

ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ

УДК 657.1

JEL classification: D 61; D 81; M 41

DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2021.01.66>

Сергій ЛЕГЕНЧУК,

доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку,
Державний університет «Житомирська політехніка»,
вул. Чуднівська, 103, Житомир, 10005, Україна,
e-mail: legenchyk2014@gmail.com
ORCID ID: <http://orcid.org/0000-0002-3975-1210>

Ірина ВИГІВСЬКА,

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку,
Державний університет «Житомирська політехніка»,
вул. Чуднівська, 103, Житомир, 10005, Україна,
e-mail: virina1407@gmail.com
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-4974-5834>

Оксана ГРИЦАК,

кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту,
Національний лісотехнічний університет України,
вул. Генерала Чупринки, 103, Львів, 79057, Україна,
e-mail: grytsak_oks@ukr.net
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-0571-7487>

Ганна ХОМЕНКО,

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку,
Державний університет «Житомирська політехніка»,

вул. Чуднівська, 103, Житомир, 10005, Україна,
e-mail: jakovets.anna@gmail.com
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-6337-3635>

ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ КОРПОРАТИВНОЇ ЗВІТНОСТІ В ПЕРЕХІДНИЙ ПЕРІОД: БАЧЕННЯ ПРОФЕСІЙНИХ ОРГАНІЗАЦІЙ

Легенчук С. Ф., Вигівська І. М., Грицак О. С., Хоменко Г. Ю. Проблеми розвитку корпоративної звітності в перехідний період: бачення професійних організацій. *Вісник економіки*. 2021. Вип. 1. С. 66–82. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2021.01.66>

Lehenchuk S., Vyhivska I., Hrytsak O., Khomenko H. (2021). Problemy rozvytku korporatyvnoi zvitnosti v perekhidnyi period: bachennia profesiinykh orhanizatsii. [Problems of the development of corporate reporting in the transition period: the vision of professional organizations]. *Visnyk ekonomiky – Herald of Economics*, 1, 66–82. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2021.01.66>

Анотація

Вступ. На сучасному етапі відбувається трансформація моделі корпоративної звітності, що передбачає необхідність аналізу висловлених пропозицій представниками професійних організацій щодо її удосконалення.

Об'єктом дослідження є трансформаційні процеси моделі корпоративної звітності.

Предмет дослідження – сукупність підходів представників професійних організацій до розвитку системи корпоративної звітності.

Мета дослідження полягає в аналізі пропозицій щодо розвитку корпоративної звітності в перехідний період та концептуальних проблем з позиції професійних організацій.

Методи. В дослідженні використано історичний аналіз – для встановлення сучасних тенденцій розвитку корпоративної звітності та метод порівняння – для визначення основних проблем, які виокремлюють професійні організації в цій сфері.

Результати. Визначено, що розвиток корпоративної звітності нині перебуває на перехідному етапі. Проаналізовано вимоги щодо розвитку системи регулювання корпоративної звітності, які висували міжнародні організації протягом 2009–2015 рр. Досліджено пропозиції професійних організацій та міжнародних бухгалтерських компаній щодо розвитку чинної моделі корпоративної звітності. Проаналізовано сучасні тенденції трансформації моделі корпоративної звітності під впливом суспільних, економічних, інституційних та технологічних факторів. Виокремлено концептуальні проблеми розвитку корпоративної звітності, на які має бути спрямована основна увага дослідників, що займаються питаннями удосконалення корпоративної звітності та розвитку бухгалтерського обліку як засобу інформування стейкхолдерів та підзвітності корпорацій перед суспільством.

Практичне значення отриманих результатів полягає у тому, що обґрунтовано необхідність аналізу бачення професійних організацій щодо розвитку корпоративної звітності й ідентифікації головних проблем, які вчені мають вирішити.

Перспективи. Перспективою досліджень є вирішення концептуальних проблем розвитку корпоративної звітності в частині її організаційних, методологічних та теоретичних аспектів.

Ключові слова: корпоративна звітність, інтегрована звітність, нефінансова інформація, професійні організації.

Формули: 0, рис.: 0, табл.: 1, бібл.: 27.

Sergey LEGENCHUK,

Doctor of Economics, Professor,
Head of the Department of Information Systems in Management and Accounting,
Zhytomyr Polytechnic State University,
street Chudnivska, 103, Zhytomyr, 10005, Ukraine,
e-mail: legenchyk2014@gmail.com
ORCID ID: <http://orcid.org/0000-0002-3975-1210>

Iryna VYHIVSKA,

PhD, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Information Systems
in Management and Accounting,
Zhytomyr Polytechnic State University,
street Chudnivska, 103, Zhytomyr, 10005, Ukraine,
e-mail: virina1407@gmail.com
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-4974-5834>

Oksana HRYTSAK,

PhD, Associate Professor of Accounting and Auditing,
National Forestry University of Ukraine,
street Generala Chuprynky, 103, Lviv, 79057, Ukraine,
e-mail: grytsak_oks@ukr.net
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-0571-7487>

Hanna Khomenko,

PhD, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Information Systems
in Management and Accounting,
Zhytomyr Polytechnic State University,
street Chudnivska, 103, Zhytomyr, 10005, Ukraine,
e-mail: jakovets.anna@gmail.com
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-6337-3635>

PROBLEMS OF THE DEVELOPMENT OF CORPORATE REPORTING IN THE TRANSITION PERIOD: THE VISION OF PROFESSIONAL ORGANIZATIONS

Abstract

Introduction. *At the present stage, the existing model of corporate reporting is being transformed, which implies the need to analyze existing proposals among representatives of professional organizations to improve it.*

The object of research is the transformation processes of the existing corporate reporting model.

The subject of the study is a set of approaches of representatives of professional organizations to the development of the corporate reporting system.

