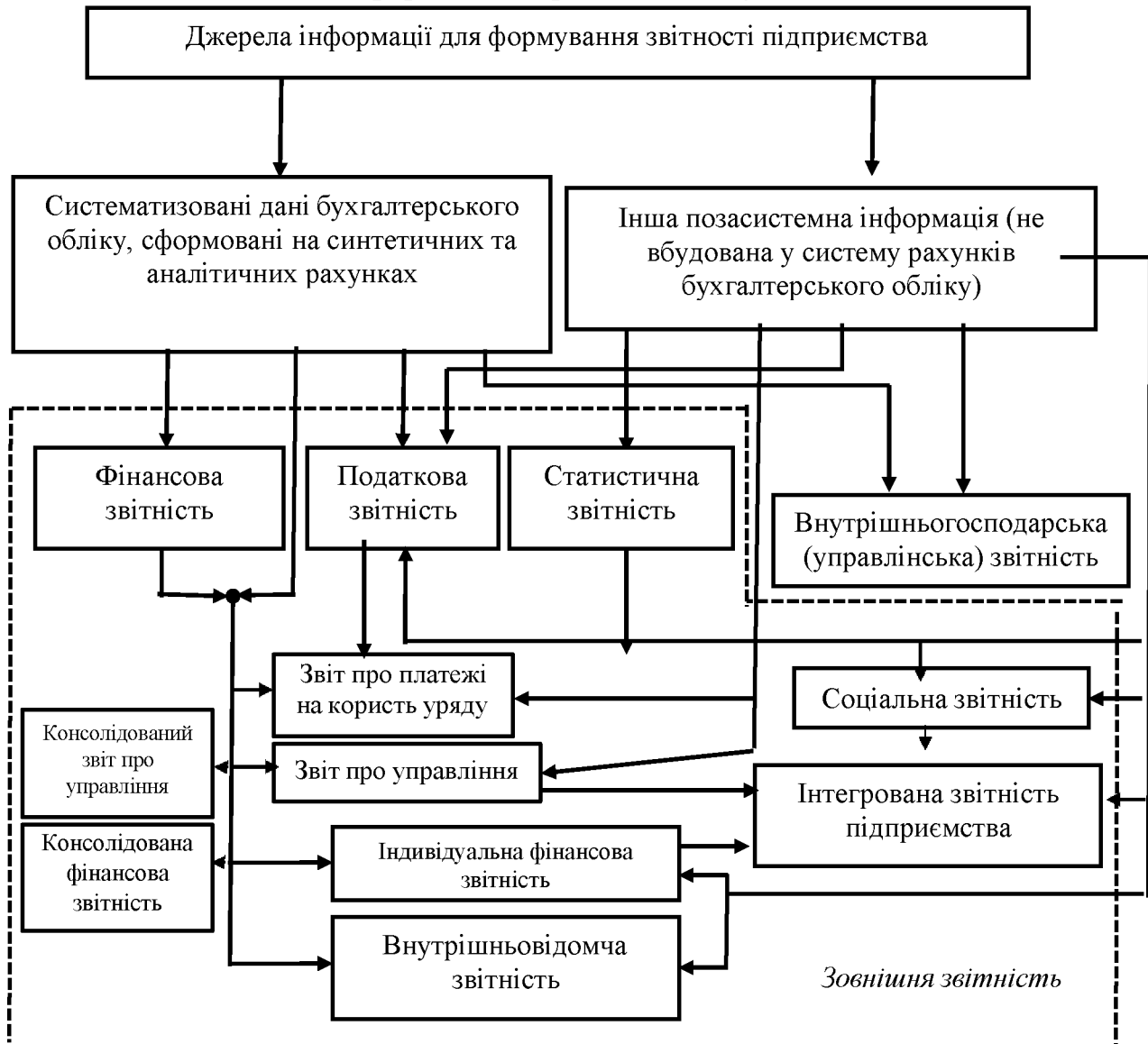
Формат розділу «Податки, збори, внески» у складі інтегрованої звітності, що пропонується, тис. грн.

Найменування показника	Код рядка	Заборгованість на початок року		Нараховано	Сплачено, заліковано	Заборгованість на кінець року	
		дебіторська	кредиторська			дебіторська	кредиторська
1	2	3	4	5	6	7	8
Загальнодержавні податки і збори:	1400		7500	22000	21000		6500
Податок на прибуток підприємств	1410		2000	7000	8000		1000
Податок на додану вартість	1420		3500	15000	13000		5500
	1430	і т.д.					
Місцеві податки і збори:	1500						
Єдиний податок	1510						
	1520						
Разом податки та збори:	1590						
Єдиний соціальний внесок, у т.ч:	1600						
внески та збори до пенсійного фонду	1610						
внески до інших фондів	1620						

Джерело: складено за О.І. Малишкін [9].

