

РОЗДІЛ 2

УДОСКОНАЛЕННЯ ЗВІТНОСТІ В УМОВАХ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

2.1. Удосконалення фінансової звітності в умовах сталого розвитку

*(Т. М. Сторожук, кандидат економічних наук, доцент,
Державний податковий університет)*

У сучасних умовах господарювання, які є досить динамічними й турбулентними, значення та роль звітності значно змінилася, розширилася й поглибилася. Така тенденція спостерігається як у вітчизняній практиці, так і в міжнародних масштабах. Процеси глобалізації та розширення міжнародного співробітництва, кризові явища, пандемія й війни значно впливають на суб'єктів господарювання та запити їхніх стейкхолдерів. Стейкхолдерами є фізичні та юридичні особи, їхні групи або інші зацікавлені сторони, які мають якийсь законний інтерес до діяльності компанії, можуть на неї впливати або, навпаки, залежати від результатів її діяльності. Різноманітний перелік інтересантів (інвестори, керівництво компанії, покупці, постачальники, партнери, співробітники, держава, громадські організації, суспільство, а також будь-хто інший, хто має хоч якийсь зв'язок із діяльністю суб'єктів) і їхніх запитів до інформації про суб'єкта господарювання та його діяльність потребують адекватної реакції. Інакше кажучи, користувачі та їхні інтереси визначають склад, зміст звітності й процеси звітування. Ще Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуел свого часу називали фінансові звіти моделями господарюючої одиниці. І незважаючи на те, що звітність не подає повної картини дійсного стану речей, вважали, що вона є найкращою із можливих спроб бухгалтера досягти цього.

Очевидним уже є для усіх, що часові та об'ємні рамки обліку й звітності значно змінилися. Сьогодні звітність – це не лише незамінний матеріал для аналізу, контролю та оперативного управління, потрібна база для планування, прогнозування, а важливий інструмент реалізації стратегії та досягнення визначених цілей. Як найповніше та найточніше джерело інформації про суб'єкт господарювання, звітність виконує роль дешевої, але дієвої реклами. Звітність є основою формування всіх партнерських зв'язків і взаємовідносин та комунікації. Зв'язок суб'єкта господарювання із суспільством здійснюється за допомогою звітності. Економічні перетворення

Розділ 2. Удосконалення звітності в умовах сталого розвитку

трансформували роль бухгалтерського обліку, а особливо звітності, і були як з'єднувальна ланка між підприємством і його власниками, інвесторами, державними органами та іншими зацікавленими користувачами.

Розвиток технологій, особливо використання штучного інтелекту, блокчейну, хмарних обчислень тощо надто впливають на традиційні підходи до ведення бухгалтерського обліку, а також, відповідно, призводять до потреби в удосконаленні звітності та зміни існуючих форм.

Крім того, природньо pojawiaються нові об'єкти обліку, виникає потреба в нових підсистемах обліку, що викликає попит користувачів у відповідній інформації.

Визначення перспектив розвитку фінансової звітності як реакція на зміни, які відбуваються в світовій економічній системі та з урахуванням усіх технологічних інновацій у сучасних умовах господарювання є однією з гострих проблем, яка потребує вирішення. Це дасть змогу трансформувати традиційні процеси збору, обробки, узагальнення, передачі для оприлюднення облікової інформації стейкхолдерам.

Питання недосконалості існуючої вітчизняної моделі фінансової звітності та перспективи її розвитку й удосконалення є предметом дискусій останні десять років. В. М. Костюченко, Н. В. Богатир справедливо зазначали, що фінансова звітність уже не вирішує поставлених перед нею завдань, чим створює помилкове враження в користувачів, оскільки відображає результати тільки минулих подій, є кількісна й тільки фінансовою та неадекватно відображає нематеріальні активи [1, с. 1127].

Фінансова звітність займає вагоме місце серед усіх видів звітності та є досить врегульованою. Але зміна умов діяльності й потреб користувачів, європейська інтеграція та світові тенденції накладають нові вимоги до змістовної наповненості форм фінансової звітності як загального призначення загалом, так і кожної форми зокрема й продовжують бути предметом дискусії науковців і практиків. Результати проведених досліджень свідчать, що фінансова звітність загального призначення постійно розвивається та змінюється. Такі тенденції притаманні як міжнародній практиці, так і національній. Так, з 2000 року після ухваленого рішення щодо недоцільності стандартизації бухгалтерського обліку здійснюється перехід до міжнародних стандартів фінансової звітності. Міжнародна стандартизація фінансової звітності зовсім не означає жорсткої її регламентації за змістом чи формою. Йдеться про декларування загальних підходів і подання мінімального переліку інформації, яка має бути подана у фінансовій звітності.

2.1.1. Відповідність вітчизняної практики фінансового звітування міжнародним стандартам та європейським вимогам

Фінансова звітність загального призначення пройшла довгий шлях еволюції, розвиток продовжує тривати й не зупиниться, доки існуватиме людство та суспільні соціально-економічні відносини. «Кожен показник, який закріплений у певній формі звітності, – це не спонтанне рішення однієї людини чи певної групи осіб, адже він є результатом тривалого підбору і відбору правильної конфігурації представлення затребуваної багатьма користувачами інформації» [2, с. 28].

Нині в Україні ведення обліку та складання фінансової звітності продовжує бути більше обов'язком відповідно до чинного законодавства, ніж спосіб чи засіб комунікації між суб'єктами, державою та суспільством. Більшість науковців сьогодні вже єдині в думці, що фінансова звітність загального призначення не задовольняє всі інформаційні потреби стейкхолдерів, особливо зовнішніх. А якщо в умовах сталого розвитку фінансова звітність не забезпечує запити суспільства, то вона як звітність уже не виконує всіх відповідних функцій. Звітність має бути не просто звичайним атрибутом підприємництва, а виконувати роль «мови бізнесу» й засобу комунікації суб'єкта господарювання з державою та суспільством для зростання добробуту кожного підприємства, держави та населення.

Система бухгалтерського обліку не закінчується фінансовою чи іншим видом звітності, вона проникає у всі сфери функціонування суспільства та є єдиним інструментом формування інформації, яка має не лише економічну, але й соціальну та екологічну значимість [3].

Національна практика формування фінансової звітності чітко означена національними стандартами за змістом, формою, форматами подання. Внесення інформації додаткової інформації в підприємницькій діяльності регулюється п. 4 розділу II НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4], де зазначено, що підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація, яка передбачена до розкриття (за винятком, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді). Додавати статті підприємства можуть за умови збереження їхньої назви й кодів рядків відповідно до переліку додаткових статей фінансової звітності, який представлено в додатку 3 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4], якщо інформація статті є суттєвою та оцінка може бути достовірно визначена. «Такі зміни ще на один крок наблизили нас до міжнародної практики» [5].

Розділ 2. Удосконалення звітності в умовах сталого розвитку

Міжнародні стандарти фінансової звітності визначають підходи до розкриття інформації у фінансовій звітності загального призначення. Водночас не визначається ні модель, ні форма, ні формат представлення, а лише мінімальний перелік інформації, яка має бути висвітлена. На думку А. А. Михалків та Т. В. Косташ, «у міжнародній практиці обліку та звітності компанії зобов'язані розкривати інформацію, яка дасть можливість користувачам оцінити цілі, політику та процеси управління їх капіталом» [6, с. 45].

Європейська практика складання фінансової звітності загального призначення визначається Директивою 2013/34/ЄС Європейського Парламенту і Ради від 26 червня 2013 року про річну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність і відповідні звіти окремих видів компаній [7], яка регулює складання річної фінансової звітності всіма суб'єктами (включно із мікропідприємствами) та їхніми групами, що подають консолідовану фінансову звітність. Водночас передбачено звільнення груп малих підприємств від зобов'язання складати консолідовану фінансову звітність, оскільки вважається, що це невиправдано дорого та їхні користувачі не потребують складної інформації. Також держави-члени можуть звільняти середні групи від зобов'язання щодо складання консолідованої фінансової звітності, якщо серед дочірніх підприємств групи немає суб'єктів суспільного інтересу. Директива вимагає щорічну фінансову звітність і консолідовану фінансову звітність (крім звітності малих підприємств) піддавати аудиторській перевірці для впевненості достовірності й об'єктивності представлення стану справ відповідно до стандартів фінансової звітності. Крім того, щорічна фінансова звітність повинна публікуватися й лише можливість часткового відступу від цієї норми існує для малих і середніх підприємств.

Вважаємо, що зміни фінансової звітності мають відбуватися нечасто, бути адекватними потребам часу та здійснюватися згідно з потребами більшості користувачів.