Goal. *The purpose of the study is to analyze proposals for the development of corporate reporting in transition and existing conceptual problems from the standpoint of professional organizations.*

Methods. *The study uses historical analysis to identify current trends in corporate reporting and a method of comparison to identify the main problems identified by professional organizations in this field.*

Results. *It has been determined that the development of corporate reporting is currently in transition. The need to analyze the vision of professional organizations regarding the development of corporate reporting and the identification of key issues to be addressed by scientists to solve them has been substantiated. The requirements for the development of the corporate reporting regulation system put forward by international organizations during 2009-2015 have been analyzed. The proposals of professional organizations and international accounting companies regarding the development of the current corporate reporting model have been researched. Current trends in the transformation of the current model of corporate reporting under the influence of social, economic, institutional and technological factors have been analyzed. The conceptual problems of corporate reporting development have been highlighted, which should be the main focus of researchers working on improving corporate reporting and accounting development as a means of informing stakeholders and corporate accountability to society.*

Prospects. *The research perspective is the solution of conceptual problems of corporate reporting development in terms of its organizational, methodological and theoretical aspects.*

Keywords: *corporate reporting, integrated reporting, non-financial information, professional organizations.*

Formulas: 0, fig.: 0, tabl.: 1, bibl.: 27.

Актуальність теми. Розвиток корпоративної звітності нині перебуває на перехідному етапі, оскільки класичну модель фінансового звітування професійна бухгалтерська спільнота визнала «неповноцінною», а отже, її потрібно кардинально реформувати. Водночас науковці не мають однозначної відповіді, яким чином має відбуватись таке реформування. Вчені й організації визначили загальні напрямки розвитку моделі фінансової звітності, що спрямовані на підвищення якісного рівня

останньої. Відомо безліч поглядів та пропозицій щодо того, як саме потрібно його досягти, проте вони не лише покращують, а й поступово хаотизують процес формування нової моделі корпоративної звітності.

Важливу роль у забезпеченні впорядкованості процесу формування нової моделі корпоративної звітності відіграють професійні бухгалтерські організації, які можуть одними з перших ідентифікувати проблеми і перепони для цього процесу та сформулювати ефективні пропозиції щодо їх подолання. Наведене вище зумовлює необхідність аналізу бачення професійних організацій щодо розвитку корпоративної звітності й ідентифікації основних проблем, які вчені мають вирішити.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблематику розвитку корпоративної звітності в глобальному контексті розкрито в працях І. Абейсекери, К. Бернарді, В. А. Бітті, К. Буско, Ш. де Вільєрса, Дж. Глісон-Уайт, С. Ді Піацци, Р. Дж. Екклза, М. Кінга, М. П. Кржуса, Д. Кроутера, К. Міт, Дж. Серафейма, Дж. Унермана, А. Шаджієвської та ін. Питання розвитку інтегрованої звітності в Україні окреслено в дослідженнях К. В. Безверхого, Р. Ф. Бруханського, Д. О. Грицишена, С. Ф. Голова, І. В. Жиглей, В. М. Жука, М. В. Корягіна, Р. О. Костирка, В. М. Костюченко, Р. В. Кузіної, П. О. Куцика, Н. О. Лоханової, І. О. Макаренко, О. О. Нестеренко, А. В. Озеран, М. А. Проданчука, Л. М. Пилипенка, М. С. Пушкаря, О. Г. Сокіла, О. В. Фоміної, М. М. Шигун, І. Й. Яремка та ін.

Мета дослідження. Основним завданням статті є аналіз пропозицій розвитку корпоративної звітності в перехідний період з позиції професійних організацій і виокремлення концептуальних проблем, що потребують вирішення в цій сфері.

Виклад основного матеріалу. Нині у світі вже чітко сформувалась тенденція щодо необхідності розширення корпоративної звітності інформацією про соціальні, екологічні, етичні та стратегічні аспекти діяльності корпорацій, які необхідні зовнішнім стейкхолдерам для ухвалення інвестиційних і позикових рішень у нинішніх умовах розвитку суспільства. Визначальний вплив на її формування спричинило загострення глобальних проблем людства, на що спочатку відреагували представники бухгалтерської наукової спільноти у своїх пропозиціях з удосконалення чинної системи звітування корпорацій через розвиток системи нефінансової звітності (І. Абейсекера, М. Д. Беннет, Е. Брокетт, К. Буско, Дж. Гатрі, Д. Гібессьє, Л. Едвінссон, Р. Дж. Екклз, Дж. Елкінгтон, М. Кінг, М. П. Кржус, З. Реззаї, Дж. Серафейм, Дж. Б. Уайт, Дж. Унерман та ін.), а з часом – і різноманітні урядові та міжнародні організації, що займаються розробкою правил звітування корпорацій. Особливо активно подібна нормотворча діяльність відбувалась протягом 2009–2015 рр. (табл. 1).

Таблиця 1

Вимоги міжнародних організацій щодо розвитку системи регулювання корпоративної звітності

Назва організації	Нормативний документ	Встановлені вимоги до розкриття інформації корпораціями
Інститут директорів Південної Африки та Комітет Кінга	«Звіт Кінга з корпоративного управління для Південної Африки 2009» [12]	Щорічне звітування (з березня 2010 р.) компаніями, акції яких котируються на JSE на основі інтегрованого способу – шляхом взаємопов'язаного розкриття фінансової інформації та інформації про вплив на сталий розвиток (екологічна, соціальна інформація тощо)