## Додаток П

## Імітаційна модель формування звітності суб'єктів суспільного інтересу України у формат інтегрованого звітування



Джерело: [9].

## Додаток Р

Види платежів на користь Уряду за законодавством Польщі, ЄС, США

№ з/п	Закон Польщі «Про бухгалтерський облік», стаття 63е	Директива 2013/34/ЄС, стаття 41	Закон США «Про цінні папери»
1	надходження від виробництва	надходження від виробництва	винагороди
2	податки на доходи, виробництва чи прибутку корпорацій, не включаючи податки на споживання, такі як податок на додану вартість, податок на прибуток від фізичних осіб або податок з продажів	прибутковий податок, податок на видобуток або прибуток підприємств, за винятком споживчих податків, таких як податок на додану вартість, податок на дохід фізичних осіб або податок на продаж	податки
3	роялті	роялті	роялті
4	дивіденди	дивіденди	дивіденди
5	концесійні платежі і внески за відкриття і виробництва	бонус за відкриття корисних копалин та виробничий бонус	виробничі компенсаційні виплати; бонуси
6	ліцензійні збори, орендні платежі, плати за початок діяльності, а також інші виплат за надання ліцензії або концесії	ліцензійні збори, орендна плата, вступні внески та інші платежі за видачу ліцензій та/або отримання концесій	-
7	платежі за поліпшення в області інфраструктури	платежі з метою вдосконалення інфраструктури	платежі за покращення інфраструктури

Джерело: складено автором за матеріалами [38,45].

## Додаток С

## Порівняння змісту звіту компанії про платежі на користь уряду

Назва податку, збору		
В ЄС	В Україні	Відповідність
Податок на видобуток або прибуток підприємств	Податок на прибуток підприємств	+
Роялті	-----	-
Дивіденди	Дивіденди	+
Ліцензійні збори	Збори та інші платежі	+
Орендна плата	Рентна плата	+
Вступні внески та інші платежі за видачу ліцензій та/або отримання концесій	Платежі (виплата, премія, бонус)	+
Платежі з метою вдосконалення інфраструктури	Виплати на вдосконалення інфраструктури	+
-----	Екологічний податок	-
-----	Інші додаткові платежі	-
Надходження від виробництва	Частка держави в заготівлі продукції: - частина доходу, що вилучається з бюджету;	-
-----	- частина прибуткової продукції;	-

Джерело: складено автором за матеріалами [38,45].

## Додаток Т

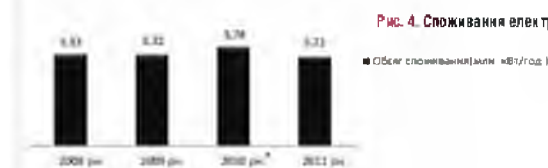
## Захист довкілля – фрагмент звіту нефінансового звіту компанії Nemiroff

## ЗАХИСТ ДОВКІЛЛЯ

## ПРОГРАМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕНЕРГЕОЕФЕКТИВНОСТІ

Проектуючи виробничі ділянки чи технологічні вузли, компанія оцінює, яку енергоемність матиме обладнання, як воно впливатиме на навколишнє середовище. Відтак вводиться в експлуатацію лише те устаткування, що не споживає багато енергії. Крім того, на підприємстві запроваджено енергозберігаючі технології, а виробничі потужності оснащені обладнанням, що економно витрачає енергію. Наприклад, ККД котлів – 0,95%. Якщо виникає потреба зменшити втрати тепла та електроенергії, вдосконалюється та модернізується обладнання, трубопроводи пару та гарячої води. Так, у 2010 році на підприємстві реконструювали систему технологічного холодопостачання, замінили трубопроводи, насоси та теплоізоляцію.

Рис. 4. Споживання електроенергії



\* У 2010 році продукції випущено на 1 млн пляшок більше, ніж у 2009 році, що вимагало додаткового споживання електроенергії на потреби виробництва.

