

УДК 657; 658

JEL Classification M14; M40

*Світлана Миколаївна Семенова, к.е.н., доцент,
(доцент кафедри обліку та оподаткування, Державний торговельно-економічний
університет)
ORCID ID 0000-0001-7250-7482*

*Ольга Миколаївна Шпирко, к.е.н., доцент,
(доцент кафедри фінансів, обліку і оподаткування, Державний університет
інфраструктури та технологій)
ORCID ID 0000-0002-0601-6172*

ОСОБЛИВОСТІ ПІДГОТОВКИ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ ЄВРОПЕЙСЬКИХ КОМПАНІЙ

Європейське законодавство згідно з Директивою 2014/95/ЄС зобов'язує великі компанії та суб'єкти суспільного інтересу публікувати у звітності інформацію про політики, ризики і результати, пов'язані з важливими сферами впливу на природне середовище, повагу до свобод і прав людини, дотримання різноманітності, протидію корупції і соціальну відповідальність. Потреба в отриманні додаткової нефінансової інформації створює запит на підготовку інтегрованої звітності та розвиток інтегрованого мислення у фахівців, які готують такі звіти, та стейкхолдерів. Перспективи впровадження інтегрованої звітності залежать від розробки єдиних правил і вимог, стандартів складання інтегрованої звітності, використання засобів таксономії, тегування та оцифрування звітної інформації, технологій блокчейн і хмарних сервісів. В європейських країнах запит на інтегровану звітність спостерігається як в приватному, так і в державному секторах. Німеччина, Франція, Нідерланди, Іспанія, Бельгія, Великобританія мають найбільший досвід в нормативному регулюванні вимог до складання інтегрованої звітності. Встановлено, що серед керівних матеріалів ключовими документами при підготовці інтегрованої звітності в ЄС виділяють: Міжнародну основу інтегрованої звітності, Глобальну ініціативу зі звітності, Цілі сталого розвитку, Глобальні цілі ООН. Поєднання показників і рекомендацій даних документів створює комплементарний ефект у представленні всебічної інформації. Розширення міжнародних стандартів є неминучим не лише у сфері складання інтегрованої звітності, а й в проведенні зовнішнього і внутрішнього аудиту нефінансової інформації.

Використання інтегрованої структури звітності розкриває можливості і перспективи суб'єкта, що звітує, у створенні цінності у короткостроковій, середньостроковій та довгостроковій перспективі, допомагає у протидії шахрайству і корупції, маніпулюванні даними, представляє звітність про діяльність компанії більш прозорою та цілісною, задовольняючи інформаційні потреби всіх зацікавлених сторін.

Ключові слова: інтегрована звітність, нефінансова звітність, звітування, сталий розвиток, ЄС.

© Семенова С.М., Шпирко О.М., 2022

Постановка проблеми. Фінансова звітність є стандартизованою і загально визнаною формою звітності юридичних осіб з системою агрегованих, чітко визначених показників, які представлені та обчислені на основі історичної інформації. В ній не враховано повною мірою всі особливості функціонування суб'єктів господарювання. У сучасних умовах господарювання й суспільного розвитку, глобальних викликів і випробувань все більшою постає потреба в отриманні додаткової інформації для розуміння масштабів, ефективності діяльності, економічного потенціалу, цінностей і перспектив бізнесу, його впливу на важливі економічні, соціальні та глобальні процеси. Питання обізнаності та всебічного задоволення потреб користувачів в інформації, яка представлена у всіх формах звітності підприємства набувають все більшої актуальності. Тому державний і приватний сектор до традиційної фінансової річної звітності додають нефінансові звіти у вигляді інтегрованої звітності, щоб продемонструвати свою ефективність, пояснити власний потенціал, особливості формування доданої вартості й перспективи розвитку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Методичні основи підготовки інтегрованої звітності підприємств, її переваги і проблеми підготовки розглядають у своїх наукових працях такі науковці, як: С. Зубілевич [1], І.Б. Камінська [2]. Важливість впровадження звітності про сталий розвиток в Україні в умовах євроінтеграції, характеристику міжнародної основи (рамки) підготовки інтегрованої звітності компаній висвітлюють С.Я. Король, М.А. Курбет [3]. Стан і перспективи розвитку інтегрованої звітності аналізують Т.І. Лункіна [4], Т.О. Мулик та Н.В. Вацілова [5]. Серед зарубіжних публікацій необхідно виділити Директиву ЄС/2013/34 про нефінансову звітність компаній [6], Міжнародну основу (рамку) інтегрованої звітності [7], огляд інтегрованої звітності в державному секторі в ЄС [8], Глобальну ініціативу зі звітності [9], Цілі сталого розвитку [12], Глобальні цілі ООН [13]. Інформаційне значення нефінансової звітності в ЄС досліджують С. Льюїс [10], Дж. Вітакер та С. Іствуд [14]. Поряд з наявними напрацюваннями і значним інтересом наукової спільноти до переваг і особливостей підготовки інтегрованої звітності, роль нефінансової інформації у формуванні інтегрованих звітів, вибір і аналіз керівних матеріалів, особливості імплементації вимог до інтегрованої звітності в країнах ЄС розкрито недостатньо та потребують подальшого дослідження.

