

УДК 005.585:657.37

JEL Classification M42

DOI [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2024-2\(104\)-106-117](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2024-2(104)-106-117)**Borys Melnychuk<sup>1</sup>***Audit Public Oversight Body of Ukraine, Kyiv, Ukraine***Serhii Ostapchuk<sup>2</sup>***“Institute of Agrarian Economics” National Scientific Centre, Kyiv, Ukraine*

## Conceptual Foundations for Providing Integrated Reporting Assurance

**Abstract.** *By encouraging businesses to report on sustainable development, information about the impact of companies' activities on the environment is becoming increasingly available to all stakeholders. Given that the integrated report contains more qualitative and quantitative, subjective and prospective information about the company's values, traditional approaches used during the audit of financial statements may not provide adequate assurance about the reliability of the integrated report data. The article aims to reveal the conceptual foundations of providing integrated reporting assurance by analyzing the development of regulatory support for this process. The features and advantages of the integrated reporting assurance were disclosed. It was revealed that the main factor in developing the concept of providing integrated reporting assurance is the standardization processes of such a service, both at the international and national levels. The authors conducted a detailed review of the standards used by assurance providers for integrated reporting/sustainable development reporting. The primary standards in this area are AA1000AS and ISAE 3000, and from 2024, ISAE 3000 will be replaced by ISSA 5000. The article also described two types of assurance the auditor could obtain during the audit of integrated reporting. The study results indicate different forms of assurance regarding integrated reporting based on the list of providers performing the verification and the standards they use. Based on applying analogy and abstract thinking, the authors outlined the necessary steps to introduce the concept of integrated reporting assurance in Ukraine. The results of this study support the findings of other researchers that the institutional environment in a country has a decisive influence on the adoption of integrated reporting and the need for its assurance.*

**Keywords:** *integrated reporting, sustainability reporting, independent audit, assurance engagement, limited assurance, reasonable assurance, international standards, assurance practices, auditor and accountant profession.*

### Suggested Citation

Melnychuk, B., Ostapchuk, S. (2024). Conceptual Foundations for Providing Integrated Reporting Assurance. *Oblik i finansi*, 2(104), 106-117. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2024-2\(104\)-106-117](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2024-2(104)-106-117)

---

<sup>1</sup> **Borys Melnychuk**, Audit Public Oversight Body of Ukraine, Kyiv, Ukraine.  
ORCID 0009-0008-5019-564X

<sup>2</sup> **Serhii Ostapchuk**, “Institute of Agrarian Economics” National Scientific Centre, Kyiv, Ukraine.  
ORCID 0000-0002-2342-6376  
E-mail: [ostapchuk@faaf.org.ua](mailto:ostapchuk@faaf.org.ua) (*Corresponding author*)

## Концептуальні засади надання впевненості щодо інтегрованої звітності

**Анотація.** Завдяки заохоченню бізнесу до звітування про сталий розвиток, інформація про вплив діяльності компаній на навколишнє середовище стає все більш доступною для всіх зацікавлених сторін. З огляду на те, що інтегрований звіт містить більше якісної та кількісної, суб'єктивної і перспективної інформації про цінності компанії, традиційні підходи, що використовуються під час аудиту фінансової звітності, можуть не забезпечувати належну впевненість щодо достовірності даних інтегрованої звітності. Мета статті – розкрити концептуальні засади надання впевненості щодо інтегрованої звітності шляхом аналізу розвитку нормативно-правового забезпечення цього процесу. Розкрито особливості та переваги процесу надання впевненості щодо інтегрованої звітності. Виявлено, що головним фактором розвитку концепції надання впевненості щодо інтегрованої звітності є процеси стандартизації такої послуги, як на міжнародному, так і на національному рівні. Здійснено детальний огляд стандартів, які використовують суб'єкти надання впевненості щодо інтегрованої звітності / звітів про сталий розвиток. Основним стандартами в цій сфері є AA1000AS та ISAE 3000, а з 2024 року на зміну ISAE 3000 прийде ISSA 5000. Охарактеризовано два типи впевненості, яку може отримати аудитор під час перевірки інтегрованої звітності. Результати дослідження свідчать, що існують різні форми надання впевненості щодо інтегрованої звітності, виходячи з переліку суб'єктів, що здійснюють перевірку та стандартів, якими вони користуються. На основі застосування методу аналогії та абстрактного мислення окреслено необхідні кроки із запровадження концепції надання впевненості щодо інтегрованої звітності в Україні. Результати цього дослідження підтверджують висновки інших дослідників, що інституційне середовище в країні має визначальний вплив на поширення інтегрованої звітності та потребу надання впевненості щодо неї.

**Ключові слова:** інтегрована звітність, звітність зі сталого розвитку, незалежний аудит, завдання з надання впевненості, обмежена впевненість, обґрунтована впевненість, міжнародні стандарти, практики надання впевненості, професія аудитора і бухгалтеря.

**Постановка проблеми.** В умовах стрімкої глобалізації економіки, широкомасштабного впровадження інновацій в усіх сферах суспільного життя, періодичного проявлення фінансових криз і перманентних еколого-кліматичних викликів потреби інвесторів та інших зацікавлених сторін в інформації про діяльність підприємства постійно змінюються. Відтак все більше підприємств доповнюють фінансові показники звітності нефінансовою інформацією, яка описує їх зусилля щодо створення вартості завдяки взаємодії між різними типами капіталу.

Інтегровані звіти – це компіляція фінансової та нефінансової інформації, яка забезпечує цілісне уявлення про результати діяльності підприємства. Зокрема, інтегрована звітність розкриває структуру шести типів капіталу (фінансового, виробничого, інтелектуального, людського, соціального та природного), завдяки чому користувачі можуть краще зрозуміти фактори, які впливають на створення вартості. Поширенню інтегрованої звітності сприяє встановлення національними регуляторами (наприклад в Бразилії, Іспанії, Італії, Франції [1]) вимог щодо форми та обов'язкового подання таких звітів.

Однак, як і у випадку з фінансовою звітністю, користувачі інтегрованих звітів задумуються над

питанням достовірності їх даних. Як наслідок, виникає потреба надання впевненості щодо інтегрованої звітності (*Integrated Reporting Assurance*) – висновку, який засвідчує, що всі інтегровані звіти складені відповідно до Концептуальної основи інтегрованої звітності (*IR Framework*). Іншими словами, мова йде про аудиторську перевірку інтегрованих звітів.

