УДК *657.375.6*
JEL Code *M40, M41, M49, D24*

Н.С. ШЕВЧУК*
(Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», м. Київ, Україна)

Етапи становлення інтегрованої звітності

Сучасні тенденції розвитку світової економіки сприяли зростанню інформаційних запитів ключових стейкхолдерів, що обумовило розкриття в бухгалтерській звітності як фінансової, так і нефінансової інформації, щодо різних елементів діяльності підприємства. Як наслідок, виник новий вид звітності – інтегрована звітність. Метою статті є розкриття генезису концепції інтегрованої звітності в світовій практиці, визначення ключових чинників, що сприяли розвитку інтегрованої звітності. Автор на основі системного підходу розкриває історичну хронологію становлення концепції інтегрованої звітності в світовій практиці, як нової моделі звітності. Виділено та обґрунтовано основні етапи розвитку інтегрованої звітності: зародження, становлення, поширення, розвиток. Значна підтримка інтегрованої звітності в світі доводить, що новий вид звітності здатен ефективно задовольняти широкий спектр інформаційних запитів стейкхолдерів. Узагальнення тенденцій становлення інтегрованої звітності дало змогу виділити чинники, які вплинули на розвиток інтегрованої звітності, серед них: фінансово-економічні, політичні, суспільно-соціальні, екологічні, науково-технічні. Доведено, що практика складання інтегрованої звітності є актуальною для сучасних підприємств України, а особливо для підприємств аграрного спрямування, у зв'язку загостренням природних, екологічних, демографічних проблем, з якими стикається суспільство. Адже із зростанням ринків соціально відповідального інвестування та більшою увагою інвесторів і кредитних інституцій до ширшого впливу діяльності підприємств на економіку, навколишнє середовище та суспільство, зростає потреба в якісній інформації про такий вплив. Традиційно, річна фінансова звітність містить стислу інформацію про екологічні, соціальні аспекти діяльності та корпоративне управління підприємств, зокрема щодо істотних ризиків у цих сферах. Інтегрована звітність надає значно більше інформації про вплив підприємства на суспільство, економіку та навколишнє середовище, описуючи його діяльність у відповідному суспільному контексті, а також сприяє підвищенню інвестиційної привабливості бізнесу.

Ключові слова: *бухгалтерська звітність, інтегрована звітність, інформаційні запити стейкхолдерів, фінансові показники, нефінансові показники.*

DOI https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-3(85)-62-70

N.S. SHEVCHUK
('Institute of Agrarian Economics' National Scientific Center, Kyiv, Ukraine)

Formation Stages of Integrated Reporting

Current trends in the global economy have contributed to the growth of information requests of key stakeholders, which led to the disclosure in the financial statements of both financial and non-financial information on various elements of the enterprise activities. As a result, a new type of reporting has emerged – integrated reporting. The purpose of the article is to reveal the genesis of the concept of integrated reporting in world practice, identifying key factors that contributed to the development of integrated reporting. The author on the basis of a systematic approach reveals the historical chronology of the formation of the concept of integrated reporting in world practice as a new reporting model. The main stages of the development of integrated reporting have been identified and justified: origin, formation, distribution, development. Significant support for integrated reporting in the world proves that a new type of reporting is able to effectively satisfy a wide range of information requests of stakeholders. A generalization of the trends in the development of integrated reporting made it possible to single out the factors that influenced the development of integrated reporting, among them: financial and economic, political, social, environmental, scientific and technical. It was proved that the practice of preparing integrated reporting is relevant for enterprises in Ukraine, and especially for agricultural enterprises, in connection with the exacerbation of the natural, environmental, demographic problems that society faces. Indeed, with the growth of socially responsible investment markets and the greater attention of investors and lenders to the wider impact of enterprises on the economy, the environment and society, the need for high-quality information about such impact is growing. Traditionally, the annual financial statements contain brief information on the environmental, social aspects of the activities and corporate governance of enterprises, in particular regarding significant risks in these areas. But the integrated reporting provides much more

* **Шевчук Наталія Станіславівна,** аспірантка відділу обліку та оподаткування Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» (м. Київ).

information about the impact of the enterprise on society, economy and environment, describing its activities in a specific social context, and also helps to increase the investment attractiveness of the business.