Метою статті є характеристика особливостей формування інтегрованої звітності в країнах ЄС, огляд стандартів, інструкцій та керівних матеріалів, які для цього застосовуються.

Викладення основного матеріалу дослідження. Нефінансова звітність в ЄС регулюється Директивою 2014/95/ЄС [6], згідно з якою, починаючи з 2017 р. великі компанії зобов'язані розкривати інформацію та публікувати її у звітах про політики, які вони впроваджують, пов'язані з ними ризики і результати в наступних важливих сферах щодо:

- 1) захисту природного навколишнього середовища (екологічні аспекти, забруднення, зміна клімату);
- 2) соціальної відповідальності і ставлення до співробітників;
- 3) поваги до прав і свобод людини;
- 4) боротьби і протидії корупції та хабарництву;
- 5) різноманітності у складі правління компанії за віком, статтю, освітою і професійним спрямуванням.

Головні аспекти розкриття нефінансової інформації регулює Рамка (керівництво, директива) нефінансової звітності (Non-Financial Reporting Directive – NFRD) [10], а для підготовки інтегрованої звітності – відповідна Рамка (основа) інтегрованої звітності (Integrated Reporting Framework – IRF) [7]. Перспективи впровадження інтегрованої

звітності стосуються розробки і впровадження єдиних вимог, зрозумілих й деталізованих правил складання інтегрованої звітності, звіту про сталий розвиток. При цьому важливе значення має таксономія, тегування та оцифрування звітної інформації для її накопичення, зберігання і передавання в межах єдиної європейської точки доступу [8]. Використання технології блокчейн і хмарних сервісів дозволить захистити дані від кіберзагроз [11].

Основними перевагами інтегрованої звітності є «підвищення прозорості» і «сприяння комунікації із зовнішніми зацікавленими сторонами» [14]. Здатність компанії забезпечувати цінність для своїх інвесторів тісно пов'язана з зацікавленими сторонами, так званими стейкхолдерами, з якими вона працює, яких обслуговує, суспільством, у якому функціонує, природними ресурсами, які використовує, навколишнім природним середовищем, на яке впливає. Тому інтегрований підхід та поняття «інтегрованого мислення» при підготовці звітності й розкритті всебічної інформації про стан, результати діяльності компанії, впливи та ризики, міркування і очікування – все це створює основу для зростання запиту на інформацію, яка може бути представлена комплексно у вигляді інтегрованої звітності.