В теоретичному аспекті такий підхід цілком зрозумілий – надання користувачам інтегрованих звітів певної гарантії має допомогти їм приймати зважені управлінські рішення з одного боку, а з іншого – формуватиме загалом позитивний імідж інтегрованої звітності як джерела надійних релевантних даних. Однак, на практиці не все так однозначно: сьогодні крім аудиторів провайдерми надання впевненості щодо інтегрованої звітності є консалтингові фірми, екологічні експерти, органи сертифікації та інші суб'єкти, які під час перевірки спираються на різні міжнародні стандарти. Процес стандартизації інтегрованих звітів, як і послуг з надання впевненості, перебуває на етапі активного розвитку. Як наслідок, концептуальні засади надання впевненості щодо інтегрованої звітності змінюються та доповнюються, що обумовлює актуальність її окремого дослідження.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

Як на законодавчому рівні, так і в науковій площині, концепція надання впевненості щодо інтегрованої звітності ще остаточно не сформована, що дає науковцям і практикам підстави для дискусій довкола цього питання. Наразі лише деякі українські дослідники долучилися до пошуку шляхів забезпечення достовірності даних інтегрованих звітів.

Аналізуючи трирівневу модель управління ризиками, І.В. Орлов та Д.М. Захаров вважають, що забезпечення достовірності заходів та процедур для збору даних та якісного їх оприлюднення можна досягти шляхом проведення внутрішнього аудиту інтегрованої звітності [2, с. 49].

Натомість К. Безверхий, Л. Гнилицька, О. Юрченко та Н. Поддубна стверджують, що необхідною умовою та вимогою суспільства є підтвердження достовірності інтегрованої звітності шляхом проведення незалежного аудиту [3, с. 98]. Науковці пропонують систему аналітичних показників, які характеризують ефективність використання капіталів корпоративних підприємств, що можуть бути використані незалежними аудитором при верифікації даних інтегрованої звітності. Таку позицію поділяють І. Макаренко та інші, зазначаючи, що активізація компаній у публікації звітності із сталого розвитку потребує напрацювання виважених підходів до її підтвердження аудитором. Адже аудит звітності із сталого розвитку є однією з умов забезпечення довіри до такої інформації зацікавлених сторін – стейкхолдерів, а також конкурентоспроможності компаній та їхньої інвестиційної привабливості [4, с. 80, 86].

Оприлюднення інтегрованої звітності українськими підприємствами відбувається на добровільних засадах. У зв'язку з цим, як зазначають І.В. Замула та А.О. Іщенко, за низкою критеріїв (статусом регулюючих документів, впливом на вартісну оцінку бізнесу, необхідністю подання, відповідальністю за викривлення даних та іншими) нефінансовий звіт має другорядний статус, він потребує більшої прозорості для підвищення довіри до нього. На їх думку, наукове обґрунтування методології та організації збору, реєстрації, обробки і подання інформації про соціальну відповідальність бізнесу дозволить підвищити достовірність нефінансових звітів і рівень довіри до них [5, с. 58].

О.Г. Сокіл вважає, що достовірність даних інтегрованої звітності є похідною достовірності облікових записів на рахунках бухгалтерського обліку. «Дотримуючись умов бухгалтерської стратегічної інформаційної парадигми, можна усунути видимий на практиці пробіл, який відноситься до основ створення надійної інформації, представленої в інтегрованих звітах. Для цього необхідно передбачити, що основною функцією інтегрованої звітності є надання всім зацікавленим сторонам інформації, яка їм необхідна для розуміння залежності між фінансовими і нефінансовими показниками. Кожне соціально відповідальне підприємство, прагнучи задовольнити інформаційні

потреби зацікавлених сторін, змушене створювати обліковий запис, який дозволяє визначити його взаємозв'язок з фінансовими і нефінансовими показниками, що, в свою чергу, дозволяє здійснювати більш ефективний моніторинг і аналіз засобів контролю. У той же час такий підхід, який гарантує внутрішню достовірність, забезпечить надійну зовнішню гарантію» [6, с. 255].

В розвинених країнах підприємства мають значно більший досвід підготовки та оприлюднення, а відповідно, і підтвердження достовірності інтегрованої звітності. Тому зарубіжні дослідники не лише пропонують різні практики надання впевненості щодо інтегрованої звітності, але й оцінюють їх ефективність.

Як вважають М. Ян та ін. (M. Yan et al.), в концептуальному плані процес надання впевненості – це систематична процедура, яка включає деталі роботи з надання впевненості разом із пов'язаними бар'єрами та етичними проблемами [7]. Дослідники виділили п'ять етапів надання впевненості (вибір постачальника впевненості, ідентифікація, скринінг, перевірка та оцінка) та здійснили їх аналіз, виокремлюючи етичні питання і ризики властиві для кожного з етапів.

М. Кіліч, Дж. Кузей, А. Уярі (M. Kılıç, C. Kuzey, A. Uyar) виявили, що рівень прийняття незалежної впевненості щодо інтегрованих звітів в країні визначається факторами інституціонального середовища [8]. Наприклад, суспільна затребуваність незалежної впевненості щодо інтегрованих звітів буде меншою в країнах із якісними і сильними державними інституціями. В той же час, рівень сталого розвитку країни спонукає компанії здійснювати незалежну перевірку інтегрованих звітів. Ще одним вагомим фактором є тип права (законодавства) – компанії в країнах кодексного права (*code-law*), порівняно з компаніями в країнах загального права (*common-law*), швидше за все, приймуть заяви про надання впевненості для інтегрованих звітів.

Щоб виявити вплив надання впевненості щодо інтегрованої звітності на рішення інвесторів Дж. Герванські, П. Велте та М. Мехтель (J. Gerwanski, P. Velte, M. Mechtel) провели експериментальне дослідження [9], залучивши дві групи кандидатів – студентів магістратури та менеджерів великих корпорацій. Вони виявили, що студенти позитивно оцінюють надання впевненості щодо інтегрованої звітності, що підтверджується значно вищими інвестиціями, тоді як всупереч очікуванням, надання впевненості щодо інтегрованої звітності має протилежний ефект у випадку менеджерів. Надання впевненості щодо інтегрованої звітності не має впливу на менеджерів, або навіть зменшує інвестиції. Щоб розгадати цю головоломку, дослідники провели інтерв'ю з менеджерами і виявили три виміри, які формують критичне ставлення практиків до завдань з надання впевненості. По-перше, менеджери висловили загальну недовіру щодо корисності інтегрованої звітності для (непрофесійних)

інвесторів. По-друге, опитані респонденти посилалися на негативний практичний досвід із завданнями з аудиту та надання впевненості та мали технічні сумніви до надання впевненості щодо інтегрованої звітності. По-третє, менеджери висловили емоційні застереження щодо професії аудитора та надання впевненості. Таким чином, ці результати вказують на переважну розбіжність між вихвалянням теоретичного внеску надання впевненості щодо інтегрованої звітності у достовірність звітів та його фактичним характером на практиці.

Беручи за основу результати згаданих попередніх досліджень, автори цієї статті ставлять перед собою **мету** – розкрити концептуальні засади надання впевненості щодо інтегрованої звітності шляхом аналізу розвитку нормативно-правового забезпечення цього процесу.