продовження таблиці 1

Комітет з міжнародної інтегрованої звітності (IIRC)	Проект міжнародного формату інтегрованої звітності (<IR>) (2012 р.) [2]	Необхідність формування інтегрованих звітів підприємствами на основі використання методології, оприлюдненої в проекті концепції формування інтегрованої звітності підприємств
Глобальна ініціатива зі звітності (GRI)	«GRI G4 Guidelines» (2013 р.) [10]	Необхідність додаткового розкриття загальної та специфічної інформації щодо ролі підприємств у забезпеченні сталого розвитку на основі сформованої в рекомендаціях методології
Європейський Парламент	Директива 2013/34/ЄС (2013 р.) [4]	Щорічне формування великими підприємствами, що є суб'єктами суспільного інтересу, Звіту про управління, до якого належить фінансова і нефінансова інформація
Європейський Парламент	Директива 2014/95/ЄС (2014 р.) [5]	Розкриття нефінансової інформації (екологічних, соціальних та службових питань, поваги до прав людини, боротьби з корупцією і хабарництвом, тощо) підприємствами, що є суб'єктами суспільного інтересу
Організація економічного співробітництва та розвитку	«Принципи корпоративного управління» (2015 р.) [3]	Розкриття інформації про політику та діяльність, ділову етику, охорону навколишнього середовища, соціальні питання, права людини та інші обов'язки у сфері державної політики

З огляду на наведені в табл. 1 вимоги до розкриття інформації корпораціями, які встановлювали урядові й міжнародні організації у 2009–2015 рр. наявна концептуальна проблема оприлюднення фінансової звітності, яку складають корпорації. Якщо на початку 2000-х років в результаті всесвітньо відомих корпоративних скандалів переважно удосконалювались процедурні аспекти її формування та розкриття, а також окремі змістовні аспекти фінансової звітності, зокрема шляхом більш активного застосування справедливої вартості, то протягом 2009–2015 рр. в нормативних документах організацій-регуляторів вже чітко простежується тенденція з необхідності її розширення нефінансовими показниками, покращення рівня її прозорості і релевантності.

У результаті цього значна кількість професійних організацій та міжнародних бухгалтерських компаній розпочали розробку власних моделей звітування корпорацій і формування концептуальних засад наповнення інтегрованої звітності, адже серед вчених та організацій-регуляторів нині відсутня згода щодо того, що саме має розкриватись у її нефінансовій компоненті. В даний перехідний період важливий не лише кінцевий результат у вигляді певної форми інтегрованого (розширеного, комплексного) звіту, який має бути наповнений відповідними показниками, а також процес реорганізації чинної моделі звітування корпорацій, що охоплює не лише розробку нової моделі та її безпосереднє впровадження в практичну діяльність, а також підготовку суб'єктів формування та перевірки інтегрованої звітності, адаптацію до такої моделі різних груп заінтересованих стейкхолдерів.

Так, у 2015 р. Федерацією європейських бухгалтерів було випущено звіт «Майбутнє корпоративної звітності – створення динаміки для змін» [21], у якому наголошується на існуванні невирішених проблем у сфері корпоративної звітності і необхідності проведення публічного діалогу між інтересантами, щоб забезпечити її актуальність та важливість для ухвалення управлінських рішень. Для вирішення такої ситуації було запропоновано: 1) враховувати думку більшої кількості стейкхолдерів

у процесі розробки корпоративної звітності й організувати з ними тісну співпрацю; 2) застосовувати сучасні технології для обробки та поширення облікової інформації; 3) розширити змістовне наповнення корпоративної звітності відповідно до потреб нових видів користувачів; 4) забезпечити своєчасність, актуальність і суттєвість корпоративної звітності, зокрема в результаті зменшення рівня деталізації й обсягу фінансової звітності; 5) удосконалення приміток до звітності відповідно до їхньої актуальності та суттєвості, введення поняття суттєвості у судження щодо звітності; 6) інтегрувати всі чинні засоби додаткового розкриття з фінансовою звітністю задля уникнення дублювання фінансової інформації; 7) впровадження звітів CORE (в якому компанія долучає головну інформацію) та звітів MORE, які містять деталізовану інформацію; 8) здійснення паралельного експериментування з конкретною групою компаній, що звітують за новою моделлю щодо впровадження нових інновацій у корпоративну звітність.

У 2015 р. представники GRI випустили звіт «Сталі та звітні тенденції у 2025» [19], в якому на основі аналізу чинної практики формування нефінансової звітності компаніями світу було висловлене бачення щодо чинних проблем і перспектив розвитку корпоративної звітності в майбутній декаді. Зокрема, було визначено, що основними викликами для корпоративної звітності будуть: зростання кількості населення, нерівність багатства та кліматичні зміни. В результаті цього корпорації мають відігравати більшу роль у формуванні інноваційних рішень для протистояння таким викликам, зокрема шляхом використання нових засобів обробки даних і цифрової комунікації, що сприятиме підвищенню їхньої прозорості. В майбутньому корпорації повинні вміти прозоро демонструвати через корпоративну звітність їхні зобов'язання щодо забезпечення сталого розвитку, що пояснюватиме їхню роль в охороні води та продуктів харчування, забезпеченні благополуччя і протидії кліматичним змінам. Це може бути реалізовано через публікацію стандартизованих та нестандартизованих звітів, які мають забезпечувати прозорість шляхом їхньої «повної інтегрованості з цілями сталого розвитку», «надійності», «порівнянності», «стислості» та «релевантності».

Представники компанії «Deloitte LLP» в звіті, присвяченому майбутньому корпоративної звітності, зазначають про необхідність переосмислення чинної моделі внаслідок виникнення корпоративних скандалів і шахрайств, зміни соціальних очікувань, появи нових технологій та розширення кола її стейкхолдерів [25]. Однією з таких проблем також є інформаційне зашумлення, в результаті чого розробники звіту наголошують, що саме обліковці повинні взяти на себе ініціативу в допомозі інвесторам фільтрувати шум зростаючої маси даних для отримання необхідної інформації в ухваленні інвестиційних рішень. Для вирішення такої ситуації пропонується: 1) забезпечення більш впорядкованого та змістовного представлення корпоративних даних інвесторам відповідно до їхніх потреб; 2) створення інноваційних форм представлення корпоративної звітності (фінансової і нефінансової) шляхом: поліпшення технологічних стандартів; покращання стандартів фінансової та нефінансової інформації; покращання стандартів аудиту; розвитку умов для формування інноваційного середовища.