Країни ЄС нерівномірно впроваджують на законодавчому рівні і демонструють різний ступінь зацікавленості в підготовці інтегрованої звітності [8]. Крім того, актуальним питанням для кожної країни ЄС залишається необхідність визначення у вигляді рекомендації чи обов'язку проводити аудит нефінансової інформації, представленої в інтегрованій звітності. Роль зовнішніх і внутрішніх аудиторів у перевірці інтегрованої звітності наразі є переважно консультативною. Проте подальший розвиток законодавчої бази, усвідомлення значення звітної інформації про діяльність компаній, регулювання корпоративної звітності про сталий розвиток, звітів про управління, поширення таксономії прискорюватимуть доопрацювання також і міжнародних стандартів аудиту для перевірки нефінансової звітності. Це сприятиме зростанню довіри до нефінансової інформації, уніфікації обов'язку до її розкриття, прозорості, відповідальності та всебічності висвітлення. Вже зараз в Німеччині звітність державних компаній включає нефінансову інформацію, зокрема про гендерну рівність, стійкість і продуктивність. В Нідерландах інтегрована звітність найбільш поширена серед енергетичних компаній, незалежних освітніх закладів, які публікують інформацію про продуктивність (виконання завдань й реалізовану політику) і оперативне управління. Основний фокус в державних компаніях Нідерландів зосереджений на об'єктивному бюджетуванні, графіках послуг і показниках ефективності. В Італії нефінансова звітність публікується в добровільному порядку починаючи з 2018 р. У Франції з 2020 р. закріплено зобов'язання дотримання та звітування держави щодо двадцяти екологічно відповідальних державних послуг, серед яких: зменшення споживання енергії, відмова від одноразового пластику, екологічно чисте харчування, контроль вуглецевих викидів тощо [8].

В таких європейських країнах, як: Великобританія, Італія, Іспанія, Німеччина, Бельгія, Нідерланди, присутня диференціація вимог до складання і подання нефінансової звітності залежно від рівня, на якому функціонують організації: федеральному рівні, рівні земель і місцевому рівні. Розкриття нефінансових аспектів діяльності стосується, головним чином, питань доброчесності, дотримання соціальних стандартів, гарантій та поваги до прав людини. Для федерального рівня вимога складання інтегрованої звітності є обов'язковою для всіх державних громадських організацій. Найбільш стандартизований підхід до складання нефінансової звітності демонструє Німеччина, відповідно до прийнятого в цій країні кодексу сталого розвитку (DNK) [8]. Крім того, суб'єкти, які підпадають під дію Директиви ЄС/2014/95, публікують також звіт про корпоративну соціальну відповідальність. Вказана

Директива суттєво впливає на вимоги до складання звітності суб'єктів, які становлять суспільний інтерес [6]. Серед усіх країн ЄС, саме Іспанія імплементувала у своє національне законодавство найбільший обсяг вимог Директиви ЄС/2014/95. Конкретне зобов'язання підготовки інтегрованої звітності для потреб громадськості передбачено в законодавстві Бельгії, Чехії, Нідерландів, Мальти, Люксембургу, Литви, Італії, Великобританії [8].

Керівні інструкції, які використовуються в країнах ЄС при підготовці інтегрованої звітності, включають чотири рівні, які можуть використовуватись окремо або поєднуватись між собою (рисунок 1):



Рис. 1. Керівні матеріали для підготовки інтегрованої звітності компаній в ЄС

Джерело: складено на основі опрацювання [7, 8, 9, 12, 13]

На практиці європейська компанія може обирати той чи інший стандарт, інструкцію, концептуальну основу (так звану рамку) для підготовки інтегрованої звітності. Вони мають комплементарний характер, тому поєднуючи показники і підходи можна досягнути завдання якісної підготовки інтегрованої звітності для задоволення інформаційних потреб користувачів і сприяти комунікації між всіма учасниками ринку.

Висновки та пропозиції. Усвідомлення впливу бізнесу на суспільство, кліматичні зміни, корпоративні скандали через порушення етики і неналежне управління створюють потребу в прозорій всебічній інформації про діяльність господарюючих суб'єктів, зокрема їхнього вкладу у досягнення цілей сталого розвитку. Інтегрована

звітність дозволяє краще розуміти здатність компанії створювати стійку довгострокову цінність і добробут, процес розподілу створеної вартості і фактори впливу на створення цінності під час реалізації стратегії сталого розвитку. Інтегрована звітність набуває поширення в європейському приватному та державному секторах. Інтегрована звітність виховує, підтримує та відображає комплексний підхід до прийняття рішень, створення суспільної цінності й соціальної відповідальності та взаємозв'язок публічної підзвітності в країнах ЄС.