**Методи дослідження.** Для досягнення мети дослідження автори здійснили системний аналіз міжнародних стандартів та інших законодавчих ініціатив, застосовуючи методи індукції та дедукції, аналізу і синтезу. Для логічного узагальнення отриманих результатів використано метод ілюстрацій. Метод аналогії та абстрактного мислення дозволив окреслити необхідні кроки із запровадження концепції надання впевненості щодо інтегрованої звітності в Україні.

**Виклад основних результатів.**

Інформація про вплив діяльності компаній на суспільство і навколишнє середовище стає все більш доступна для всіх зацікавлених сторін завдяки прогресу в заохоченні бізнесу оприлюднювати інтегровані звіти.

Концепція інтегрованої звітності – це амбіційна спроба переорієнтувати спрямованість і зміст корпоративної звітності на надання інвесторам більш повної картини формування вартості бізнесу за рахунок розширення меж стандартної звітності, в якій відображаються тільки фінансові показники. Актуальність концепції інтегрованої звітності визначається тим, що сталий розвиток суспільства – це єдиний шлях, що забезпечує задоволення потреб сучасного та майбутнього поколінь. Отже, його повинні дотримуватися всі підприємства, щоб забезпечити генерування вартості для акціонерів та інших зацікавлених суб'єктів у короткостроковій і довгостроковій перспективі [10, с. 158]

На противагу загальновідомим принципам бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які прописані у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (стаття 4) [11], в основі підготовки та представлення інтегрованого звіту лежать сім керівних принципів, описаних в Концептуальній основі інтегрованої звітності (<IR> Framework) [12] (табл. 1).

Таблиця 1. Принципи підготовки фінансової та інтегрованої звітності

Фінансова звітність		Інтегрована звітність	
Принцип	Зміст	Принцип	Зміст
1	2	3	4
Повне висвітлення	Фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі	Стратегічний фокус і орієнтація на майбутнє	Інтегрований звіт повинен абезпечити розуміння стратегії організації, і того, як вона відноситься до її здатності створювати цінність в короткостроковій, середньостроковій і довгостроковій перспективі та використання нею капіталів та її впливу на капітали
Автономність	Кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства	Зв'язаність інформації	Інтегрований звіт повинен показувати комплексний виклад подій, комбінацій, взаємопов'язаність та взаємозалежність між компонентами, які мають істотне значення для здатності організації створювати цінність протягом часу
Послідовність	Постійне (з року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними або міжнародними стандартами, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності	Реагування зацікавлених сторін	Інтегрований звіт повинен давати уявлення про якість відносин організації з її ключовими зацікавленими сторонами, а також про те, як і в якій мірі організація розуміє, враховує і відповідає на їхні законні потреби, інтереси і очікування

1	2	3	4
Безперервність	Оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати й надалі	Суттєвість	Інтегрований звіт повинен містити інформацію, яка є суттєвою для оцінювання здатності організації створювати цінність в короткостроковій, середньостроковій і довгостроковій перспективі
Нарахування	Доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів	Стислість	Інтегрований звіт повинен бути стислим
Превалювання сутності над формою	Операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми	Надійність і повнота	Інтегрований звіт повинен забезпечити об'єктивний погляд на здатності організації створювати цінність в короткостроковій, середньостроковій і довгостроковій перспективі, і включати в себе всі матеріальні питання, як позитивні, так і негативні, без помилок
Єдиний грошовий вимірник	Вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці	Узгодженість і порівнянність	Інформація в інтегрованому звіті повинна бути представлена у відповідності до плину часу і так, щоб її можна було порівняти з іншими організаціями, в тій мірі, в якій це важливо для викладення організацією процесу створення цінності

Джерело: складено авторами на основі [11; 12].

Як правило, форми інтегрованої звітності не мають сталої універсальної структури, що була б характерною для всіх видів суб'єктів господарювання незалежно від їх обсягу діяльності, галузевої приналежності, територіальної локації, способу організації діяльності. Проте, в контексті ідентифікації цілей діяльності підприємства є важливим визначення сукупності показників, які мають бути досягнуті підприємством по завершенні окремої господарської операції, формалізованої програми, бізнес-кейсу або їх сукупності. Такі параметри мають бути розкриті в інтегрованій звітності, зокрема для того, аби користувачі отримали повне розуміння діяльності підприємства, цілей, яких прагне досягнути управлінський персонал, а також – для визначення та реалізації заходів оцінювання поточного стану прав і його відповідності очікуванням [13, с. 41-42].

Таким чином, інтегрована звітність надає глибше розуміння діяльності компанії та її сталого розвитку, ніж традиційна фінансова звітність.

Виходячи з такого висновку, вважаємо, що аудит інтегрованої звітності (або ж послуга з надання впевненості щодо інтегрованої звітності) буде мати свої відмінності, порівняно із класичним аудитом

фінансової звітності. Проте, в обох випадках аудитор виконує завдання з надання впевненості (*Assurance engagement*) – завдання, в якому метою практикуючого фахівця є отримання достатніх і прийнятних доказів для того, щоб надати висновок, призначений підвищити ступінь довіри визначених користувачів, інших ніж відповідальна сторона, щодо інформації з предмета перевірки (тобто результату оцінки або визначення основного предмета перевірки за відповідними критеріями) [14].

Надання впевненості щодо інтегрованої звітності може допомогти компаніям:

1) покращити сприйняття користувачами звітів достовірності та надійності інформації щодо сталого розвитку;

2) продемонструвати свою відданість формуванню суспільної довіри та впевненість у прозорості звітності;

3) підвищити ефективність їх стійкості;

4) легітимізувати діяльність компанії, що пов'язана зі сталим розвитком;

5) зменшити інформаційну асиметрію та агентські витрати;

6) покращити внутрішній процес прийняття рішень та їх контроль [8].

Як зазначає У. Марун (W. Maroun), оскільки переваги високоякісної звітності збільшуються, компанії повинні бути готовими інвестувати в формальні системи та процеси перевірки інформації, що міститься у їхніх інтегрованих звітах. Адже згідно <IR> Framework, «на надійність інформації впливає її збалансованість і відсутність суттєвих помилок. Надійність (яку часто називають правдивим представленням) підвищується за допомогою таких механізмів, як потужні системи внутрішнього контролю та звітності, залучення зацікавлених сторін, внутрішній аудит або подібні функції, а також незалежне зовнішнє підтвердження» [12; 15].