Основною формою фінансової звітності загального призначення є звіт про фінансовий стан підприємства або давно відома назва «баланс». Тому розкриття інформації про стан активів, зобов'язань і власного капіталу українськими підприємствами, відповідно до норм європейського законодавства та міжнародних стандартів, є одним із першочергових питань. Форми балансу в Україні чітко визначені на загальнодержавному рівні й наводяться в додатках до національних стандартів (положень) бухгалтерського обліку. Нині у вітчизняній практиці затверджено й використовується декілька форм балансу (таблиця 2.1.1).

**Обліково-аналітичне забезпечення управління суб'єктів господарювання
в умовах сталого розвитку**

Таблиця 2.1.1 – Форми звіту про фінансовий стан в Україні

Назва та форма звіту	Хто складає	Нормативний документ, який визначає зміст	Нормативний документ, який визначає форму
Баланс (Звіт про фінансовий стан) ф. 1	Складають великі й середні підприємства	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4], Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 [9]	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», додаток 1 [4]
Баланс ф. 1-дс	Суб'єкти державного сектору	НП(С)БО ДС 101 «Подання фінансової звітності» [10], Порядок заповнення форм фінансової звітності – в державному секторі [14]	НП(С)БО ДС 101 «Подання фінансової звітності», додаток 1 [10]
Баланс ф. 1-м	Малі підприємства	НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [11]	НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність», додаток 1 [11]
Баланс ф. 1-мс	Мікро-підприємства	НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [11]	НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність», додаток 2 [11]
Консолідований баланс (Звіт про фінансовий стан) ф. 1-к	Материнське підприємство групи	НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [12], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4], Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 [9]	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», додаток 2 [4]
Консолідований баланс ф. 1-кдс	Суб'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі, які подають консолідовану фінансову звітність	НП(С)БО ДС 102 «Консолідована фінансова звітність» [13], Порядок заповнення форм фінансової звітності – в державному секторі [14]	НП(С)БО ДС 102 «Консолідована фінансова звітність», додаток 1 [13]

Джерело: сформовано автором на основі НП(С)БО.

Міжнародні стандарти, зокрема МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [8], установлює загальні вимоги щодо подання інформації в звіті про фінансовий стан і подає настанови щодо її структури та мінімальні вимоги до змісту, не визначаючи форми, формату чи моделі звіту про фінансовий

Розділ 2. Удосконалення звітності в умовах сталого розвитку

стан на кінець періоду. Тому в зарубіжній практиці різних країн зустрічається використання горизонтального та вертикального формату моделей балансу. Активи в звіті можуть бути подані як у порядку спадання ліквідності активів, так і в порядку зростання. Також зустрічаються моделі з різною черговістю подання власного капіталу та зобов'язань один щодо одного й подання зобов'язань у порядку зростання термінів погашення або в порядку спадання. Також відома модель балансу без чіткого поділу на активи й пасиви, з почерговим поданням активів і зобов'язань та визначенням чистих активів у підсумку.

Європейська практика підготовки звіту про фінансовий стан визначена Директивою 2013/34/ЄС Європейського Парламенту і Ради від 26 червня 2013 року про річну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність і відповідні звіти окремих видів компаній [7]. Стаття 4 розділу 2 Директиви визначає річну фінансову звітність як єдине ціле і для всіх підприємств має вносити обов'язково балансовий звіт (тобто звіт про фінансовий стан підприємства), звіт про прибутки та збитки й примітки до фінансової звітності.

Директива [7] регулює складання річної фінансової звітності загального призначення всіма суб'єктами господарювання незалежно від величини чи об'єднання. Директива [7] передбачає використання обмеженої кількості форм балансу, щоб користувачі фінансової звітності мали кращу можливість порівнювати фінансовий стан підприємств всередині Європейського Союзу. Але держави-члени повинні вимагати використання однієї форми балансу й надавати право вибору форми з переліку дозволених. Згідно з Директивою [7] держави-члени можуть давати змогу підприємствам вносити зміни у форму балансу та спосіб подання балансового звіту, але за умови збереження обов'язкового розмежування статей на поточні та непоточні.

Результати дослідження свідчать, що українська практика звітування про фінансовий стан потребує приведення у відповідність до вимог Європейського Союзу та підходів, задекларованих міжнародними стандартами.

Другою основною формою фінансової звітності є звіт про фінансові результати. Національна практика формування такого звіту також передбачає визначені на загальнодержавному рівні форми звіту для різних суб'єктів господарювання (таблиця 2.1.2).

**Обліково-аналітичне забезпечення управління суб'єктів господарювання
в умовах сталого розвитку**

Таблиця 2.1.2 – Форми звіту про фінансові результати в Україні

Назва та форма звіту	Хто складає	Нормативний документ, який визначає зміст	Нормативний документ, який визначає форму
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ф. 2	Складають великі й середні підприємства	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4], Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 [9]	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», додаток 1 [4]
Звіт про фінансові результати ф. 2-дс	Суб'єкти державного сектору	НП(С)БО ДС 101 «Подання фінансової звітності» [10], Порядок заповнення форм фінансової звітності – в державному секторі [14]	НП(С)БО ДС 101 «Подання фінансової звітності», додаток 2 [10]
Звіт про фінансові результати ф. 2-м	Малі підприємства	НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [11]	НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність», додаток 1 [11]
Звіт про фінансові результати ф. 2-мс	Мікро-підприємства	НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [11]	НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність», додаток 2 [11]
Консолідований звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ф. 2-к	Материнське підприємство групи	НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [12], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4], Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 [9]	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», додаток 2 [4]
Консолідований звіт про фінансові результати ф. 2-кдс	Суб'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі, які подають консолідовану фінансову звітність	НП(С)БО ДС 102 «Консолідована фінансова звітність» [13], Порядок заповнення форм фінансової звітності – в державному секторі [14]	НП(С)БО ДС 102 «Консолідована фінансова звітність», додаток 2 [13]

Джерело: сформовано автором на основі НП(С)БО.

За даними таблиці видно, що звіт про фінансові результати для суб'єктів підприємницької діяльності (великих і середніх підприємств та їхніх груп має другу офіційну назву на відповідність міжнародним стандартам – звіт про сукупний дохід. Одним із недоліків побудови звіту є порядок

Розділ 2. Удосконалення звітності в умовах сталого розвитку

подачі показників у розділі I «Фінансові результати». Як відомо, показники доходів і витрат у звіті відображають у розрізі видів діяльності. Але чинна форма звіту передбачає подання доходів, витрат та фінансового результату від різних видів діяльності по-різному. Так, подання в розділі I інформації про операційну діяльність здійснюється в порядку: доходи, витрати та фінансовий результат. Але відображення інформації від фінансової та іншої діяльності здійснюється за іншим підходом, а саме доходи фінансової та іншої діяльності, а тоді витрати фінансової та іншої діяльності без визначення фінансового результату за цими видами діяльності. Відсутність показників про фінансовий результат від фінансової, а особливо інвестиційної діяльності не дає змогу одержати інформацію про те, який прибуток (збиток) одержало підприємство в результаті цих видів діяльності без додаткових розрахунків і даних, що уповільнює обробку інформації. Для забезпечення наочності сприйняття інформації та її аналізу доречним було б послідовне відображення доходів і витрат за видами діяльності.

Деякі науковці та практики-аналітики вважають за доцільне виділення в звіті показників про фінансовий результат від фінансової та інвестиційної діяльності з окремим відображенням іншої діяльності. Так, доходи та витрати фінансової діяльності відображаються в звіті про фінансові результати ф. 1 та 1-к за двома статтями: «Дохід (витрати) від участі в капіталі» та «Інші фінансові доходи (витрати)». Тому варто за цими видами діяльності використати однаковий підхід до відображення інформації або доходи фінансової діяльності об'єднати під однією назвою «Фінансові доходи» та «Фінансові витрати» за аналогією з іншою діяльністю, а розподіл доходів і витрат подавати в примітках до річної фінансової звітності, або доходи й витрати іншої діяльності розділити за аналогією з фінансовою діяльністю на доходи й витрати інвестиційної та іншої діяльності.

Також вважаємо доречним обов'язкове розшифрування статті під рубрикою «інші» в пояснювальних матеріалах Приміток до річної фінансової звітності. Доречним вважаємо й дотримання єдиного принципу та порядку відображення доходів і витрат за різними видами діяльності, подаючи: доходи, витрати та фінансовий результат фінансової діяльності; доходи витрати й фінансовий результат іншої діяльності аналогічно до подачі інформації про операційну діяльність. Це дасть змогу покращити аналітичні можливості звіту й роботу з інформацією для інтересантів.