Інтегрована звітність сприяє формуванню довгострокової вартості бізнесу, прийняттю кращих рішень, забезпечує прозорість та досягнення цілей сталого розвитку. Перспективами подальших досліджень є огляд можливостей впровадження інтегрованої звітності в Україні на основі апробації кращого європейського досвіду та розвитку інтегрованого мислення у працівників компаній і користувачів звітної інформації.

ЛІТЕРАТУРА

1. Зубілевич С. Організація підготовки інтегрованого звіту. *Міжгалузеві наукові дослідження: можливості та варіанти впровадження* : збірник наукових праць. Ніжин: НДУ Гоголя, 2021. С. 161-164. URL: http://nati.org.ua/docs/science/2021/Conference_09122021_p001.pdf#page=162
2. Камінська І.Б. Нефінансова (соціальна) звітність підприємств. *Науковий вісник ІФНТУНГ. Серія: Економіка та управління в нафтовій і газовій промисловості*, 2019. № 2 (20). С. 154-161.
3. Король С.Я., Семенова С.М., Курбет М.А. Впровадження звітності про сталий розвиток в Україні: стан та перспективи в умовах євроінтеграції. *Бізнес-Інформ*, 2022. № 1. С. 294–301. <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2022-1-294-301>.
4. Лункіна Т.І. Основні аспекти формування соціальної звітності: іноземний і вітчизняний досвід. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії і практики*. 2021. № 2(37).
5. Мулик Т. О., Ващілова Н. В. Інтегрована звітність підприємства: стан та перспективи розвитку. *Ефективна економіка*. 2019. № 11. – URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7404>
6. 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. URL: <http://www.eur-lex.europa.eu>
7. International Integrated Reporting Council. URL: <https://www.integratedreporting.org>
8. Integrated Reporting in the European Public Sector: It's time to act! ECIIA. EUROSAI. Brussels-Belgium, July 2021, 28 p. URL: <https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/Integrated-Reporting-in-the-European-Public-Sector.pdf>
9. Global Reporting Initiative. URL: <https://www.globalreporting.org>
10. Lewis, S. (2016). The impact of non-financial reporting in the EU. An official website of ACCA. URL: <https://www.accaglobal.com/gb/en/member/member/accounting-business/2016/05/practice/good-business.html>
11. Semenova S. The relevance of the transition to international financial statement standards for maritime transport enterprises. *Proceedings of Azerbaijan State Maritime Academy*, Baki, 2022, № 1, pp. 58-67. [http://adda.edu.az/uploads/elmi%20eserler%20№%20%20\(1\).pdf](http://adda.edu.az/uploads/elmi%20eserler%20№%20%20(1).pdf)
12. Sustainable Development Goals. URL: <https://sdgs.un.org/goals>
13. United Nations Global Compact. URL: <https://www.unglobalcompact.org>
14. Whitaker, J. & Eastwood, S. (2021). The rise of ESG and the importance of compliance. URL: <https://www.worldfinance.com/contributors/the-rise-of-esg-and-the-importance-of-compliance-with-protocols-and-reporting-obligations>.

REFERENCES

1. Zubilevych, S. (2021). "Orhanizatsiya intehrovanoyi pidhotovky zvituu" [Organization of integrated report preparation]. *Interdisciplinary research: opportunities and options for implementation: a collection of scientific papers*. Nizhyn: NDU Gogol, 2021. pp. 161-164. URL: http://nati.org.ua/docs/science/2021/Conference_09122021_p001.pdf#page=162