М. Кілік, К. Кузей та А. Уяр (М. Kılıç, С. Kuzey, A. Uyar) зазначають, що на відміну від аудиту фінансової звітності, який проводять лише аудиторські фірми, послуги із надання впевненості щодо звітів із сталого розвитку пропонують як аудиторські фірми, так і фірми, що не займаються бухгалтерським обліком чи аудитом, у тому числі екологічні консультанти, органи сертифікації, спеціалісти та наукові установи. Отже, гарант достовірності даних нефінансових звітів може бути або не бути представником професії бухгалтера. Однак, бухгалтерська спільнота, а також провайдери, які не займаються бухгалтерським обліком/аудитом, складаються з осіб із різним рівнем освіти, досвідом і компетенціями в наданні впевненості. Це, у свою чергу, може вплинути на зміст та якість їх заяв за результатами перевірки [8].

Питання якості послуг з надання впевненості, на наш погляд, призвело до об'єднання міжнародних зусиль щодо розроблення регуляторних рамок у формі директив та стандартів. Так в площині міжнародного нормативного регулювання часткові форми надання впевненості щодо інтегрованих звітів з'явилися як сходинки на шляху до всеохоплюючого надання впевненості щодо інтегрованої звітності загалом. Зокрема, розкриття інформації згідно Стандартів розкриття інформації про сталий розвиток МСФЗ та статті 19(а) Директиви 2022/2464/ЄС щодо корпоративної звітності зі сталого розвитку (*Corporate Sustainability Reporting Directive, далі – CSRD*) [16] містить вимоги до часткового опису бізнесу відповідно до <IR> Framework. Крім того, питанню надання впевненості щодо інтегрованої звітності присвячені дві публікації Міжнародної федерації бухгалтерів (*International Federation of Accountants, далі – IFAC*) [1]:

1) Прискорення надання впевненості щодо інтегрованої звітності в суспільних інтересах (2021) – висвітлює природу та шлях до надання впевненості щодо інтегрованої звітності;

2) Виконання обов'язків Ради директорів щодо інтегрованої звітності (2022) – розкриває відповідальність Ради директорів за цілісність інтегрованого звіту та базового процесу звітування, а також внесок внутрішнього аудиту в цей процес.

Надалі концепція надання впевненості щодо інтегрованої звітності буде повноцінно реалізована через прийняття (оновлення) нових міжнародних

стандартів. Наприклад, 1 січня 2024 року набули чинності загальні вимоги Міжнародної ради зі стандартів сталого розвитку (*International Sustainability Standards Board, далі – ISSB*) щодо розкриття фінансової інформації, пов'язаної зі сталим розвитком (МСФЗ S1) і розкриття інформації, пов'язаної з кліматом (МСФЗ S2). Ці стандарти вже доступні для впровадження на рівні окремих країн та є глобальною основою для звітування про ризики та можливості сталого розвитку, які вимагають, щоб фінансова інформація, пов'язана зі сталим розвитком, була видана одночасно з фінансовою звітністю та за той самий звітний період.

Інтегровані звіти формують середовище для розкриття інформації згідно з цими стандартами, описуючи зв'язок між сталим розвитком і створенням фінансової цінності, а також те, як здатність компанії презентувати фінансову цінність інвесторам нерозривно пов'язана із зацікавленими сторонами, з якими вона працює та обслуговує, суспільством, у якому працює бізнес та природні ресурси, на які він спирається. Відповідно, та впевненість, що надана у розкритті інформації в результаті застосування вимог стандартів S1 і S2 може бути частиною більш масштабного завдання з надання впевненості щодо інтегрованої звітності.

Окрім нормативних вимог і принципів, ключовим аспектом процесу надання впевненості щодо інтегрованої звітності є участь відповідального суб'єкта – особи, яка робить професійне судження. До 2024 року усі випадки надання впевненості щодо інтегрованої звітності на рівні країни були реалізовані відповідно до Міжнародного стандарту завдань з надання впевненості 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації» (*далі – ISAE 3000*), випущеного у 2013 році Радою з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (*International Auditing and Assurance Standards Board, далі – IAASB*) [17], коли практикуючий фахівець з надання впевненості приймав судження про те, що використані компанією основи підготовки та подання звітів забезпечують відповідні критерії для надання впевненості.

Слід звернути увагу на той факт, що ISAE 3000 застосовується до завдань з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації, як викладено в Міжнародній концептуальній основі завдань з надання впевненості. У випадку коли інший спеціально розроблений міжнародний стандарт з надання впевненості є доречним до предмету перевірки, то він застосовується на додаток до ISAE 3000 [17]. Отже, надання впевненості може бути самостійною послугою поза межами незалежного аудиту, що і визначає необхідність розробки окремих організаційно-методичних підходів до здійснення такого процесу.

Шляхом контент-аналізу річних звітів, опублікованих 98 організаціями, які входять до пілоотної програми IIRC, М. Думітру та Р. Гусе

(M. Dumitru & R. Guse) [18] виявили, що в більшості випадків для надання впевненості щодо інтегрованої звітності було використано стандарт ISAE 3000. Поряд з цим, в інших випадках був використаний стандарт з надання впевненості AA1000AS або інші стандарти. В поодиноких випадках суб'єкт надання впевненості використовував одночасно два згадані стандарти.

Як зазначають І. Макаренко, О. Кравченко, Н. Овчарова, Н. Земляк та С. Макаренко, підходи до аудиту звітності зі сталого розвитку, закладені в цих стандартах, відрізняються і потребують зіставлення. Основна відмінність ISAE 3000 від AA1000AS полягає в тому, що перший фокусується на процедурах надання впевненості щодо звітності зі сталого розвитку, а другий – на якості процесів звітності. Однак, у порівнянні з національними чи галузевими підходами вимоги AA1000AS та ISAE 3000 є більш загальними й універсальними. Саме вони можуть бути використані для напрацювання взірцевих підходів до стандартизації аудиту звітності зі сталого розвитку через їх уніфікований характер [4, с. 82, 85].

Стандарт з надання впевненості AA1000AS [19] був вперше опублікований у 2003 році (востаннє оновлений у 2018 році) та є провідною методологією, яка використовується фахівцями зі сталого розвитку в усьому світі для надання впевненості щодо ESG-звіттів, щоб оцінити характер і ступінь дотримання організацією принципів підзвітності (*AccountAbility Principles*). Хоча цей стандарт є міжнародно визнаним, універсальним (може застосовуватися для перевірки звітності компаній у будь-якій галузі) та вільно доступним, надання впевненості на його основі передбачає ліцензування провайдера такої послуги укладачем стандарту – глобальною консалтинговою фірмою зі стандартів AccountAbility, яка співпрацює з підприємствами, інвесторами, урядами та багатосторонніми організаціями з питань ESG, щоб отримати нові можливості, просувати відповідальну бізнес-практику та трансформувати свою довгострокову ефективність.