Варто звернути увагу також на назву статті «Звіт про фінансові результати» ф. 1 та ф. 1-к I розділу «Фінансові результати» за кодом 2300 «Витрати (дохід) з податку на прибуток», де зазначають суму податку на

прибуток. Водночас у цих формах у другому розділі «Сукупний дохід» за кодом 2455 сума податку на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом, відображається за статтею «Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом». Також у «Звіті про фінансові результати» ф. 1-м та ф. 1-мс сума податку на прибуток подається в статті теж під назвою «Податок на прибуток». Вбачаємо доцільність приведення назви статті у відповідність до її сутності та фактично поданої інформації.

Міжнародні стандарти фінансової звітності й зарубіжна практика звітування не визначають форми чи моделі звіту про сукупні доходи за період. У МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [8] визначено мінімальний перелік і загальні вимоги щодо розкриття інформації. У практиці зарубіжних країн зустрічаються різні моделі звіту, які можуть бути горизонтального, вертикального й навіть матричного формату залежно від розміщення доходів і витрат один до одного.

Під час формування такого звіту принциповим є модель побудови: на операційній основі або на основі елементів витрат. Звіт про сукупні доходи за період, побудований на операційній основі, передбачає подання витрат операційної діяльності за функціями бізнесу, а саме витрати виробництва, витрати управління, витрати на збут. Водночас вертикальний формат такої моделі може бути багатоступеневим або одноступеневим. Багатоступеневий звіт має набагато більшу інформативність, тому використовується в переважній більшості країн.

Звіт про сукупні доходи за період на основі елементів витрат передбачає, що витрати операційної діяльності будуть представлені за елементами витрат, зокрема матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація необоротних активів та інші [15].

Європейська практика підготовки звіту про фінансові результати здійснюється відповідно до Директиви 2013/34/ЄС Європейського Парламенту і Ради від 26 червня 2013 року про річну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність і відповідні звіти окремих видів компаній [7], де він має назву «Звіт про прибутки та збитки». Стаття 4 розділу 2 Директиви передбачає, що цей звіт входить до складу обов'язкового мінімального комплексу щорічної фінансової звітності на ряду із балансовим звітом і примітками до фінансової звітності. Відповідно до Директиви «Звіт про прибутки та збитки» має забезпечувати об'єктивне й достовірне уявлення про прибутки або збитки на основі принципу безперервності діяльності, методу обачності, методу нарахування й розумності.

Розділ 2. Удосконалення звітності в умовах сталого розвитку

Держави-члени можуть дозволяти підприємствам подавати замість звіту про прибутки та збитки звіт про результати діяльності. Водночас звіт може бути двох форматів: побудований на основі характеру витрат або на основі функцій витрат, але залік статей доходів і витрат забороняється за винятком особливих випадків. З метою порівняння потрібно передбачити загальну структуру для визнання, оцінювання та подання доходів і витрат виняткового розміру або впливу [7]. Зважаючи на ефективність витрат, Директива [7] передбачає деякі послаблення норм для малих і середніх підприємств та їхніх груп.

Тому вітчизняна практика звітування про фінансові результати потребує вдосконалення й приведення у відповідність до вимог Директив Європейського Союзу та підходів, які визначені міжнародними стандартами фінансової звітності. В основу вдосконалення оприлюднення інформації в звіті про фінансові результати потрібно покласти структуру, яка відповідає потребам стейкхолдерів і дасть змогу забезпечити відповідний рівень релевантності даних звітності для ухвалення управлінських рішень, що зі свого боку дасть нагоду значно розширити її можливості для аналізу та фінансового менеджменту.

Ще однією з обов'язкової частини комплексу фінансової звітності загального призначення є «Звіт про рух грошових коштів». Стейкхолдери зацікавлені в інформації, як суб'єкти господарювання генерують і використовують грошові кошти та їхні еквіваленти, які є найбільш ліквідними активами. Інформація про грошові потоки в сукупності з інформацією інших форм, які входять до повного комплексу фінансових звітів, «демонструє результати того, як управлінський персонал суб'єктів господарювання розпоряджається ввіреними йому ресурсами» та «допомагає користувачам фінансової звітності спрогнозувати майбутні грошові потоки суб'єкта господарювання і, зокрема, їхній час та певність» [8].

Грошові потоки суб'єкта господарювання визначають його фінансовий результат. Тому як у міжнародній, так і національній практиці інформація про рух грошових коштів у результаті операційної діяльності може бути подана із використанням прямого або непрямого методу. Під час відображення інформації за прямим методом здійснюється послідовне відображення надходжень грошових коштів до суб'єкта за джерелами поступлення, а видатки – за напрямками використання. Непрямим методом подання, відповідно до Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності [9], передбачено послідовне коригування показників

прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування на зміни в складі запасів; операційної дебіторської та кредиторської заборгованості; доходів і витрат, пов'язаних з інвестиційною та фінансовою діяльністю; негрошових операцій тощо. Згідно із МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [16] за непрямим методом чисті грошові потоки від операційної діяльності визначаються через коригування операційних прибутків або збитків відповідно до впливу:

а) змін упродовж періоду в запасах і дебіторській та кредиторській заборгованості від операційної діяльності;

б) негрошових статей, як-от амортизація, забезпечення та нереалізовані прибутки та збитки від обміну валют, класифіковані за операційною категорією;

в) доходу або витрат, класифікованих за операційною категорією в звіті про прибутки або збитки, для яких вплив грошових коштів є грошовими потоками від інвестиційної або фінансової діяльності;

г) операційних грошових потоків, як-от податок на прибуток, для яких відповідний дохід або відповідні витрати не класифіковано за операційною категорією в звіті про прибутки або збитки.

У МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [16] грошові кошти визначено як готівку в касі й депозити до запитання. У національних стандартах грошові кошти трактуються як готівка, кошти на рахунках у банках і депозити до запитання [4]. Водночас існує неузгодженість між нормативними документами, оскільки Положення про порядок здійснення банками України вкладних (депозитних) операцій та операцій з ощадними сертифікатами банку [17] не містить поняття депозити до запитання, а депозити на вимогу.

На відміну від національної практики міжнародна практика передбачає звітність про грошові потоки на нетто-основі. Водночас на нетто-основі можна відображати в звіті грошові потоки, що виникають від таких видів операційної, інвестиційної або фінансової діяльності:

– надходження й виплати грошових коштів за дорученням клієнтів, коли грошові потоки відображають діяльність клієнта, а не діяльність суб'єкта господарювання;

– надходження й виплати грошових коштів за статтями, згідно з якими оборот є швидким, суми – великими, а строки погашення – короткими [16].

Звіт про рух грошових коштів можна розглядати як доповнення до звіту про фінансовий стан та звіту про фінансові результати, оскільки відображає причини зміни суми грошових коштів на кінець звітного періоду

**Розділ 2. Удосконалення звітності
в умовах сталого розвитку**

порівняно з початком року (які подані у звіті про фінансовий стан) і розкриває статті звіту про сукупні доходи з позиції руху грошових коштів за звітний період у розрізі операційної, інвестиційної та фінансової діяльності [18, с. 191].

Національна практика формування звіту про рух грошових коштів відрізняється від міжнародних стандартів чіткою регламентацією форми, формату та змісту подання інформації. Нині в Україні використовується декілька форм звіту (таблиця 2.1.3).

Таблиця 2.1.3 – Форми звіту про рух грошових коштів в Україні

Назва та форма звіту	Хто складає	Нормативний документ, який визначає зміст	Нормативний документ, який визначає форму
Звіт про рух грошових коштів ф. 3	Складають великі й середні підприємства	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4], Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 [9]	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», додаток 1 [4]
Звіт про рух грошових коштів ф. 3-н			
Звіт про рух грошових коштів ф. 3-дс	Суб'єкти державного сектору	НП(С)БО ДС 101 «Подання фінансової звітності» [10], Порядок заповнення форм фінансової звітності – в державному секторі [14]	НП(С)БО ДС 101 «Подання фінансової звітності», додаток 3 [10]
Консолідований звіт про рух грошових коштів ф. 3-к	Материнське підприємство групи	НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [12], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4], Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 [9]	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», додаток 2 [4]
Консолідований звіт про рух грошових коштів ф. 3-кн			
Консолідований звіт про рух грошових коштів ф. 3-кдс	Суб'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі, які подають консолідовану фінансову звітність	НП(С)БО ДС 102 «Консолідована фінансова звітність» [13], Порядок заповнення форм фінансової звітності – в державному секторі [14]	НП(С)БО ДС 102 «Консолідована фінансова звітність», додаток 3 [13]

Джерело: сформовано автором на основі НП(С)БО.