Компанія «KPMG International», провівши аналіз наповнення звітності 270-ти найбільших публічних компаній світу, визначила основні напрямки її удосконалення: 1) надання інвесторам тієї інформації, що вони потребують (ключові бізнес-ресурси); 2) збереження наповнення звітів чіткими та релевантним; 3) забезпечення довгострокового бачення на основі використання операційних (нефінансових) KPI; 4) надання практико-орієнтованих KPI, пов'язаних зі стратегією; 5) надання глибшого аналізу стратегії; 6) фокусування аналізу ризику на тому, що важливо для майбутнього [17]. Основною метою звіту, оприлюдненого «KPMG International», було визначення причин розриву між інформаційними потребами інвесторів та інформацією, що надається в корпоративній звітності. Визначальною причиною такого розриву є короткострокова орієнтація корпоративної звітності, відсутність у ній інформації про бізнес-модель і її значна відірваність від ухваленої корпоративної стратегії.

На думку представників Міжнародної ради з аудиту та впевненості, для того, щоб забезпечити надійність та довіру до нових інтегрованих форм звітів, що на сьогодні корпорації публікують як доповнення до фінансової звітності, необхідно: 1) використовувати раціональну концептуальну основу, цілі якої тісно узгоджуються з інформаційними потребами користувачів; 2) формувати дієву систему корпоративного управління за процесами звітування; 3) надавати порівняну і розширену інформацію, яка має бути узгоджена з іншими доступними джерелами, до яких вони мають доступ; 4) використовувати зовнішні засоби забезпечення впевненості [18].

Експертна група зі сталих фінансів у 2017 р. оприлюднила проміжний звіт «Фінансування сталої Європейської економіки», в якому його автори зазначають, що розкриття інформації є найважливішим інструментом, який допомагає фінансовій системі спрямовувати фірми до сталої економіки [8]. Значні інформаційні сигнали (ефективність, ризики, можливості, показники сталості) впливають на економічну діяльність, інвестиційні рішення та використання дефіцитних ресурсів усіх видів. Тому найважливішою перспективою є забезпечення прозорості корпоративної звітності, де розкривається така інформація, що зробить корпорації більш сталими й ефективними. Для ефективного розвитку корпоративного звітування в контексті сталого розвитку необхідно: 1) забезпечити вирішення дилеми керівництва щодо задоволення короткострокових (для аналітиків ринку) та довгострокових (працівники, представники суспільства) потреб; 2) забезпечити інтеграцію фінансових і нефінансових питань у звітах та здатність розкривати інформацію про створення довгострокової цінності, зменшивши орієнтацію на короткочасну поведінку фірм та інвесторів; 3) удосконалити частоту та часовий горизонт корпоративного звітування; 4) розвинути напрями політики звітування. Основною проблемою, яку вбачають розробники цього звіту, є суперечність короткострокової орієнтації чинної облікової системи цілям сталого розвитку, що орієнтовані на створення довгострокової цінності.

На думку представників «Інвестиційної асоціації», щорічні звіти мають забезпечувати справжнє довгострокове розуміння бізнесу і його рушійних факторів, його фінансової міцності, якості корпоративного управління та рішень [23]. Вони виявили проблеми щодо відображення в звітності інформації про довгострокові драйвери створення вартості, довгострокове планування діяльності й ефективність використання капіталу. Для вирішення цієї проблеми необхідно забезпечити: 1) удосконалення пояснення

того, наскільки компанії здатні забезпечити рентабельність вкладеного капіталу, управляючи своїми витратами, збільшуючи продажі за рахунок інвестицій у бізнес чи інші рішення щодо розподілу капіталу; 2) підвищення чіткості, актуальності та своєчасності корпоративної звітності, забезпечення її зв'язку з потребами користувачів і спрямованості на стале створення довгострокової вартості; 3) розкриття інформації про довгострокові перспективи бізнесу, позитивні довгострокові коригування ризику, продуктивність робочої сили та кроки, які вживає Рада для формування і впливу на культуру. Загальною рекомендацією представників «Інвестиційної асоціації» щодо удосконалення корпоративної звітності є необхідність забезпечення її довгострокової орієнтації, що сприятиме створенню сталого бізнесу, підвищення рівня довіри між корпорацією й акціонерами та іншими стейкхолдерами.

Розглядаючи цифрове майбутнє корпоративної звітності, зокрема особливості застосування XBRL, представники Лабораторії з фінансової звітності при Раді з фінансової звітності (Великобританія), виокремили такі проблеми, які мають бути вирішені для ефективного використання XBRL в процесі формування корпоративної звітності: 1) забезпечення ефективної співпраці регуляторів і розробників стандартів щодо підготовки корпоративних звітів із використанням XBRL як на національному, так і на міжнародному рівнях; 2) забезпечення кращої підтримки впровадження XBRL з боку технологічних компаній; 3) компанії повинні розпочати підготовку до впровадження ESEF (електронного формату звітності для європейських компаній) із використанням XBRL; 4) інвестори та аналітики повинні активно співпрацювати з регуляторами під час формування і впровадження регламентів формування корпоративної звітності [27].

Представники Інституту професійних бухгалтерів Великобританії та Уельсу у своєму звіті 2017 р. «Що далі для корпоративної звітності: час ухвалити рішення?», врахувавши пропозиції свого попереднього звіту (2003 р), а також думки інших професійних організацій, визначили, що для досягнення значного прогресу в розвитку корпоративної звітності в майбутньому необхідно вирішити такі проблемні питання: 1) Скільки потрібно звітів для задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів – один (фінансовий чи інтегрований) або декілька? 2) Чи необхідно створити єдину організацію, яка розробить глобальні концептуальні основи для формування нефінансової звітності? 3) Яким чином буде забезпечено потреби користувачів в інформації про всі нематеріальні цінності корпорації? 4) Яким чином забезпечити більш активне залучення ІТ-фахівців для розробки універсальних продуктів з обробки даних з різних джерел, необхідних для формування корпоративної звітності? [26]

Наведені вище питання потрібно вирішувати колективно, із залученням інтересантів (регуляторів, корпорацій, внутрішніх та зовнішніх стейкхолдерів, представників ІТ-сфери тощо).