Популярність стандарту AA1000AS серед провайдерів надання впевненості щодо звітів із сталого розвитку зростає з кожним днем, адже AccountAbility не лише оновлює його, але й забезпечує методичний супровід, надаючи детальні вказівки та роз'яснення. Зокрема, у 2024 році AccountAbility випустить додаткову інструкцію з надання впевненості щодо інформації про викиди парникових газів за стандартом AA1000AS. Цей документ міститиме вказівки для провайдерів щодо надання впевненості, запиту на яку у всьому світі неухильно зростають у зв'язку із прийняттям директиви CSRD та інших ініціатив.

Цінність AA1000AS полягає в тому, що він був розроблений фахівцями з питань сталого розвитку у відповідь на занепокоєння зацікавлених сторін щодо вузького фокусу стандарту ISAE 3000 та обмеженої ефективності заяв про достовірність, які написані без

вагомих висновків і рекомендацій, що впливають із процесу надання впевненості [4, с. 85].

Зазначимо, що провайдерами надання впевненості щодо інтегрованої звітності за стандартом AA1000AS є переважно консалтингові фірми та спеціалізовані організації, в той час коли стандарт ISAE 3000 використовують аудиторські компанії. Власне, компанії також можуть використовувати стандарт AA1000AS для внутрішньої самооцінки, наприклад, під час підготовки до зовнішньої перевірки, хоча результати такої самооцінки не будуть публічно визнані AccountAbility.

В контексті перевірки інтегрованої звітності, IFAC визначила два типи впевненості, яку може отримати аудитор [20]:

1) Обмежена впевненість – передбачає виявлення сфер, де є суттєві викривлення даних інтегрованого звіту. Аудитор повинен отримати достатні докази, щоб зробити висновок чи є суттєві викривлення даних в інтегрованому звіті, підготовленому належним чином у всіх суттєвих аспектах відповідно до <IR> Framework.

2) Обґрунтована впевненість – передбачає, що аудитор виявив та оцінив ризики суттєвих викривлень щодо бізнес-процесів, дані щодо яких розкриваються в інтегрованому звіті. Аудитор повинен отримати достатні належні докази, щоб сформулювати висновок, чи підготовлений інтегрований звіт належним чином у всіх суттєвих аспектах відповідно до <IR> Framework.

В основному різниця між цими типами впевненості пов'язана з характером і ступенем перевірки аудитором звіту та процедур, що застосовуються для виявлення та оцінки ризику суттєвого викривлення даних інтегрованої звітності та інших ключових бізнес-процесів. По суті обґрунтована впевненість означає надання такого рівня впевненості, як аудиторський висновок щодо фінансової звітності, коли аудитор висловлює думку про те, чи є вона достовірною.

Перехід від обмеженої до обґрунтованої впевненості передбачає збільшення обсягу контрольних процедур і тестування.

Процедури надання обмеженої та обґрунтованої впевненості щодо інтегрованої звітності включають опитування, спостереження, інспектування й аналітичні процедури дослідження документації, пов'язаної з управлінням, розподілом ресурсів та управлінням взаємовідносинами із зацікавленими сторонами, бізнес-моделлю, управлінням ризиками і можливостями, стратегією та ефективністю системи показників, а також оцінку розкриття цих процесів в інтегрованому звіті.

Характер і обсяг процедур та методів тестування в завданнях із надання обмеженої або обґрунтованої впевненості залежатимуть від індивідуальних обставин, однак, очевидно, що вони будуть ширшими для завдання з надання обґрунтованої впевненості.

Для надання обґрунтованої впевненості робота аудитора також повинна включати отримання достатніх належних доказів щодо операційної

## Audit, Analysis & Control

ефективності відповідних засобів контролю, включаючи оцінку управлінських засобів контролю в рамках процесу інтегрованої звітності та інших ключових бізнес-процесів, пов'язаних із процесом створення вартості.

Під час реалізації завдання з надання обмеженої впевненості докази в основному отримують шляхом перегляду управлінської документації, запитів і спостережень, а також аналітичних процедур, з потенційно меншим акцентом, якщо такий є, на тестуванні засобів контролю та отриманні доказів із

зовнішніх джерел, ніж це може бути у випадку надання обґрунтованої впевненості.

Варто відмітити, що обмежена чи обґрунтована впевненість аудитора є невід'ємною складовою процесу аудиту інтегрованої звітності. В той час як надання впевненості іншими провайдерми (консалтинговими фірмами чи спеціалізованими організаціями) – це окрема послуга. З цього випливає, що існують різні форми надання впевненості щодо інтегрованої звітності, виходячи з переліку суб'єктів, що здійснюють перевірку та стандартів, якими вони користуються (рис. 1).