Міжнародні стандарти, зокрема МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [16], не визначають форми, а містять положення щодо подання в звіті: грошових потоків на нетто-основі; грошових потоків в іноземній валюті; відсотків і дивідендів; податків на прибуток; інвестицій у дочірні, асоційовані та спільні підприємства; зміни часток участі в капіталі дочірніх підприємств та інших господарських одиниць; компонентів грошових коштів і їхніх еквівалентів; розкриття іншої інформації щодо грошових потоків.

Європейська практика звітування свідчить, що країни Європейського Союзу для складання звіту про рух грошових коштів керуються Директивою 2013/34/ЄС Європейського Парламенту і Ради від 26 червня 2013 року про річну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність і відповідні звіти окремих видів компаній [7], в якій передбачено складання річної фінансової звітності загального призначення всіма суб'єктами господарювання (зокрема, й мікропідприємствами) та їхніми групами, які складають консолідовану фінансову звітність. Тому відповідність практики розкриття інформації про рух грошових коштів нормам європейського законодавства та міжнародним стандартам є не просто актуальним питанням, а вимогою сучасності. Зважаючи на важливість інформації звіту та швидку втрату її актуальності, вважаємо за доцільне подання звіту як проміжну за півріччя й річну.

Одним із найважливіших показників, які цікавлять внутрішніх і зовнішніх користувачів суб'єкта господарювання, є сума його власного капіталу. Це обумовлено тим, що:

- власний капітал є основою для початку здійснення діяльності суб'єкта господарювання;
- власний капітал є важливою умовою для продовження діяльності;
- підприємство може реалізувати свою основну мету (отримання прибутку) лише за умови збереження свого капіталу;
- сума власного капіталу для кредиторів є мірилом відповідальності та захисту кредиторів від втрати свого капіталу [19].

Звіт про власний капітал передбачає оприлюднення інформації про причини зміни власного капіталу, які сталися за річний звітний період за кожною складовою та загалом. Така інформація є актуальною для інтересантів для ухвалення рішень. Національна практика звітування характеризується нормативно затвердженими формами представлення інформації (таблиця 2.1.4).

**Розділ 2. Удосконалення звітності
в умовах сталого розвитку**

Таблиця 2.1.4 – Форми звіту про власний капітал в Україні

Назва та форма звіту	Хто складає	Нормативний документ, який визначає зміст	Нормативний документ, який визначає форму
Звіт про власний капітал ф. 4	Складають великі й середні підприємства	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4], Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 [9]	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», додаток 1 [4]
Звіт про власний капітал ф. 1-дс	Суб'єкти державного сектору	НП(С)БО ДС 101 «Подання фінансової звітності» [10], Порядок заповнення форм фінансової звітності – в державному секторі [14]	НП(С)БО ДС 101 «Подання фінансової звітності», додаток 4 [10]
Консолідований звіт про власний капітал ф. 1-к	Материнське підприємство групи	НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [12], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4], Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 [9]	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», додаток 2 [4]
Консолідований баланс ф. 1-кдс	Суб'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі, які подають консолідовану фінансову звітність	НП(С)БО ДС 102 «Консолідована фінансова звітність» [13], Порядок заповнення форм фінансової звітності – в державному секторі [14]	НП(С)БО ДС 102 «Консолідована фінансова звітність», додаток 4 [13]

Джерело: сформовано автором на основі НП(С)БО.

Міжнародна практика представлення інформації про власний капітал у фінансовій звітності розглядається в Концептуальній основі фінансової звітності та декількох міжнародних стандартах. У Концептуальній основі фінансової звітності власний капітал подається як один із основних елементів фінансової звітності загального призначення, який визначає фінансовий стан підприємства, що звітує й трактується як «залишкова частка в активах суб'єкта господарювання після вирахування всіх його зобов'язань» [20].

У МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [8] визначено мінімальний перелік інформації щодо власного капіталу до розкриття; МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації» [21] визначає відмінність власного капіталу від залученого (зобов'язань) і деякі аспекти розкриття інформації у фінансовій звітності; у МСБО 8 «Облікова політика, зміни бухгалтерських оцінок та помилок» [22] розкрито подання в складі капіталу результатів

виправлення помилок і змін облікової політики; МСБО 12 «Податки на прибуток» [23] визначає подання відстрочених податків, пов'язаних із капіталом; у МСБО 16 «Основні засоби» [24], МСБО 38 «Нематеріальні активи» [25], МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» [26] регулюють відображення зміни вартості відповідних активів у складі капіталу; а МСФЗ 21 «Вплив змін валютних курсів» [27] передбачає розкриття в звітності результатів зміни курсової різниці.

Згідно із міжнародними стандартами підприємство, що звітує, може обирати варіант подачі інформації про зміни у власному капіталі: подавати всю потрібну до розкриття інформацію в звіті про зміни у власному капіталі чи в окремому звіті й примітках до річної фінансової звітності [19].

Однією із відмінностей між національними та міжнародними стандартами є використання терміна не «власний капітал», а «чисті активи» (net assets), що є еквівалентом до нього [28]. На нашу думку, таке трактування відповідає його сутності та визначенню цього поняття, яке подане в національних стандартах і Концептуальній основі фінансової звітності.

За міжнародними стандартами звіт про зміни у власному капіталі за період передбачає розкриття змін у капіталі, які є наслідком операцій із власниками та відмінних від них операцій:

- зміни внаслідок одержання прибутку чи збитку за результатами діяльності;
- зміни іншого сукупного доходу;
- зміни від операцій з власниками;
- зміни ретроспективного застосування облікової політики або виправлення помилок зміни бухгалтерських оцінок відповідно до МСБО 8 «Облікова політика, зміни бухгалтерських оцінок та помилок» [22].

Згідно з міжнародними стандартами зміни власного капіталу в звіті розкривають, як мінімум, за компонентами: сплачений капітал (акціонерний капітал і викуплені власні акції), резерви в складі капіталу, емісійний прибуток, нерозподілений прибуток (непокритий збиток). Таке подання щодо мінімуму статей дає змогу розкривати максимум найбільш істотної інформації, без захаращення фінансової звітності загального призначення несуттєвими показниками.

Важливість інформації про власний капітал визначається його сутністю. На основі інформації про власний капітал внутрішні стейкхолдери мають змогу оцінити фінансову незалежність підприємства, а зовнішні – можуть робити висновки про якість управління, їхнє уміння розпоряджатися довіреними їм ресурсами та рівень довіри до підприємства інших

Розділ 2. Удосконалення звітності в умовах сталого розвитку

суб'єктів господарювання [19]. Тому вважаємо за доцільне подання звіту про власний капітал двічі: як проміжну звітність за шість місяців і річну.

Обов'язкове складання та подання приміток до річної фінансової звітності є фактичним проявом у дії одного із основних принципів, на яких ґрунтується облік передових країн світу та вітчизняний, зокрема принципу повного висвітлення. Повне висвітлення – це не просто розшифрування окремих рядків звітів з деталізацією за бухгалтерськими рахунками. Навіть подання розгорнутого сальдо є лише констатацією факту та свідчить про фактичні наслідки господарських операцій і подій. Під повним висвітленням розуміють не тільки оприлюднення інформації про минулі події та їх результати, а також подання інформації про потенційні наслідки господарських операцій і подій. Мається на увазі висвітлення інформації прогнозного характеру, на підставі якої внутрішні та зовнішні користувачі фінансової звітності прийматимуть свої управлінські рішення. Тому потрібно у вітчизняній практиці складати не лише форму 5 Приміток до річної фінансової звітності, але й пояснювальні матеріали. У зарубіжній практиці примітки подають у вільній формі.

Також істотною відмінністю приміток за міжнародними стандартами є наявність у примітках порівняльної інформації за попередній період, що часто не спостерігаємо у формі 5. Ліквідація таких розбіжностей і відмінностей дасть змогу покращити фінансову звітність і, як результат, збільшити її якість та інформативність. Крім того, відповідно до міжнародних стандартів, на відміну від національної практики, у звітах повинні бути посилення на примітки.

Існуюча форма 5 Приміток до річної фінансової звітності для суб'єктів підприємницької діяльності потребує вдосконалення. Так, інформацію доречно подавати на початок і кінець звітного періоду для можливості здійснення аналізу змін і визначення динаміки. «Також важливо доповнити розділ VI «Грошові кошти» статтею про грошові кошти в іноземній валюті, що збільшить аналітичні можливості фінансової звітності і забезпечить зовнішніх користувачів важливою інформацією для прийняття управлінських рішень» [29]. Крім того, відповідно до змісту та складу інформації, яку містить цей розділ приміток, він має носити назву «Грошові кошти та їх еквіваленти». Доцільність таких змін є важливою в світлі розвитку глобалізаційних зв'язків і співпраці та руху нашої країни до ЄС.