У 2017 р. Федерація європейських бухгалтерів випустила новий звіт, який підсумовував реакцію професійних організацій та провідних консалтингових компаній на пропозиції, викладені у звіті 2015 р. Зокрема, в ньому було визначено три основні групи проблем, у результаті вирішенні яких можливо забезпечити «світле» майбутнє корпоративної звітності: 1) розробка і впровадження концепції «CORE & MORE»; 2) підтримка координації та розвиток різних концепцій формування корпоративної

звітності, що містить нефінансову інформацію; 3) подальше дослідження можливостей використання технологій як рушійного механізму і сприяння розвитку корпоративної звітності [9].

На конференції, організованій Європейською конфедерацією інститутів внутрішнього аудиту (ECIIA), що присвячена проблематиці майбутнього корпоративної звітності, встановлено, що позитивними є здійснені кроки в напрямку впровадження інтегрованої звітності, яка відображає процес створення цінності, що є важливим для інвесторів [22]. Незважаючи на ефективність впровадження МСФЗ європейськими компаніями, вони недостатньо сприяють довгостроковому інвестуванню та сталому розвитку, тому необхідно зробити їх більш гнучкими, щоб вони забезпечували вирішення наявних проблем. Також темою майбутнього є питання діджиталізації формування корпоративної звітності, що передбачає використання сучасних технологій (Big data, Open data analytics, Digitally distributed supply chains, Real-time data) та загалом має призвести до цифрової революції у цій сфері, зокрема через формування цифрової ESG-звітності.

У звіті Австралійського інституту економіки і бізнесу визначено майбутні перспективи корпоративної звітності на основі врахування швидкоплинних змін, що відбуваються в цій сфері у всьому світі. В результаті опитування експертів з корпоративної звітності з Австралії та усього світу виокремлено чотири сучасні тенденції корпоративного звітування, притаманні організаціям різних країн: 1) стейкхолдери (інвестори, регулятори та законодавці) стають все більш ошадливими й організованими в процесі формування вимог до корпорацій щодо оприлюднення ними нефінансової інформації; 2) міжнародні ініціативи звітності поступово змінюють риторику щодо впливу організацій на суспільство та навколишнє середовище до залежності організації від цих соціально-екологічних систем; 3) забезпечення прозорості ланцюгів постачань і підзвітності, що можуть бути трансформовані новими технологіями; 4) інтеграція міжнародних та національних ініціатив, які спрямовані на регулювання корпоративної звітності, зокрема в частині нефінансової звітності [13]. Перспективами подальшого розвитку корпоративної звітності є такі: 1) нерівність доходів і втрата біорізноманіття можуть бути факторами, які зумовлять виникнення нових об'єктів, які потрібно буде відображати в корпоративній звітності; 2) неоприлюднення нефінансової інформації корпораціями призводитиме до значних репутаційних та фінансових ризиків; 3) необхідність фундаментальних змін у частині юридичних вимог оприлюднення корпоративної звітності, спрямованих на забезпечення сталого розвитку.

Представники компанії «BSR» у звіті «Перегляд сталого бізнесу. Менеджмент для швидко світу, що швидко змінюється» розглянули шляхи удосконалення корпоративної звітності і додаткового розкриття інформації про сталий розвиток. Вони виявили, що незважаючи на загальну тенденцію збільшення обсягів розкриття облікової інформації щодо ESG, є значна кількість проблем у цій сфері, що зумовлюється відсутністю гармонізації стандартів, яка викликає проблему неузгодженості, зручності, корисності та релевантності звітів, що розкривають інформацію про ESG. Для їхнього вирішення розробники звіту пропонують використовувати BSR-модель («Звітний трикутник BSR»), що забезпечує надання різних типів інформації, і значно тісніший зв'язок між «цифровими» та «наративними» даними. Для ефективної реалізації

наведених вище пропозицій необхідно здійснити такі нововведення: 1) надавати різну інформацію стейкхолдерам залежно від їхніх потреб; 2) збільшити кількість компаній та інвесторів, які розкриватимуть їхній вплив у контексті цілей сталого розвитку, про процес створення вартості та про майбутнє; 3) більш активно розкривати інформацію про ESG з урахуванням їхніх бізнес-моделі, контексту їхньої діяльності і середовища, де вони функціонують [14].

Представники компанії «АССА» виокремлюють основні проблемні питання, які потрібно вирішити для формування позитивної корпоративної звітності: 1) корпоративна звітність має бути зорієнтована не лише на акціонерів; 2) мають бути розроблені глобальні стандарти для складання звітності; 3) для впровадження глобальних стандартів звітності має бути побудована ефективна система управління даним процесом; 4) мають бути розроблені глобальні стандарти для середніх і малих підприємств; 5) національні стандарти мають бути конверговані з IFRS та GAAP US; 6) корпоративна звітність має бути своєчасною; 7) вимоги до звітності малих та середніх підприємств повинні врівноважувати витрати на підготовку і прозорість; 8) облікові стандарти повинні бути принципо-, а не правило-орієнтованими; 9) в обліку потпібно використовувати змішане оцінювання на основі використання справедливої й історичної вартості; 10) для оцінювання ефективності потрібно використовувати не один вимірник; 11) в окремих аспектах облік має бути обачливим; 12) забезпечити включення внутрішньостворених нематеріальних активістам, де це доречно; 13) потрібно уникати перевантаження додаткового розкриття інформації; 14) корпоративна звітність має виходити за рамки фінансової звітності. Виокремлені проблемні питання фактично є порядком денним для науковців та регуляторів, шляхом вирішення яких має бути підвищена якість корпоративної звітності відповідно до наявних потреб і вимог користувачів [20].