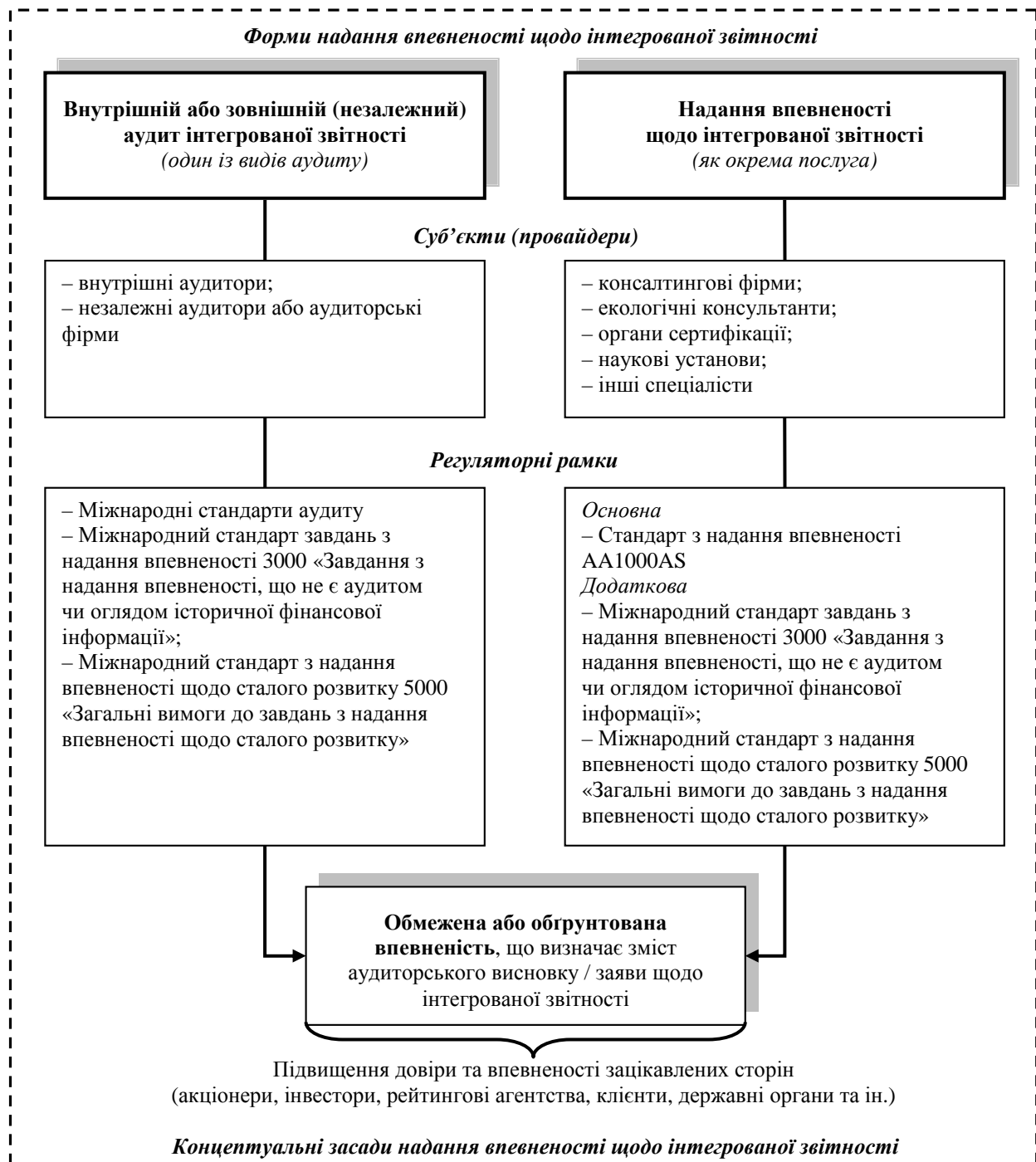


Рис. 1. Концептуальні засади надання впевненості щодо інтегрованої звітності

Джерело: побудовано авторами.

Основними бар'єрами для суб'єкта (аудитор / аудиторська фірма) надання обґрунтованої впевненості щодо інтегрованої звітності є:

- часові обмеження, що впливають на його здатність своєчасно та регулярно надавати звіт щодо впевненості;
- обмеження у вартості послуг щодо надання впевненості може призвести до того, що робота аудитора буде неналежно оцінена (невідповідність отриманої оплати і створеної доданої вартості);
- використання нерозвиненої інформаційної системи, яка не забезпечує отримання послідовних, порівняльних та точних даних для надання впевненості.

В подальшому надання впевненості щодо інтегрованої звітності входить в сферу дії Міжнародного стандарту з надання впевненості щодо сталого розвитку 5000 «Загальні вимоги до завдань з надання впевненості щодо сталого розвитку» (далі – *ISSA 5000*) [21], який запропонований IAASB, та є знаковим глобальним стандартом випущеним у 2024 році. Цей міжнародний стандарт покликаний стимулювати розвиток інтегрованої звітності, а також зобов'язання з надання впевненості щодо неї.

Незважаючи на те, що *ISSA 5000* є професійно-агностичним стандартом (його використання підтримують як професійні бухгалтери, так і фахівці з надання впевненості, які не є бухгалтерами), вважаємо, що послуги з надання впевненості щодо інтегрованої звітності – це функціональний обов'язок аудиторів, які мають кращу професійну підготовку, включаючи навички і методи надання впевненості, а також професійну етику. Такий організаційний підхід дозволить не вводити окрему посаду фахівця з надання впевненості в компанії, а залучення зовнішнього аудитора вже має місце при перевірці фінансової звітності, що передбачає лише про розширення пакету наданих ним послуг.

Поряд з цим, Директива CSRD, яка набула чинності 5 січня 2023 року, оновлює та зміцнює правила щодо соціальної та екологічної інформації, яку компанії мають розкривати у своїх звітах. Директивою CSRD визначено, що для забезпечення якості та надійності звітність зі сталого розвитку має публікуватись разом із наданням впевненості, що здійснено особою або фірмою, уповноваженою надавати впевненість щодо звітності зі сталого розвитку відповідно до національного законодавства країни. Починаючи з 2025 року Директива передбачає надання обмеженої впевненості, а згодом, після прийняття відповідних стандартів надання впевненості, обґрунтованої впевненості [22, с. 81].

Окрім прийняття окремих стандартів на міжнародному рівні, існує необхідність розробки практичних методичних рекомендацій та покрокових алгоритмів надання впевненості щодо інтегрованих звітів для незалежних аудиторів. Як стверджує У. Марун (W. Magoun), завдання з надання впевненості, які найбільше сприяють якості звіту, – це ті, що охоплюють розкриття інформації про соціальну та екологічну стійкість згідно дотримання

принципів підзвітності щодо суттєвості, інклюзивності та оперативності даних. У свою чергу, якщо підтвердження лише цих аспектів інтегрованого звіту вже покращує його якість, існує явна потреба в інструкціях щодо того, як можна розширити процес надання впевненості, щоб гарантувати, що всі суттєві розкриття даних є об'єктом, принаймні, певної форми перевірки [15].

Відповідно до вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» (Закон), який був прийнятий в рамках гармонізації національного законодавства з вимогами європейського законодавства у сфері аудиту, у разі запровадження в Україні обов'язкового звітування зі сталого розвитку, завдання з надання впевненості щодо такої звітності підпадуть під визначення інших обов'язкових завдань. Відповідно, послуги з виконання таких завдань зможуть надавати аудиторів, що включені до відповідних розділів Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності (Реєстр). Враховуючи встановлені Директивою CSRD вимоги до суб'єктів звітування зі сталого розвитку, потенційними суб'єктами звітування в Україні стануть суб'єкти господарювання, які на сьогоднішній день визначені як підприємства, що становлять суспільний інтерес. Відповідно, послуги з надання впевненості щодо звітності зі сталого розвитку таких суб'єктів господарювання зможуть надавати лише аудиторські компанії, що мають право здійснювати обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, тобто аудиторські компанії включені до 4 розділу Реєстру, кількість яких станом на початок 2024 року становить близько 70 [22, с. 82-83].

Для забезпечення якості надання послуг з надання впевненості щодо звітування зі сталого розвитку аудиторськими компаніями, нагляд за якими здійснює Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, необхідно не зволікаючи вирішити ряд завдань.

- Законодавчо врегулювати питання запровадження стандартів з надання впевненості щодо звітування зі сталого розвитку, які будуть обов'язковими до застосування суб'єктами аудиторської діяльності при наданні відповідних послуг.

- Забезпечити своєчасний та якісний український переклад та оприлюднення застосованих стандартів з надання впевненості щодо звітності зі сталого розвитку.

- Запровадити вимоги до аудиторських компаній, які матимуть право надавати послуги з надання впевненості щодо звітності зі сталого розвитку, виходячи з наявності кваліфікованих працівників, що мають достатній рівень знань та практичний досвід застосування стандартів звітності щодо сталого розвитку та стандартів з надання впевненості щодо звітності зі сталого розвитку.