Національна практика фінансового звітування відрізняється від міжнародних підходів щодо формування проміжної звітності. За статтею 13.1

Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [30], проміжна звітність складається за результатами першого кварталу, першого півріччя, дев'яти місяців. Водночас обліковою політикою підприємства може бути визначено й інші періоди складання проміжної фінансової звітності. Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4] проміжна фінансова звітність складається наростаючим підсумком з початку року в складі балансу та звіту про фінансові результати.

МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність» [31] не визначає, яким суб'єктам господарювання потрібно публікувати проміжні фінансові звіти, з якою періодичністю чи в який термін після закінчення проміжного періоду. Водночас суб'єкти господарювання, чії цінні папери продаються та купуються на відкритому ринку, заохочують подавати проміжні фінансові звіти щонайменше станом на кінець першої половини їхнього фінансового року й робити їх доступними не пізніше ніж через 60 днів після закінчення проміжного періоду. Склад проміжної звітності за міжнародними стандартами теж обирається підприємством самостійно, і підприємство може скласти проміжну звітність у повній або в стислій формі. Проміжний фінансовий звіт має охоплювати, як мінімум, такі компоненти:

- а) стислий звіт про фінансовий стан;
- б) стислий звіт про сукупні доходи, поданий як:
 - стислий єдиний звіт;
 - стислий окремий звіт про прибутки й збитки та стислий звіт про сукупні доходи;
- в) стислий звіт про зміни у власному капіталі;
- г) стислий звіт про рух грошових коштів;
- д) деякі пояснювальні примітки.

Варто звернути увагу на наявність у складі проміжного звіту пояснювальних приміток. Вважаємо за доцільне введення в практику звітування в Україні обов'язкове подання приміток незалежно від складання повного чи скороченого комплексу проміжної фінансової звітності, що дасть змогу правильно трактувати показники звітів. Для приведення вітчизняної практики проміжного звітування до міжнародних стандартів потрібно дати нагоду суб'єктам самостійно обирати склад і терміни подання проміжного фінансового звіту.

Вітчизняна практика звітування свідчить про нехтування вимогами національних і міжнародних стандартів щодо розкриття інформації в примітках до річної фінансової звітності, з одного боку, та недостатня заінтересованість стейкхолдерів у такій інформації – з іншого. Загалом в Україні

Розділ 2. Удосконалення звітності в умовах сталого розвитку

суб'єкти господарювання обмежуються лише складанням і поданням форми 5 Приміток. Тобто вимога подання приміток зводиться до складання лише формалізованої частини приміток. Інша інформація, яка передбачається до оприлюднення національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, наказом Міністерства фінансів України «Про Примітки до річної фінансової звітності» [32] та визнана керівництвом як суттєва, яка дає більш повну та об'єктивну картину про фінансове становище й результати діяльності підприємства та представлена підприємствами в самостійно обраній формі (письмове пояснення, таблиця, графік тощо), містить кількісні й вартісні показники, не розкривається.

Погоджуємося з авторами, які вважають, що «...головним недоліком сучасної традиційної звітності є те, що в ній не приділяється достатньої уваги таким факторам розвитку підприємства, як ризик-менеджмент, довгострокова стратегія розвитку, нагляд і стійкість бізнес-моделі підприємства» [33, с. 97].

Впровадження європейської практики складання річної фінансової звітності загального призначення й підходів до фінансового звітування в Україні дасть змогу значно підвищити інвестиційну привабливість вітчизняних підприємств і наблизити європейську інтеграцію вітчизняного бізнесу та сприяти вступу України до ЄС. Розвиток фінансового звітування, відповідно до вимог європейського законодавства, уможливить підвищити якість фінансової інформації, її прозорість і в підсумку сприятиме підвищенню довіри до інформації фінансової звітності вітчизняних підприємств.

2.1.2. Тенденції та способи розвитку фінансової звітності в сучасних умовах господарювання

Поява нових об'єктів обліку (вартість капіталу, інтелектуальний капітал тощо), нових підсистем обліку (корпоративний, стратегічний та ін.), відповідно, веде до впровадження різних звітів, які зможуть забезпечити повною та достовірною й актуальною інформацією користувачів про сучасний стан, результати діяльності та тенденції розвитку й потенціал на майбутнє будь-яких суб'єктів господарювання. Як зазначає В. В. Нонік, «бухгалтерський облік, будучи мовою бізнесу, сприяє зростанню економічних відносин й відповідно трансформується з їх розвитком» [3]. Нові об'єкти бухгалтерського обліку, як мінімум, потребують розробки нових методик їхнього оцінювання для визнання в обліку й відображення в звітності.

Сьогодні просто автоматизація облікових процесів уже звучить як вчорашній день. «Швидкий розвиток технологій, таких як штучний інтелект, блокчейн, хмарні обчислення та великі дані (Big Data), значно змінив традиційні підходи до ведення бухгалтерії» [34, с. 440]. Розвиток цифрових технологій впливає на процеси збору, обробки та зберігання даних і готової інформації бухгалтерського обліку, а отже, відобразиться й на процесах підготовки та подання звітності, точності її показників.

На думку В. Федун, А. Люба, І. Ковтонюк [34, с. 448], цифрова трансформація бухгалтерського обліку має значний вплив на ефективність і якість фінансової звітності суб'єктів господарювання. Ці автори вважають, що існує кілька ключових способів, які можуть відбитися на діяльності підприємств під час формування звітності:

1. Збір, аналіз та опрацювання даних з метою представлення інформації стейкхолдерам в умовах цифровізації значно прискорюються, що дасть змогу виділити час на виявлення тенденції, прогнозування й ухвалення більш обґрунтованих управлінських рішень.

2. Автоматизація процесів, яка уможливіє автоматизувати багато рутинних і трудомістких завдань щодо формування звітності. Це зі свого боку сприятиме зниженню ймовірності помилок і прискоренню обробки даних.

3. Доступність інформації передбачає можливість доступу до інформації завдяки цифровізації для зацікавлених осіб у реальному часі, що сприяє швидкому ухваленню обґрунтованих рішень.

4. Зниження ризику помилок означає, що автоматизація всіх облікових процесів значно знижує вірогідність помилок порівняно з ручним введенням даних та їхньою обробкою, що покращує точність фінансової звітності.

5. Відповідність законодавству на практиці означає, що цифровізація дасть змогу автоматично перевіряти відповідність фінансової звітності чинному законодавству та діючим стандартам, що уможливить нівелювати або знизити ризики, порушення й штрафи.

6. Цифрові інструменти значно прискорюють процес підготовки та оприлюднення фінансових звітів, що особливо важливо для публічних компаній, яким потрібно регулярно звітувати перед інвесторами, регулювальними органами та іншими користувачами.

7. Гнучкість і зручність передбачає можливість ведення бухгалтерського обліку та складання звітності за наявності інтернету з будь-якого місця, що є досить зручним для підприємств, які мають філії, відокремлені структурні підрозділи або для організації віддаленої роботи.

Розділ 2. Удосконалення звітності в умовах сталого розвитку

Але в цьому аспекті підтримуємо думку Н. Шишкової [35], що інформаційна економіка на ряду з перевагами диктує певні вимоги до модернізації ведення бухгалтерського обліку та складання звітності, серед яких потреба в наявності програмної, інформаційної, організаційної та методичної компонент. Крім того, авторка бачить ряд загроз, на які варто зважати:

- зростання кіберзлочинності в разі збільшення кількості інформаційних систем, які використовують персональні дані;
- неузгодженість у виборі ідентифікаторів;
- брак адекватної верифікації ідентифікаційних даних;
- використання в системах реєстрації та контролю доступу до інформаційних систем технологічно несумісних механізмів, алгоритмів і протоколів електронної ідентифікації та автентифікації [35, с. 151].

Зважаючи на видатну роль і значення звітності в сучасних реаліях життя та діяльності, досить змінилося й відношення до звітності. Динамічність попиту користувачів, зростання громадянської свідомості та потреба у відповідності принципам сталого розвитку вимагають змін складання й подання нової звітності, яка відповідала б усім запитам і мала соціальну направленість. «Нові тенденції економічного життя, посилення зв'язків між країнами світу активізують соціальну мету обліку» [36, с. 111, 115].

Питання визначення майбутнього корпоративної звітності на основі власних досліджень та аналізу дослідницької роботи колективами професійних організацій, починаючи з 1990-х років (поширення концепції пост-індустріальної економіки або економіки знань і всеохоплюючої комп'ютеризації процесів обробки облікової інформації), ґрунтовно представив професор С. Ф. Легенчук у своїй роботі «Майбутнє корпоративної звітності: історія, перспективи та проблеми» [37] (таблиця 2.1.5).