Рис. 5. Споживання пару

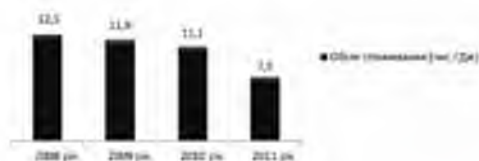
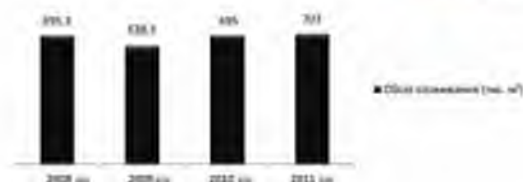


Рис. 6. Споживання газу





## ЗАХИСТ ДОВКІЛЛЯ

ВИРОБНИЦТВО ЛІКЕРО-ГОРІЛЧАНОЇ ПРОДУКЦІЇ Є ОДНИМ ІЗ НАЙЧИС-  
ТІШИХ ЗА ВПЛИВОМ НА ДОВКІЛЛЯ. ЗАВДЯКИ ВПРОВАДЖЕНІЙ СИСТЕМІ  
МЕНЕДЖМЕНТУ НАВКОЛИШНЬОГО СЕРЕДОВИЩА СТРУКТУРНІ ПІДРОЗ-  
ДІЛИ КОМПАНІЇ, РОБОТА ЯКИХ ПОЗНАЧАЄТЬСЯ НА ДОВКІЛЛІ, ЩОРІЧНО  
СТАВЛЯТЬ ПЕРЕД СОБОЮ ЦІЛІ ЗМЕНШИТИ ЦЕЙ ВПЛИВ

### ISO 14001

На підприємстві впроваджена система менеджменту навколишнього середовища (СМНС) відповідно до вимог ISO 14001:2004. Це допомагає звести до мінімуму ризики можливо-  
го забруднення в результаті виробничої діяльності. СМНС поширюється на всі процеси ви-  
робництва та зберігання продукції, вона доведена до відома всього персоналу. Політика  
в сфері СМНС визнається керівництвом підприємства та відповідає характеру, масштабу  
та екологічному впливу діяльності підприємства та продукції, що випускається.

Рис. 3. Суттєві екологічні питання

- 1 – викиди в атмосферу
- 2 – викиди в воду
- 3 – відходи
- 4 – використання енергії
- 5 – викиди в ґрунт
- 6 – використання сировини та природних ресурсів
- 7 – утворення тепла та вібрації

Суттєві питання для стейкхолдерів

Суттєві питання для компанії



### «ЗЕЛЕНА ПЛАНЕТА»

У 2009 р. компанія Nemiroff почала реалізацію проекту «Зелена планета». Ідея втілити в життя екологічний проект виникла після того, як працівники пройшли навчання за програмою системи менеджменту навколишнього середовища ISO 14001. Тоді ж на підприємстві була створена робоча група – «зелена команда», яка почала впроваджувати принципи екологічно чистого виробництва (економія енергоносіїв, паперу, природних ресурсів, зменшення та попередження викидів, роздільний збір побутових відходів, се-  
парування та передача на вторинну переробку).

### РЕЗУЛЬТАТИ:

Завдяки впровадженню електронного документообігу, повторному використанню роздруків та двосторонньому друкуванню щорічно заощаджується більше 7 т паперу (приблизно 1,5 кг на одного працівника). Таким чином за період реалізації програми було врятовано майже 240 дерев



## Додаток Х

# Зміст інтегрованого звіту фінансових і нефінансових показників групи ДТЕК (звіт про сталий розвиток) за 2019 рік

## Зміст

Знаходження для нашої компанії: інформація про ДТЕК-СЕМ – Південна Тернопільська	3
Знаходження для нашої компанії: інформація про ДТЕК – Миколаївська Тернопільська	4
<b>Про Групу ДТЕК</b>	<b>8</b>
Історія компанії ДТЕК	10
Місія, бачення, цінності	11
Стратегія розвитку до 2030 року	12
Стратегія управління Групою ДТЕК	13
Ключові виклики нашої діяльності 2019 року	17
Висновки з нашої діяльності 2019 року	18
Ключові показники 2019 року	20
Технічний розвиток Групи ДТЕК	24
<b>Огляд галузей та макроекономічних показників України</b>	<b>28</b>
Ринки енергетики	30
Ринки промисловості	40
Макроекономічні показники України	44
<b>Результати діяльності</b>	<b>48</b>
Висновки з діяльності	50
Важливі показники	52
Аналіз фінансових результатів	72
<b>Корпоративне управління</b>	<b>74</b>
Стратегія управління людськими ресурсами	76
Навчання та розвиток людських ресурсів	77
Система управління ризиками	82
Відповідальність перед спільнотою	84
Діяльність на місцях	85
<b>Сталий розвиток</b>	<b>86</b>
Стратегія розвитку	88
Особливості діяльності	90
Суперкомп'ютер	100
Продуктивність	110
Додаток 1	122
Додаток 2	124
Додаток 3	129