Представники компанії «PwC», розглянувши перспективи розвитку корпоративного звітування, дійшли висновку, що нові технології (ML, AI, Blockchain, XBRL) кардинально змінять звичний для нас процес формування, використання та аналізу корпоративної звітності у XXI ст. Свою позицію вони обґрунтовують тим, що незважаючи на удосконалення глибини, широти та якості корпоративної звітності, такі зусилля не дали необхідного результату, а отже, потрібно провести докорінну трансформацію процесу її формування і подання за допомогою інноваційних технологій. На думку розробників звіту, такі зміни є немінучими і це єдиний шлях виходу з нинішньої кризи. Для того, щоб корпорації були готові до таких змін, вони повинні: 1) стежити за виникненням нових технологій та аналізувати можливість їх використання в процесі підготовки й оприлюднення корпоративної звітності; 2) використовувати нові технології для збільшення кількості стейкхолдерів корпоративної звітності; 3) трансформувати облікові дані під вимоги нових технологій; 4) використовувати нові технології для мінімізації упереджених суджень; 5) забезпечувати автентичність та підзвітність, тобто відповідність корпоративним цілям, бізнес-моделі й обраній стратегії. Дотримання таких пропозицій має покращити достовірність корпоративної звітності та її релевантність потребам користувачів [16].

У рамках програми «CGMA» представники «AICPA» також розглянули основні інноваційні технології, які можуть змінити фінансову функцію корпорацій. До складу

таких технологій, які можуть зробити діяльність фахівців у сфері фінансів, у тому числі бухгалтерів, швидшою, більш ефективною та більш продуктивною щодо нових завдань, вони віднесли такі технології, які об'єднано у два види: 1) інструменти корінної модернізації щодо наявних можливостей (хмарні технології та SaaS (аутсорсинг, спільне використання нематеріальних активів, CAPEX vs OPEX); промислова робототехніка (усунення повторюваної ручної роботи); візуалізація даних); 2) експоненційні інструменти, що слугують для формування нових можливостей бухгалтерської служби (сучасні засоби аналізу даних і прогнозування (формування прогнозних висновків на основі аналізу великих обсягів даних); штучний інтелект та машинне навчання («розумні» помічники бухгалтера, автоматичний розподіл операцій, формування звітів у режимі реального часу); обчислення в оперативній пам'яті (прискорення обробки даних); блокчейн (створення облікових та аудиторських систем на основі технології блокчейн) [15, с. 16].

У 2018 р. в рамках Діалогу корпоративної звітності (CRD) – платформи для сприяння більшій узгодженості, послідовності й порівнянності між рамками корпоративних звітів, основними суб'єктами стандартизації розкриття нефінансової інформації (CDP, CDSB, GRI, IIRC, ISO та SASB), а також за участі IASB і FASB було засновано «Better Alignment Project» з метою узгодження корпоративної звітності, щоб полегшити компаніям підготовку ефективних та узгоджених оприлюднень, які відповідають інформаційним потребам різних груп стейкхолдерів. Одним із результатів реалізації проєкту була публікація звіту «Забезпечення вирівнювання в кліматично-орієнтованій звітності», в якому надавались рекомендації щодо узгодження чинних концептуальних основ, які забезпечують формування інформації про навколишнє середовище, соціальні питання і корпоративне управління, а також діяльності та політик організацій, які займаються їхньою розробкою і регламентацією практики формування нефінансової інформації. В звіті було визначено напрямки подальшої роботи, які описують перспективи досягнення визначених перед проєктом цілей у майбутньому: 1) розвиток таксономії, тобто єдиних і взаємопов'язаних концептуальних засад, що передбачає узгодження термінології та методології в чинних стандартах; 2) розробка єдиного інтерактивного інструменту, що поєднає стандарти і концептуальні основи для формування єдиних цілей та усунення труднощів порівняння; 3) створення форуму з технічного розвитку, що дасть змогу структурувати здобуті знання, забезпечити обмін думок і дискусію між учасниками, а також забезпечити їхню формалізацію технічними колективами та групами розробників з різних організацій [7]. Окрім цього, в звіті визначені ті ідеї і проблеми, які вирішують інші організації та науковці, однак їх відкинули в рамках проєкту CRD: 1) єдине глобальне рішення; 2) принципи вирівнювання TCFD; 3) вирівнювання за межами TCFD; 4) спільний, структурний підхід до оновлення концептуальних основ та стандартів. У розглянутому звіті відображено результати першої спроби узгодження різних видів моделей, стандартів і концептуальних основ, що регулюють порядок формування нефінансової звітності, а також окреслено відсутність у кожного з регуляторів бажання сформувати єдину конверговану концептуальну основу, подібно до фінансової звітності.

Незважаючи на висновки, одержані CRD про неможливість формування єдиної глобальної системи стандартів для формування нефінансової звітності, у грудні

2019 р. «Accountancy Europe» в спеціалізованому звіті, враховуючи кліматичні зміни, деградацію навколишнього середовища та необхідність надання інформації про соціальні відносини, людські права і внутрішньостворені нематеріальні активи, запропонували розробити взаємопов'язаний стандарт для корпоративної звітності [11]. Такий стандарт має координувати всі ініціативи з надання інформації нефінансового характеру та сформувати ядро глобальних метрик, що мають бути взаємопов'язані з фінансовою звітністю. Його розробкою має займатись подібна до IASB новостворена організація – INSB (Міжнародна рада з розробки нефінансової звітності), яка сформує концептуальну основу нефінансової звітності, що в майбутньому інтегрується з концептуальною основою фінансової звітності і має утворити Фундацію корпоративної звітності. У результаті провадження такої інституційної структури буде вирішено наявні проблеми відповідності корпоративної звітності потребам стейкхолдерів, зокрема буде забезпечено надання інформації про процес довгострокового та сталого створення вартості, що дасть змогу адекватно реагувати на кліматичні зміни, більш ефективно управляти міжнародними ланцюжками постачань, заохочувати інвестиції в сталі бізнес-моделі й контролювати витрати на здійснення корпоративного звітування.