Виконання цих завдань буде першими кроками до запровадження в Україні якісного надання впевненості щодо звітування зі сталого розвитку

згідно вимог Директиви CSRD. Перевірені звіти із сталого розвитку стануть для їх користувачів джерелом достовірної та об'єктивної інформації, необхідної для оцінювання екологічних і соціальних аспектів діяльності бізнесу, держави та їх впливу на навколишнє середовище.

**Висновки.** Як свідчать результати проведеного нами дослідження, надання впевненості щодо інтегрованої звітності – це не лише формальна, визначена законодавством процедура, що має передувати оприлюдненню таких звітів, це, передусім, інструмент формування суспільної довіри до розкритих компанією даних, а отже, і до самої компанії. З іншого боку, в умовах конкуренції за людський капітал та інвестиції компанії можуть схилитися до викривлення або часткового приховування інформації, що може мати вирішальний вплив на рішення зацікавлених сторін. Тому надання впевненості щодо інтегрованої звітності незалежним аудитором або іншим провайдером може нівелювати такі ризики. Очевидно, що з розвитком інтегрованої звітності,

мають розвиватися і механізми контролю достовірності її даних (тобто практики надання впевненості).

Міжнародна федерація бухгалтерів прогнозує подальше поширення інтегрованої звітності та послуг з надання впевненості щодо неї, посилячись на впровадження згаданих у цій статті міжнародних стандартів національними регуляторами. Отже, сьогодні державне регулювання стає основною формою заохочення обов'язкового і добровільного подання інтегрованих звітів. Ця тенденція відповідає результатам досліджень [3; 8; 15; 22], які доводять вплив інституційного середовища на поширення інтегрованої звітності та потребу надання впевненості щодо неї.

В контексті активного розвитку міжнародних стандартів та інших регуляторних документів, існує потреба глибше вивчати проблеми практичного рівня, що пов'язані із сприйняттям концепції інтегрованої звітності, організаційно-методичними засадами надання впевненості щодо неї та суспільною довірою до інституту аудиту.

#### 4 Список використаних джерел

1. Latest Developments in Integrated Reporting Assurance – Momentum is Building. International Federation of Accountants, November 1, 2023. URL: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/latest-developments-integrated-reporting-assurance-momentum-building>
2. Орлов І. В., Захаров Д. М. Дослідження проблеми забезпечення достовірності інтегрованої звітності. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2023. № 1(54). С. 46-51. [https://doi.org/10.26642/pbo-2023-1\(54\)-46-51](https://doi.org/10.26642/pbo-2023-1(54)-46-51)
3. Безверхий К., Гнилицька Л., Юрченко О., Поддубна Н. Аналітичні процедури аудиту інтегрованої звітності корпоративних підприємств. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*. 2023. № 3(50). С. 87–101. <https://doi.org/10.55643/fcapter.3.50.2023.4045>
4. Макаренко І., Кравченко О., Овчарова Н., Земляк Н., Макаренко С. Стандартизація аудиту звітності зі сталого розвитку компаній. *Agricultural and Resource Economics*. 2020. Vol. 6, No. 2, pp. 78-90. <https://doi.org/10.51599/are.2020.06.02.05>
5. Замула І. В., Іщенко А. О. Нефінансова звітність аграрних підприємств України. *Економіка, управління та адміністрування*. 2021. № 2(96). С. 54–60. [https://doi.org/10.26642/ema-2021-2\(96\)-54-60](https://doi.org/10.26642/ema-2021-2(96)-54-60)
6. Сокіл О. Г. Надійність інтегрованої звітності. *Збірник наукових праць ТДАТУ імені Дмитра Моторного (економічні науки)*. 2019. № 2(40). С. 251-257. <https://doi.org/10.31388/2519-884X-2019-40-251-257>
7. Yan M., Jia F., Chen L., Yan, F. Assurance process for sustainability reporting: Towards a conceptual framework. *Journal of Cleaner Production*. 2022. Vol. 377. 134156. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2022.134156>
8. Kılıç M., Kuzey C., Uyar A. An international investigation on assurance of integrated reports: Institutions, assurance quality, and assurers. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*. 2021. Vol. 42. 100360. <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2020.100360>
9. Gerwanski J., Velte P., Mechtel M. Do nonprofessional investors value the assurance of integrated reports? Exploratory evidence. *European Management Journal*. 2022. Vol. 40, No. 1. pp. 103-126. <https://doi.org/10.1016/j.emj.2021.03.003>
10. Будько О. В. Розвиток концептуальної основи побудови інтегрованої звітності підприємства. *Проблеми економіки*. 2017. № 3. С. 157-163. URL: [https://www.problecon.com/export\\_pdf/problems-of-economy-2017-3\\_0-pages-157\\_163.pdf](https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2017-3_0-pages-157_163.pdf)
11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
12. International Integrated Reporting Framework. IFRS Foundation, 2021. URL: <https://integratedreporting.ifrs.org/wp-content/uploads/2021/01/InternationalIntegratedReportingFramework.pdf>
13. Шерстюк О., Дем'яненко Т. Інтегрована звітність в контексті інформаційного забезпечення бізнес-аналізу. *Облік і фінанси*. 2023. № 4(102). С. 39-46. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-4\(102\)-39-46](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-4(102)-39-46)
14. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (видання 2016-2017 рр.). К.: Аудиторська палата України, 2018. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/MCA\\_2016-2017\\_частина\\_1\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/MCA_2016-2017_частина_1(1).pdf)

15. Maroun W. Does external assurance contribute to higher quality integrated reports?. *Journal of Accounting and Public Policy*. 2019. Vol. 38, No. 4. 106670. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2019.06.002>
16. Directive (EU) 2022/2464 of the European Parliament and of the Council of 14 December 2022 amending Regulation (EU) No 537/2014, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Directive 2013/34/EU, as regards corporate sustainability reporting. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32022L2464>
17. International Standard on Assurance Engagements 3000 (Revised), Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information International Framework for Assurance Engagements and Related Conforming Amendments. International Auditing and Assurance Standards Board, 2013. URL: <https://www.iaasb.org/publications/international-standard-assurance-engagements-isa-3000-revised-assurance-engagements-other-audits-or>
18. Dumitru M., Guse R. Assurance of integrated reports: the state of the art. *Audit Financiar*. 2016. Vol. 14, No. 134. pp. 227-234. <https://doi.org/10.20869/AUFFIN/2006/134/227>
19. AA1000 Assurance Standard. AccountAbility, 2024. URL: <https://www.accountability.org/standards/aa1000-assurance-standard/>
20. Accelerating Integrated Reporting Assurance in the Public Interest. International Federation of Accountants, February 26, 2021. URL: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/audit-assurance/publications/accelerating-integrated-reporting-assurance-public-interest>
21. International Standard on Sustainability Assurance (ISSA) 5000, General Requirements for Sustainability Assurance Engagements. International Auditing and Assurance Standards Board, 2023. URL: <https://www.iaasb.org/publications/proposed-international-standard-sustainability-assurance-5000-general-requirements-sustainability>
22. Мельничук Б. Надання впевненості щодо звітування зі сталого розвитку: новий виклик для суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. *Синергетичні драйвери розвитку обліку, податкового аудиту та бізнес-аналітики*: збірник тез за матеріалами III Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, м. Ірпінь, 14 травня 2024 р. Ірпінь: Державний податковий університет, 2024. С. 80-84.