2. Kaminska, I.B. (2019). “Nefinansova (sotsial’na) zvitnist’ pidpryyemstv” [Non-financial (social) reporting of enterprises]. *Scientific Bulletin of IFNTUNG. Series: Economics and Management in the Oil and Gas Industry*, 2019. No. 2 (20), pp. 154-161.
3. Korol, S., Semenova, S. & Kurbet, M. (2022). “Vprovadzhennya zvitnosti pro stalyy rozvytok v Ukraini: stan ta perspektyvy v umovakh yevrointehratsiyi” [Implementation of sustainable development reporting in Ukraine: state and prospects in the context of European integration]. *Business Inform*, №1-2022. C. 294–301. <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2022-1-294-301>.
4. Lunkina, T.I. (2021). “Osnovni aspekty formuvannya sotsial’noyi zvitnosti: inozemnyy i vitchyznyanyy dosvid” [The main aspects of the formation of social reporting: foreign and domestic experience]. *Financial and credit activity: problems of theory and practice*. 2021. No. 2(37).
5. Mulyk, T. and Vascshilova, N. (2019), “Integrated soundness of the enterprise and prospect of development”, *Efektivna ekonomika*, [Online], vol. 11. DOI: 10.32702/2307-2105-2019.11.59
6. 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. URL: <http://www.eur-lex.europa.eu>
7. International Integrated Reporting Council. URL: <https://www.integratedreporting.org>
8. Integrated Reporting in the European Public Sector: It’s time to act! ECIIA. EUROSAI. Brussels-Belgium, July 2021, 28 p. URL: <https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/Integrated-Reporting-in-the-European-Public-Sector.pdf>
9. Global Reporting Initiative. URL: <https://www.globalreporting.org>
10. Lewis, S. (2016). The impact of non-financial reporting in the EU. An official website of ACCA. URL: <https://www.accaglobal.com/gb/en/member/member/accounting-business/2016/05/practice/good-business.html>
11. Semenova S. (2022), The relevance of the transition to international financial statement standards for maritime transport enterprises. *Proceedings of Azerbaijan State Maritime Academy*, Baki. Vol. 1, pp. 58-67. [http://adda.edu.az/uploads/elmi%20eserler%20№%20%20\(1\).pdf](http://adda.edu.az/uploads/elmi%20eserler%20№%20%20(1).pdf)
12. Sustainable Development Goals. URL: <https://sdgs.un.org/goals>
13. United Nations Global Compact. URL: <https://www.unglobalcompact.org>
14. Whitaker, J. & Eastwood, S. (2021). The rise of ESG and the importance of compliance. URL: <https://www.worldfinance.com/contributors/the-rise-of-esg-and-the-importance-of-compliance-with-protocols-and-reporting-obligations>

***Svitlana Semenova, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
(Department of Accounting and Taxation, State University of Trade and Economics)***

***Olga Spyrko, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
(Department of Finance, Accounting and Taxation, State University of Infrastructure and Technologies)***

FEATURES OF THE PREPARATION OF THE INTEGRATED REPORTING OF EUROPEAN COMPANIES

European legislation in accordance with Directive 2014/95/EU obliges large companies and entities of public interest to publish in reports information about policies, risks and results related to important areas of influence on the natural environment, respect for freedoms and human rights, compliance with diversity, anti-corruption and social responsibility. The need to obtain additional non-financial information creates a demand for the preparation of integrated reporting and the development of integrated thinking among specialists who prepare such reports and stakeholders. The prospects for the implementation of integrated reporting depend on the development of uniform rules and requirements, standards for compiling integrated reporting, the use of taxonomy tools, tagging and digitization of reporting information, blockchain technology and cloud services. In European countries, the demand for integrated reporting is observed both in the private and public

sectors. Germany, France, the Netherlands, Spain, Belgium, Great Britain have the most experience in regulatory regulation of requirements for the preparation of integrated reporting. It has been established that among the guiding materials, the key documents for the preparation of integrated reporting in the EU are: the Integrated Reporting Framework, the Global Reporting Initiative, the Sustainable Development Goals, and the United Nations Global Compact. The combination of indicators and recommendations of these documents creates a complementary effect in the presentation of comprehensive information. The expansion of international standards is inevitable not only in the field of integrated reporting but also in conducting external and internal auditing of non-financial information. The use of an integrated reporting structure reveals the capabilities and prospects of the reporting entity in creating value in the short, medium and long term, helps in combating fraud and corruption, data manipulation, presents reporting on the company's activities in a more transparent and holistic manner, satisfying the information needs of all interested parties.

Keywords: *integrated reporting, non-financial reporting, reporting, sustainable development, EU.*

Стаття прийнята до друку 21 листопада 2022 року