Представники компанії «PwC» проаналізували особливості розвитку корпоративної звітності в «невизначені часи» на основі аналізу компаній, що входять до Британського індексу FTSE 350. Вони констатують підвищення значущості ролі бізнесу у вирішенні глобальних проблем, що зумовило збільшення обсягу вимог до корпоративної звітності з боку різних видів стейкхолдерів. Для покращення корпоративної звітності в майбутньому представники «PwC» рекомендують: 1) забезпечити оптимальний обсяг корпоративної звітності; 2) переорієнтуватись на розкриття стратегічної інформації; 3) здійснювати додаткове розкриття у відповідь на запити стейкхолдерів; 4) покладати підзвітність в основу формування корпоративної звітності [24]. Основною проблемою, яка має бути вирішена в майбутньому щодо корпоративної звітності, на думку розробників цього звіту, є пошук балансу між потребами акціонерів та інших стейкхолдерів, які потребують додаткової інформації, що не відображається у фінансовій звітності, зокрема про ризики, сталий розвиток, бізнес-модель корпорації, аналіз ринку.

Розглянувши всі реальні виклики, які нині постали перед корпоративною звітністю на основі опитування більше 1000-і фінансових директорів та фінансових контролерів великих компаній, представники компанії «EY» ставлять питання: чи потрібен для її подальшого розвитку культурний шок? Тобто чи потрібно змінити ставлення суб'єктів її формування для того, щоб забезпечити відкриту і прозору комунікацію щодо створення вартості? Щоб забезпечити ефективну взаємодію за допомогою корпоративної звітності з інвесторами й іншими стейкхолдерами, необхідно запровадити нову культуру та мислення щодо публічної інформації, зокрема шляхом: 1) створення більш відкритої і підзвітної корпоративної звітності для завоювання довіри стейкхолдерів (підвищення прозорості, забезпечення взаємозв'язку між фінансовою та нефінансовою інформацією, уточнення ролі фінансів у нефінансовій сфері); 2) подолання розриву щодо відображення культури в корпоративній звітності (розкриття корпоративної культури, підвищення надійності інформації про внутрішню культуру, зміна внутрішньої культури для забезпечення прозорості); 3) формування

довіри до аналізу даних і штучного інтелекту (забезпечення довіри інвесторів нефінансовій інформації, широке використання розумних інструментів, забезпечення довіри до штучного інтелекту) [6].

Висновки та перспективи подальших досліджень. Проведений аналіз пропозицій професійних організацій та міжнародних бухгалтерських компаній щодо розвитку корпоративної звітності дав змогу встановити, що нині триває активна дискусія в частині таких концептуальних проблем:

– У результаті яких удосконалень нова модель корпоративної звітності сприятиме вирішенню глобальних проблем людства?

– Якою має бути структура розширеної моделі корпоративної звітності?

– Яким має бути змістове наповнення нефінансової складової корпоративної звітності?

– Як забезпечити прозорість, надійність і впевненість з боку користувачів до нефінансової складової корпоративної звітності.

– Як сформувати оптимальну модель корпоративної звітності, зважаючи на наявність значної кількості різних видів нефінансових показників, які пропонуються в різних моделях та концепціях інтегрованої та нефінансової звітності?

– Яка група зовнішніх стейкхолдерів є пріоритетним користувачем корпоративної звітності і що з огляду на це потрібно розуміти під її релевантністю?

Які технологічні інновації відіграватимуть вирішальну роль у формуванні нової моделі корпоративної звітності?

– Яким чином можна забезпечити орієнтацію на бізнес-модель та стратегічну спрямованість розширеної моделі корпоративної звітності?

– Як найбільш ефективно організувати процес глобальної конвергенції стандартів, моделей і методологій, що регламентують процеси формування розширеної корпоративної звітності?

– Яким чином можна забезпечити конвергенцію розширеної моделі корпоративної звітності з міжнародними стандартами фінансової звітності (IAS/IFRS, GAAP US)?

На вирішення наведених вище концептуальних проблем майбутньому має бути спрямована основна увага дослідників, які займаються питаннями удосконалення корпоративної звітності та загалом досліджують проблематику розвитку бухгалтерського обліку як засобу інформування стейкхолдерів та підзвітності корпорацій перед суспільством.