#### 4 References

1. International Federation of Accountants. (2023). Latest Developments in Integrated Reporting Assurance – Momentum is Building. Retrieved from <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/latest-developments-integrated-reporting-assurance-momentum-building>
2. Orlov, I. V., Zakharov, D. M. (2023). Doslidzhennia problemy zabezpechennia dostovirnosti intehrovanoi zvitnosti [Study of the problem of ensuring the reliability of integrated reporting]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, 1(54), 46-51. [https://doi.org/10.26642/pbo-2023-1\(54\)-46-51](https://doi.org/10.26642/pbo-2023-1(54)-46-51)
3. Bezverkhyi, K., Hnylytska, L., Yurchenko, O., Poddubna, N. (2023). Analitichni protsedury audytu intehrovanoi zvitnosti korporatyvnykh pidpriemstv [Analytical procedures of audit of integrated reporting of corporate enterprises]. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, 3(50), 87-101. <https://doi.org/10.55643/fcaptop.3.50.2023.4045>
4. Makarenko, I., Kravchenko, O., Ovcharova, N., Zemliak, N., Makarenko, S. (2020). Standartyzatsiia audytu zvitnosti zi staloho rozvytku kompanii [Standardization of the audit of reporting on the sustainable development of companies]. *Agricultural and Resource Economics*, 6(2), 78-90. <https://doi.org/10.51599/are.2020.06.02.05>
5. Zamula, I. V., Ishchenko, A. O. (2021). Nefinansova zvitnist ahrarnykh pidpriemstv Ukrainy [Non-financial reporting of agricultural enterprises of Ukraine]. *Ekonomika, upravlinnia ta administruvannia*, 2(96), 54-60. [https://doi.org/10.26642/ema-2021-2\(96\)-54-60](https://doi.org/10.26642/ema-2021-2(96)-54-60)
6. Sokil, O. H. (2019). Nadiinist intehrovanoi zvitnosti [Reliability of integrated reporting]. *Zbirnyk naukovykh prats TDATU imeni Dmytra Motornoho (ekonomichni nauky)*, 2(40), 251-257. <https://doi.org/10.31388/2519-884X-2019-40-251-257>
7. Yan, M., Jia, F., Chen, L., & Yan, F. (2022). Assurance process for sustainability reporting: Towards a conceptual framework. *Journal of Cleaner Production*, 377, 134156. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2022.134156>
8. Kılıç, M., Kuzey, C., & Uyar, A. (2021). An international investigation on assurance of integrated reports: Institutions, assurance quality, and assurers. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 42, 100360. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2020.100360>
9. Gerwanski, J., Velte, P., & Mechtel, M. (2022). Do nonprofessional investors value the assurance of integrated reports? Exploratory evidence. *European Management Journal*, 40(1), 103-126. <https://doi.org/10.1016/j.emj.2021.03.003>
10. Budko, O. V. (2017). Rozvytok kontseptualnoi osnovy pobudovy intehrovanoi zvitnosti pidpriemstva [Development of the conceptual framework for building integrated enterprise reporting]. *Problemy ekonomiky*, 3, 157-163. Retrieved from [https://www.problecon.com/export\\_pdf/problems-of-economy-2017-3\\_0-pages-157\\_163.pdf](https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2017-3_0-pages-157_163.pdf)
11. Verkhovna Rada Ukrainy. (1999). Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy [On accounting and financial reporting in Ukraine: Law of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

12. IFRS Foundation. (2021). International Integrated Reporting Framework. Retrieved from <https://integratedreporting.ifrs.org/wp-content/uploads/2021/01/InternationalIntegratedReportingFramework.pdf>
13. Sherstiuk, O., Demianenko, T. (2023). Intehrovana zvitnist v konteksti informatsiinoho zabezpechennia biznes-analizu [Integrated Reporting in the Context of Information Support of Business Analysis]. *Oblik i finansi*, 4(102), 39-46. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-4\(102\)-39-46](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-4(102)-39-46)
14. International Auditing and Assurance Standards Board. (2016). Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. 2016-2107 Edition, Volume I. Retrieved from [https://mof.gov.ua/storage/files/MCA\\_2016-2017\\_чaстина\\_1\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/MCA_2016-2017_чaстина_1(1).pdf)
15. Maroun, W. (2019). Does external assurance contribute to higher quality integrated reports?. *Journal of Accounting and Public Policy*, 38(4), 106670. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2019.06.002>
16. European Parliament and of the Council. (2022). Directive (EU) 2022/2464 of 14 December 2022 amending Regulation (EU) No 537/2014, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Directive 2013/34/EU, as regards corporate sustainability reporting. Retrieved from <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32022L2464>
17. International Auditing and Assurance Standards Board. (2013). International Standard on Assurance Engagements 3000 (Revised), Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information International Framework for Assurance Engagements and Related Conforming Amendments. Retrieved from <https://www.iaasb.org/publications/international-standard-assurance-engagements-isa-3000-revised-assurance-engagements-other-audits-or>
18. Dumitru, M., & Guse, R. (2016). Assurance of integrated reports: the state of the art. *Audit Financiar* 14(134), 227-234. <https://doi.org/10.20869/AUFFIN/2006/134/227>
19. AccountAbility. (2024). AA1000 Assurance Standard. Retrieved from <https://www.accountability.org/standards/aa1000-assurance-standard/>
20. International Federation of Accountants. (2021). Accelerating Integrated Reporting Assurance in the Public Interest. Retrieved from <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/audit-assurance/publications/accelerating-integrated-reporting-assurance-public-interest>
21. International Auditing and Assurance Standards Board. (2023). International Standard on Sustainability Assurance (ISSA) 5000, General Requirements for Sustainability Assurance Engagements. Retrieved from <https://www.iaasb.org/publications/proposed-international-standard-sustainability-assurance-5000-general-requirements-sustainability>
22. Melnychuk, B. (2024). Nadannia vpevnenosti shchodo zvituvannia zi staloho rozvytku: novyi vyklyk dlia suspilnoho nahliadu za audytorskoiu diialnistiu (pp. 80-84). In *Synerhetychni draivery rozvytku obliku, podatkovoho audytu ta biznes-analyyky*: Conference proceedings. Irpin: Derzhavnyi podatkovyi universytet.