На основі узагальнення пропозицій професор С. Ф. Легенчук робить висновок, що в сучасних умовах і в майбутньому розвиток корпоративної звітності буде залежати від нових інформаційних вимог зовнішніх стейкхолдерів [37, с. 34]. Однозначно можна констатувати: «Доконаний факт – еволюція в системі звітності стала потребою» [38].

**Обліково-аналітичне забезпечення управління суб'єктів господарювання
в умовах сталого розвитку**

Таблиця 2.1.5 – Аналіз пропозицій щодо перспектив розвитку
корпоративної звітності в майбутньому

Рік	Дослідники (професійні організації, автори)	Результат дослідницької роботи	Зміст дослідницької роботи
1	2	3	4
1994	Спеціальний комітет АІСРА з фінансової звітності під керівництвом Е. Л. Дженкінса	Звіт «Удосконалення бізнес-звітності – орієнтація на споживача: задоволення інформаційних потреб інвесторів та кредиторів»	Надано рекомендації щодо інформації, яка повинна була представлятися керівництвом у звітності. Визначено потребу в розвитку фінансової звітності за напрямками: 1) удосконалення порядку розкриття інформації за бізнес-сегментами; 2) удосконалення розкриття інформації за інноваційними фінансовими інструментами; 3) покращення розкриття інформації про ідентичність, можливість та ризики позабалансових механізмів фінансування й перегляд обліку цих домовленостей; 4) забезпечення окремого відображення в звітності впливу основних і непрофільних видів діяльності та подій, оцінки за справедливою вартістю непрофільних активів і зобов'язань; 5) покращення розкриття інформації про невизначеність вимірювань окремих активів і зобов'язань; 6) покращення щоквартальної звітності, звітування про четвертий квартал окремо та охоплення даних бізнес-сегментів; 7) інші рекомендації, що стосуються фінансової звітності (модель вартісно-орієнтованого обліку; облік нематеріальних активів, включно із гудвіл; прогнозна фінансова звітність; облік об'єднань бізнесу; альтернативні принципи бухгалтерського обліку)
1996	Спеціальним комітетом з питань надання послуг при АІСРА (комітет Елліотта)		Змодельовано напрями розвитку аудиту (надання впевненості) на основі аналізу вимог зовнішнього середовища, зокрема на основі врахування розвитку технологічних аспектів його здійснення й обробки облікових даних, які створюють можливості для обробки нефінансових і прогнозних облікових даних і надання впевненості щодо їхньої достовірності

**Розділ 2. Удосконалення звітності
в умовах сталого розвитку**

Продовження таблиці 2.1.5

1	2	3	4
1999	Дослідницький комітет Інституту присяжних бухгалтерів Шотландії (ICAS)	Звіт «Бізнес-звітність: неминучі зміни?»	Визначено перспективи розвитку корпоративної звітності відповідно до вимог інтересантів: 1) доступ до корпоративних даних (забезпечення доступу зовнішнім користувачам до ресурсів корпоративної бази даних; розмежування доступу до корпоративних облікових даних різних груп користувачів; забезпечення прямої трансляції зборів акціонерів, здійснення онлайн-анкетування та управління даними через електронну бібліотеку); 2) розширення змістовних меж корпоративної звітності (надання додаткової прогнозної, нефінансової (інтелектуальний капітал, про директорів корпорації) та «м'якої» інформації відповідно до потреб інтересантів; 3) розширення часових характеристик корпоративної звітності (помірне збільшення частоти подачі); 4) удосконалення аудиту корпоративної звітності
2000	В. А. Бітті		Узагальнено існуючі пропозиції щодо подальшого майбутнього корпоративної звітності та зроблено висновок, що корпоративна звітність стає продуктом поступового переходу фінансового обліку у фінансове звітування, а фінансове звітування поступово перетворюється на процес формування бізнес-звітності, яка, крім традиційних фінансових показників, містить значну кількість текстових, графічних і фотографічних матеріалів
2002	С. А. Ді Піазза та Р. Дж. Екклз	Друкована робота «Майбутнє корпоративної звітності: як повернути довіру суспільства»	Запропоновано впровадження трирівневої моделі забезпечення прозорості компаній: 1) рівень всесвітніх стандартів фінансової звітності; 2) рівень галузевих стандартів; 3) рівень специфічної для кожної компанії інформації
2003	Інститут професійних бухгалтерів Великої Британії та Уельсу (ICAEW)	Звіт «Нові моделі звітності для бізнесу. Інформація для ініціативи щодо кращих ринків»	Сформульовано методи подальшого розвитку корпоративної звітності: 1) розробка більш широкої основи для бізнес-звітності; 2) перевірка застосування непрямого підходу для задоволення потреб користувачів у інформації про майбутнє як найбільш корисного; 3) розгляд того, чи потребує збільшення можливостей для прямого спілкування із інтересантами будь-якої модифікації концептуальної основи фінансової звітності; 4) перевірка того, чи є визначене в концептуальній основі розуміння активів найбільш корисним

Джерело: сформовано автором на основі [37].

Можна погодитися з авторами М. В. Корягін та П. О. Куцик, які вважають, що «під час розгляду тенденцій розвитку бухгалтерської звітності з метою подальшого вдосконалення практики її формування та складання потрібно розглядати лише ті тенденції, які є актуальними в умовах сьогодення та розглядаються науковцями-сучасниками, що враховують сучасний стан економіки, фінансових ринків, особливості розвитку сучасних систем управління та інформаційно-комп'ютерних систем і технологій» [39, с. 67–68]. Наприклад, визначені 1965 р. проф. Ендрю Барром [40, с. 25] на щорічній конференції бухгалтерів у США тенденції розвитку фінансової звітності (виділення в звіті про прибутки та збитки окремих статей: витрат на збут і адміністративних витрат; формування звітності на основі використання принципу нарахування; потреба в уніфікації та гармонізації облікового законодавства різних країн; потреба в складанні звіту про грошові потоки тощо) давно вже є звичайною практикою. Дійсно, розвиток бухгалтерського обліку та звітності здійснюється постійно на вимогу часу, а тенденції розвитку бухгалтерської звітності є швидкоплинним явищем залежно від змін багатьох зовнішніх і внутрішніх чинників.

Розвиток звітності загострює проблеми бухгалтерського обліку як інформаційної бази для складання звітності та свідчить про потребу змін обліково-аналітичного забезпечення. Більшість дослідників підтримують думку, що бухгалтерський облік чекає змін як загального теоретико-понятійного апарату, так і конкретних облікових практик. «Визнається, що технології blockchain та інструменти штучного інтелекту стануть каталізатором еволюції облікових процесів. Тому ефективним може стати саме поєднання новацій технологічного характеру (блокчейн, штучний інтелект, BigData) та облікових компетентностей [35, с. 147].

Впровадження цифрових технологій для ведення бухгалтерського обліку дасть змогу пришвидшити складання форм фінансової звітності, значно покращити її прозорість і підвищити точність, що є важливим як для внутрішніх користувачів, так і для зовнішніх стейкхолдерів.

Вважаємо, що вдосконалення організації та порядку ведення обліку суб'єктів господарювання буде відбуватися, з одного боку, за рахунок використання нових технологій і техніки збору, обробки й узагальнення інформації, а з іншого – через розширення функцій облікових працівників у бік аналітичної роботи, вироблення й прийняття професійних суджень, підготовки варіантів управлінських рішень тощо. Для виконання соціальної функції та дотримання Кодексу етики професійного бухгалтера [41] бухгалтер

Розділ 2. Удосконалення звітності в умовах сталого розвитку

сьогодні якоюсь мірою має бути представником народу та держави на підприємстві як гарант законності й достовірності поданої інформації у фінансовій звітності.

Розвиток звітності в перспективі буде відбуватися за рахунок зміни змістовного наповнення через втрату одних і появу нових об'єктів обліку, відповідно, нових статей звітності; зміни моделі оцінки від історичної собівартості до справедливої вартості; розширення використання вимірників через охоплення нефінансової інформації тощо.

Основною тенденцією розвитку фінансової звітності загального призначення є відображення соціальної та екологічної відповідальності корпорацій перед суспільством сьогодні й майбутніми поколіннями. В умовах сталого розвитку інтегрована звітність, яка передбачає фінансову та нефінансову складові, стає сферою інтересу світової спільноти. Усе це вимагає стандартизації фінансової звітності загального призначення та суттєвого покращення надійності й релевантності інформації такої звітності. Україна неминуче рухається до формування інтегрованої звітності відповідно до сучасних світоглядних підходів гармонійного збалансованого сталого розвитку, коли суб'єкти господарювання мають турбуватись не тільки про одержання прибутку та його величину чи збільшення вартості бізнесу, а й про екологічні та соціальні наслідки й впливи своєї діяльності. «У сучасних умовах господарювання фінансова звітність перестала бути головним джерелом інформації для користувачів з метою прийняття ними відповідних рішень. Як для внутрішніх, так і зовнішніх користувачів важливою є інформація щодо ефективності використання ресурсів підприємства, існуючого капіталу (фінансового, виробничого, людського, інтелектуального, природного (екологічного), соціально-репутаційного) та визначення потенціалу і можливостей підприємства на майбутнє. Варто наголосити, що одним із найцінніших ресурсів є довіра клієнтів, партнерів, громадськості та суспільства загалом» [42].