Література

1. Легенчук С. Ф. Майбутнє корпоративної звітності: історія, перспективи та проблеми. *Облік і фінанси*. 2020. № 2 (88). С. 29–38.
2. Международный стандарт ИО. URL: https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK.docx_en-US_ru-RU.pdf
3. Принципы корпоративного управления G20/ОЭСР. Paris: OECD Publishing, 2016. 72 с.
4. 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. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013L0034&from=EN>.
5. Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council of 22 October 2014, amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32014L0095>.
 6. Does corporate reporting need a culture shock? EY, 2019. 40 p.
 7. Driving Alignment in Climate-related Reporting. Year One of the Better Alignment Project. Corporate Reporting Dialogue, 2019. 115 p.
 8. Financing a sustainable European economy. High-Level Expert Group on Sustainable Finance, 2017. 69 p.
 9. Follow-up paper. The Future of Corporate Reporting – creating the dynamics for change. Cogito Series. Brussel : Accountancy Europe, 2017. 16 p.
 10. Global Reporting Initiative G4 Guidelines. Amsterdam : GRI, 2013. 92 p.
 11. Interconnected standard setting for corporate reporting. Accountancy Europe's thought-leadership series. Brussels : Accountancy Europe, 2019. 28 p.
 12. King Report on Governance for South Africa. Institute of Directors in Southern Africa, 2009. 140 p.
 13. Meath C. AIBE Industry Research Series. The Future of Corporate Reporting. St Lucia : AIBE, 2018. 16 p.
 14. Redefining Sustainable Business. Management for a Rapidly Changing World. BSR, 2018. 56 p.
 15. Re-inventing finance for a digital world. The future of finance. AICPA, 2019. 44 p.
 16. Reporting reboot. How technology is transforming reporting today. PwC, 2018. 12 p.
 17. Room for improvement. The KPMG Survey of Business Reporting, second edition. KPMG International, 2016. 32 p.
 18. Supporting Credibility and Trust in Emerging Forms of Reporting. IAASB, 2016. 12 p.
 19. Sustainability and Reporting Trends in 2025. Preparing for the future. Amsterdam : GRI, 2015. 66 p.
 20. Tenets of good corporate reporting. London: ACCA, 2018. 14 p.
 21. The Future of Corporate Reporting – creating the dynamics for change. Cogito Series. Federation of European Accountants, 2015. 87 p.
 22. The future of corporate reporting in a digital & sustainable economy. European Confederation of Institutes of Internal Auditing, 2018. URL: <https://www.eciia.eu/2018/11/dg-fisma-conference-the-future-of-corporate-reporting-in-a-digital-sustainable-economy/>.
 23. The Investment Association Long Term Reporting Guidance. London: The Investment Association, 2017. 14 p.
 24. The reporting dilemma – balancing the needs of shareholders and other stakeholders. PwC's Annual Review of Corporate Reporting in the FTSE 350 2018/19. PwC, 2019. 32 p.

25. Thinking Allowed. The future of corporate reporting. Meeting the information needs of corporate stakeholders. London : Deloitte LLP, 2016. 20 p.
26. What's next for corporate reporting: time to decide? London : ICAEW, 2017. 20 p.
27. XBRL: Deep-dive. Digital future of corporate reporting. London : Financial Reporting Council, 2017. 27 p.

References

1. Lehenchuk S. (2020). The future of corporate reporting: history, perspectives and problems [Maibutnie korporatyvnoi zvitnosti: istoriia, perspektyvy ta problemy]. *Accounting and finance – Oblik i finansy*, 2 (88), 29-38 [in Ukrainian].
2. Mezhdunarodnui standart IO [International standard IR]. Retrieved from: https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK.docx_en-US_ru-RU.pdf [in Russian].
3. Pryntsyphu korporativnoho upravleniia G20/OESR (2016). [Principles of corporate governance]. Paris: OECD Publishing [in Russian].
4. 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. Retrieved from: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013L0034&from=EN> [in English].
5. Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council of 22 October 2014, amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups. Retrieved from: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32014L0095> [in English].
6. Does corporate reporting need a culture shock? (2019). EY, 40 p. [in English].
7. Driving Alignment in Climate-related Reporting (2019). Year One of the Better Alignment Project. Corporate Reporting Dialogue, 115 p. [in English].
8. Financing a sustainable European economy (2017). High-Level Expert Group on Sustainable Finance, 69 p. [in English].
9. Follow-up paper (2017). The Future of Corporate Reporting – creating the dynamics for change. Cogito Series. Brussel: Accountancy Europe, 16 p. [in English].
10. Global Reporting Initiative G4 Guidelines (2013). Amsterdam: GRI, 92 p. [in English].
11. Interconnected standard setting for corporate reporting (2019). Accountancy Europe's thought-leadership series. Brussels: Accountancy Europe, 28 p. [in English].
12. King Report on Governance for South Africa (2009). Institute of Directors in Southern Africa, 140 p. [in English].
13. Meath C. (2018). AIBE Industry Research Series. The Future of Corporate Reporting. St Lucia: AIBE, 2018. 16 p. [in English].
14. Redefining Sustainable Business (2018). Management for a Rapidly Changing World. BSR, 56 p. [in English].

15. Re-inventing finance for a digital world (2019). The future of finance. AICPA, 44 p. [in English].
16. Reporting reboot (2018). How technology is transforming reporting today. PwC, 12 p. [in English].
17. Room for improvement (2016). The KPMG Survey of Business Reporting, second edition. KPMG International, 32 p. [in English].
18. Supporting Credibility and Trust in Emerging Forms of Reporting (2016). IAASB, 12 p. [in English].
19. Sustainability and Reporting Trends in 2025 (2015). Preparing for the future. – Amsterdam: GRI, 66 p. [in English].
20. Tenets of good corporate reporting (2018). London: ACCA, 14 p. [in English].
21. The Future of Corporate Reporting – creating the dynamics for change (2015). Cogito Series. Federation of European Accountants, 87 p. [in English].
22. The future of corporate reporting in a digital & sustainable economy (2018). European Confederation of Institutes of Internal Auditing. Retrieved from: <https://www.eciia.eu/2018/11/dg-fisma-conference-the-future-of-corporate-reporting-in-a-digital-sustainable-economy/> [in English].
23. The Investment Association Long Term Reporting Guidance (2017). London: The Investment Association, 14 p. [in English].
24. The reporting dilemma – balancing the needs of shareholders and other stakeholders (2019). PwC's Annual Review of Corporate Reporting in the FTSE 350 2018/19. PwC, 32 p. [in English].
25. Thinking Allowed (2016). The future of corporate reporting. Meeting the information needs of corporate stakeholders. London: Deloitte LLP, 20 p. [in English].
26. What's next for corporate reporting: time to decide? (2017). London: ICAEW, 20 p. [in English].
27. XBRL: Deep-dive. Digital future of corporate reporting (2017). London: Financial Reporting Council, 27 p. [in English].

Статтю отримано 13 лютого 2021 р.
Article received February 13, 2021