Потреба в розвитку соціальної направленості бухгалтерського обліку й звітності та соціальної відповідальності суб'єктів за результати свого господарювання на території місцевих громад і країни загалом стала нагальною проблемою сучасності [43]. «Тому належні інституційні умови щодо сталого (збалансованого) розвитку соціально-еколого-економічної системи має забезпечити державне управління, а кожен суб'єкт господарювання стати соціально та екологічно відповідальним. Реалізація такої відповідальності має здійснюватися через ведення обліку та складання й подання звітності за визначеними цілями сталого розвитку» [44].

Світова практика свідчить, що сьогодні наявність нефінансових звітів про сталий розвиток або інтегрованих звітів є однією із обов'язкових умов потрапляння до списку провідних світових рейтингових агентств, аналітичних оглядів провідних аудиторських компаній тощо. Сьогодні вже навіть не стоїть питання доцільності чи потреби у впровадженні системи інтегрованої звітності, а актуальною проблемою є змістовне її наповнення, частота подання, деталізація висвітлення певних питань, перелік показників тощо.

В Україні повільне впровадження інтегрованої звітності в практику звітування можна пояснити:

- відсутністю регламентації;
- відсутністю усвідомлення потреби у впровадженні;
- наявністю ризиків розкриття важливої інформації;
- складністю отримання та систематизації даних різних форматів;
- відсутністю відповідного обліково-аналітичного забезпечення;
- браком фахівців з відповідними знаннями та навиками тощо [45].

«Для підготовки якісної інтегрованої звітності, безперечно, потрібно і разово, і постійно інвестувати в інформаційні технології, професійну підготовку фахівців бухгалтерської служби та інших служб, які будуть лінійно з нею виконувати цей бізнес-процес» [46, с. 25].

Першим проявом інтегрованої звітності в Україні можна вважати запровадження звіту з управління. Але інформації звіту про управління недостатньо для забезпечення користувачів відповідною інформацією та досягнення основної мети інтегрованої звітності – пояснити постачальникам фінансового капіталу як підприємство створює вартість упродовж довготривалого часу. Концепція інтегрованої звітності, відповідно до міжнародного стандарту інтегрованої звітності [47], розглядає підприємство як механізм створення доданої вартості в коротко-, середньо- та довготривалих періодах із входних ресурсів (виробничого, фінансового, інтелектуального, людського, природного та соціально-репутаційного капіталів) у певний спосіб (бізнес-модель).

Висновки

Однією із важливих проблем, яка потребує вирішення в умовах сьогодення, є визначення перспектив розвитку корпоративної звітності у відповідь на зміни, які відбуваються в світовій економічній системі та з урахуванням технологічних інновацій, які дають змогу трансформувати традиційні процеси обробки, узагальнення, передачі та презентації облікової інформації інтересантам.

Розділ 2. Удосконалення звітності в умовах сталого розвитку

Вітчизняна практика звітування продовжує жорстко регламентувати на загальнодержавному рівні моделі, форми, склад статей і порядок їхнього подання, подаючи форми як додаток до стандартів. Це зменшує відповідальність і самостійність суб'єктів господарювання та не дає розвиватись професійному судженню бухгалтерів.

За результатами проведених досліджень основні висновки полягають у тому, що фінансова звітність загального призначення, як і звітування загалом, потребує вдосконалення та постійного розвитку. Фінансова звітність загального призначення має сприяти зростанню добробуту суб'єкта господарювання та держави. Тому ця звітність повинна:

- сприяти вирішенню актуальних проблем і завдань не тільки економічних та управлінських, але екологічних і соціальних;
- бути актуальною та задовольняти максимум потреб інтересантів під час ухвалення ними рішень на короткий період, на середню та довгострокову перспективу;
- розвиватися в бік збільшення інформативності щодо мінімуму показників;
- ставати більш гнучкою та швидше змінюватися на вимогу часу зі збереження класичних статей і показників.

Ведення бізнесу впливає на навколишнє середовище й суспільство, чим зумовлює та обумовлює потребу в розвитку фінансової звітності загального призначення, яка має трансформуватися в інтегровану, об'єднуючи фінансові й нефінансові показники в єдину модель.

Цифрова трансформація ведення бухгалтерського обліку та складання звітності передбачає значне розширення аналітики в обліку й звітності, що дасть змогу формувати звітні форми з різних показників, чим значно покращить інформаційне забезпечення детальною інформацією керівництво для ухвалення управлінських рішень.

Законодавчо-нормативне забезпечення організації та ведення бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності та практика оприлюднення фінансової звітності загального призначення мають розвиватися, зважаючи на досягнення балансу між максимальним забезпеченням потреб стейкхолдерів в інформації про суб'єкт господарювання й прагненням суб'єктів мінімізувати витрати засобів, часу та коштів для формування й подання звітності. Також доцільним є доповнення вимог щодо подання фінансової звітності загального призначення вимогою корисності та ефективності звітної інформації.

Зі сторони стейкхолдерів є постійна незадоволена потреба в підвищенні рівня інформативності звітності. Світові тенденції та практика багатьох країн упродовж тривалого періоду дає підстави стверджувати, що розвиток облікової діяльності й процесів звітування має здійснюватися з орієнтацією на користувача (споживача), а не на інших суб'єктів системи з метою підвищення її економічної, а не фіскальної направленості.

Нова модель фінансової звітності загального призначення потребує значних змін у формі інтегрованих звітів. Такі звіти мають бути короткими, простими, але ємкими та інформативними для широкого кола користувачів.

Вітчизняна практика звітування свідчить про потребу в підвищенні культури оприлюднення фінансової звітності та наближення її до міжнародних і європейських стандартів і практики звітування. Поштовхом до розвитку фінансової звітності загального призначення є підвищення ролі звітності як засобу комунікації між суб'єктами господарювання та зв'язувальної ланки між підприємством і суспільством, інформаційної бази для ухвалення рішень та залучення фінансових інвестицій в Україну.

Результати дослідження свідчать, що вдосконалення фінансової звітності в умовах сталого розвитку є постійним і нескінченим процесом. Оприлюднення інформації щодо відповідності діяльності підприємства Цілям сталого розвитку може здійснюватися різними способами:

- 1) складання звітності зі сталого розвитку;
- 2) розширення нефінансової інформації в звітності;
- 3) складання інтегрованої звітності.

Передбачається, що Україна обирає другий варіант – розширення нефінансової інформації в існуючих формах звітності. Зокрема, звіт про управління матиме окремий розділ для звіту про сталий розвиток, хоча урядом у засобах масової інформації анонсується як запровадження звіту зі сталого розвитку. Але як завжди, шукати методи впровадження рішень уряду будуть облікові працівники на практиці. Складання звітності зі сталого розвитку чи розширення нефінансової інформації в звітності, або складання інтегрованої звітності потребуватиме розробки відповідного обліково-аналітичного забезпечення такого звітування. Тому важливо активізувати наукові розробки методологічного обґрунтування процесу трансформації корпоративної звітності в умовах функціонування економіки, що ґрунтується на засадах сталого розвитку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Костюченко В. М., Богатир Н. В. Інтегрована звітність як інноваційна модель звітності корпоративних підприємств України. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 8. С. 1126–1130.
2. Артюх О. В., Штуфт П. В. Генезис фінансової звітності: огляд чинників впливу. *Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації* : матеріали ІХ Міжнародної науково-практичної конференції / відп. за випуск : проф. П. О. Куцик, проф. Р. М. Воронко, доц. Р. А. Марценюк. Львів : Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2021. 540, [27–30] с. URL : <https://dspace.oneu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/2cbef618-eb95-4eb4-b56a-98b0cfe34f10/content>
3. Нонік В. В. Суспільна значимість бухгалтерського обліку як об'єкту правового регулювання. *Ефективна економіка*. 2016. № 6. URL : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5033/>
4. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 року № 73 / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#n17>
5. Сторожук Т. М. Звітування про фінансовий стан підприємства за європейськими вимогами. *Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського Союзу* : зб. праць учасників ІІІ Міжнар. наук.-практ. конф., 7–8 листоп. 2024 р. Житомир : Поліський національний університет, 2024. 577, [270–273] с.
6. Михалків А. А., Косташ Т. В. Облік власного капіталу за МСФЗ. SCIENTIFIC GOALS AND PURPOSES IN XXI CENTURY. *SCIENTIFIC COLLECTION «INTERCONF»*. 2022. № 117. URL : <file:///C:/Users/User/Downloads/5.pdf>
7. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC Text with EEA relevance. Document 32013L0034. URL : <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/UK/TXT/?uri=CELEX%3A32013L0034>

8. МСБО 1 «Подання фінансової звітності». URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text

9. Методичні рекомендації щодо заповнення фінансової звітності : наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433 / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text>

10. НП(С)БО ДС 101 «Подання фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 28 грудня 2009 року № 1541. Документ z0103-10 / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10#Text>

11. НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність». URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text>

12. НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» : наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 628 / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13#Text>

13. НП(С)БО ДС 102 «Консолідована фінансова звітність» : наказ Міністерства фінансів України від 24.12. 2010 № 1629 / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0087-11#Text>

14. Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 28.02.2017 № 307 (у редакції наказу Міністерства фінансів України 29.11.2017 № 976). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17#Text>

15. Сторожук Т. М. Розкриття інформації про фінансові результати відповідно до європейських вимог. *Трансформація фіскальної політики в умовах євроінтеграції* : збірник матеріалів XV Міжнародної науково-практичної конференції, Ірпінь, 22 листопада 2024 року. Частина 1. Ірпінь : Державний податковий університет, 2024. 729, [184–187] с.

16. МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» / Міністерство фінансів України : офіційний вебсайт. URL : [https://www.mof.gov.ua/storage/files/Hide/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%207_ukr_2024\(1\).pdf](https://www.mof.gov.ua/storage/files/Hide/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%207_ukr_2024(1).pdf)

17. Положення про порядок здійснення банками України вкладних (депозитних) операцій та операцій з ощадними сертифікатами банку. Затверджено постановою Правління НБУ 03.12.2003 № 516 (у редакції постанови Правління НБУ 14.07.2022 № 144). Документ z1256-03 / Верховна рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1256-03#Text>

18. Сторожук Т. М., Дружинська Н. С. Звітність підприємства : навчальний посібник / Державний податковий університет. Ірпінь, 2024. 660 с.

Розділ 2. Удосконалення звітності в умовах сталого розвитку

19. Сторожук Т. М. Міжнародна практика звітування про зміни власного капіталу суб'єктів господарювання. *Актуальні проблеми обліково-аналітичного забезпечення суб'єктів господарювання в умовах сталого розвитку* : збірник матер. круглого столу, м. Ірпінь, 11 квітня 2025 р. / за заг. ред. О. П. Колісник ; Державний податковий університет. Ірпінь, 2025. 200, [108–112] с.

20. Концептуальна основа фінансової звітності / Міністерство фінансів України : офіційний вебсайт. URL : https://mof.gov.ua/storage/files/2019_RB_ConceptualFramework_ukr_AH.pdf

21. МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації» / Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (зі змінами) : вебсайт. URL : [https://www.mof.gov.ua/storage/files/Hide/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%207_ukr_2024\(1\).pdf](https://www.mof.gov.ua/storage/files/Hide/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%207_ukr_2024(1).pdf)

22. МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» / вид. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (зі змінами) ; Міністерство фінансів України : офіційний вебсайт. URL : https://www.mof.gov.ua/storage/files/Hide/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%208_ukr_2024.pdf

23. МСБО 12 «Податки на прибуток», вид. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (зі змінами) / Міністерство фінансів України : офіційний вебсайт. URL : https://www.mof.gov.ua/storage/files/Hide/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2012_ukr_2024.pdf

24. МСБО 16 «Основні засоби», вид. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (зі змінами) / Міністерство фінансів України : офіційний вебсайт. URL : https://www.mof.gov.ua/storage/files/Hide/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2016_ukr_2024.pdf

25. МСБО 38 «Нематеріальні активи», вид. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (зі змінами) / Міністерство фінансів України : офіційний вебсайт. URL : https://www.mof.gov.ua/storage/files/Hide/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2038_ukr_2024.pdf

26. МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка», вид. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (зі змінами) / Міністерство фінансів України : офіційний вебсайт. URL : https://www.mof.gov.ua/storage/files/Hide/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2039_ukr_2024.pdf

27. МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів», вид. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (зі змінами) / Міністерство фінансів України : офіційний вебсайт. URL : https://www.mof.gov.ua/storage/files/Hide/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2021_ukr_2024.pdf

28. Піхняк Т. А. Гармонізація обліку власного капіталу в контексті переходу до міжнародних стандартів. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2019. № 6. С. 136–141.

29. Сторожук Т. М. Розвиток звітування про грошові потоки відповідно до міжнародних стандартів. *Синергетичні драйвери розвитку обліку, податкового аудиту та бізнес-аналітики* : збірник тез за матеріалами IV Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, м. Ірпінь, 06 травня 2025 р. Ірпінь : Державний податковий університет, 2025. 706, [186–190] с.

30. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України. Документ 996-XIV / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

31. МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність», вид. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (зі змінами) / Міністерство фінансів України : офіційний вебсайт. URL : https://www.mof.gov.ua/storage/files/Hide/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2034_ukr_2024.pdf

32. Про Примітки до річної фінансової звітності : наказ Міністерства фінансів України від 29.11.2000 № 302. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00#Text>

33. Шевчук Н. С. Інтегрована звітність: поняття та економічна сутність. *Економіка АПК*. 2018. № 12. С. 95–102.

34. Федун В., Люба А., Ковтонюк І. Цифрові інновації та їх вплив на бухгалтерський облік. *Економічний аналіз*. 2024. Том 34, № 2. С. 440–452. DOI : <https://doi.org/10.35774/econa2024.02.440>

35. Шишкова Н. Л. Перспективи ІТ-модернізації бухгалтерського обліку: актуалізація теорії і практики. *Економічний вісник*. 2019. № 3. С. 146–159. URL : https://ev.nmu.org.ua/docs/2019/3/EV20193_146-159.pdf

36. Пушкар М. С. Філософія обліку. Тернопіль : Карт-бланш, 2002. 157 с.

37. Легенчук С. Ф. Майбутнє корпоративної звітності: історія, перспективи та проблеми. *Облік і фінанси*. 2020. № 2 (88). С. 29–38.

Розділ 2. Удосконалення звітності в умовах сталого розвитку

38. Сторожук Т. М. Необхідність розвитку звітування в Україні. *Стратегічні пріоритети розвитку економіки, фінансів, обліку та права* : збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції, м. Полтава, 30 вересня 2022 р. Полтава : ЦФЕНД, 2022. 75, [41–42] с. URL : <http://www.economics.in.ua/2022/09/30-2022.html>
39. Корягін М. В., Куцик П. О. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності : монографія. Київ : Інтерсервіс, 2016. 276 с.
40. Barr A. Trends in financial reporting. *Nineteenth Annual Conference of Accounting*. University of Tulsa. April 29, 1965. P. 25.
41. Кодекс етики професійного бухгалтера. URL : https://lexinform.com.ua/wp-content/uploads/2018/09/Code-of-Ethics_ukr.pdf
42. Сторожук Т. М. Проблеми впровадження інтегрованої звітності. *Розвиток інтегрованої звітності підприємств* : тези виступів Міжнар. наук. конф. Житомир : Житомирська політехніка, 2019. 356, [174–175] с.
43. Сторожук Т. М. Звітність про соціальну відповідальність суб'єктів господарювання. *Соціально-компетентне управління корпораціями в умовах поведінкової економіки* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., 18 лютого 2021 р. / відп. ред. Павлова О. М., Павлов К. В., Шостак Л. В., Лялюк А. М. Луцьк, 2021. 565, [367–369] с. URL : <http://feb.tsatu.edu.ua/wp-content/uploads/2021/04/Gritsayenko-Mikola-tezi-Lutsk-2021.pdf>
44. Сторожук Т. М. Соціальна та екологічна відповідальність бізнесу в умовах сталого розвитку. *Публічне управління та адміністрування у процесах економічних реформ* : збірник тез доповідей V Всеукраїнської науково-практичної конференції з дистанційною участю, 24 березня 2021 р. Херсон : ДВНЗ «ХДАУ», 2021. 271, [215–218] с.
45. Жук В. М. Інтегрована звітність: ретроспектива і перспектива в Україні. *Облік і фінанси*. 2019. № 1 (83). С. 20–27.
46. Проект міжнародного формату інтегрованої звітності <IR>. URL : [https://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_National/ua/dis/IR%20Framework%20Draft%20\(Ukrainian\).pdf](https://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_National/ua/dis/IR%20Framework%20Draft%20(Ukrainian).pdf)