Keywords: *financial statements, integrated reporting, information requests of stakeholders, financial indicators, non-financial indicators.*

Постановка проблеми. Впровадження в Україні ідей сталого розвитку, розбудова постіндустріальної економіки, з подальшою інтеграцією у глобальний економічний простір, передбачає глибоке і структурне реформування інституту бухгалтерського обліку, як важливого інформаційного засобу управління. Відповідно, з'являється необхідність пошуку організаційно та методологічно нових облікових форматів, нових підходів до організації обліку в цілому. Вимогою часу виступає інтегрована звітність, яка об'єднує воєдино фінансову та управлінську звітність з метою ефективного менеджменту по всіх видах капіталу (фінансового, виробничого, людського, інтелектуального, природного і соціального) в коротко-, середньо- і довгостроковій перспективі. Дослідження еволюційного розвитку, становлення інтегрованої звітності в міжнародній практиці, аналіз її якісних змін є поглибленням економічного світогляду і можливістю розповсюдження кращих практик з метою підвищення ефективності роботи бухгалтерських служб.

Американський економіст Роберт Фогель в нобелівській лекції з економіки (1993) зазначає, що при дослідженні економічних процесів найбільш доцільно використовувати історичний підхід, який наддасть можливість висвітлити основні події та проаналізувати закономірності економічного розвитку господарських систем, за його словами: «Нездатність взяти до уваги історію, як підкреслив Саймон Кузнець (1941), часто приводила до неправильного розуміння поточних економічних проблем дослідниками, які не усвідомлювали, що їх узагальнення ґрунтувалися на минулих обставинах. Ніде немає необхідності визнавати роль довгострокової динаміки більш актуальною, ніж в таких нагальних актуальних питаннях, як медичне обслуговування, пенсійна політика і політика розвитку» [21].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Результативність та перспективність впровадження інтегрованої звітності на підприємствах різних форм власності в останні роки досліджувалась у наукових працях П. Атамаса [1], К. Безверхого [2, 3], В. Жука [4], Р.М. Корягіна [5], Н. Лоханової [6], М. Проданчука [7] та інших. Значний внесок в міжнародну практику впровадження інтегрованої звітності належить С. Адамс (*Adams S., Simnett R.*) [12], Х. Драгеру (*Henning Drager*) [8], Р. Дж. Екклейзу і М. Крузу (*Eccles, Robert G. and Michael Krzus*) [14], М. Кінгу (*Mervyn King*) [17], Н. Маліновській [10]. Не применшуючи здобутку вчених, зазначимо, що більш детальне вивчення практичних процесів становлення інтегрованої звітності в історичній послідовності при системному підході з логічними узагальненнями, дозволяє глибше оцінити складні процеси розвитку інтегрованої звітності в цілому.

Метою статті є розкриття особливостей практичної еволюції інтегрованої звітності в історичній послідовності на основі узагальнення зарубіжного досвіду.

Реалізація поставленої мети обумовила необхідність вирішення таких завдань:

– систематизувати наукову літературу стосовно становлення інтегрованої звітності;

– виділити основні етапи розвитку інтегрованої звітності;

– визначити особливості функціонування інтегрованої звітності на кожному етапі розвитку, розробити класифікацію чинників розвитку інтегрованої звітності.

Виклад основного матеріалу дослідження. Глобалізаційні процеси, розвиток інноваційної економіки, різноманітні ризики, зміни клімату, перерозподіл природних ресурсів значно посилюють вимоги до інформаційного забезпечення процесу управління. Система звітності є ключовим інструментом управління, основа прогнозування діяльності підприємства, підґрунтя для стратегічного розвитку. Саме інтегрована звітність здатна надавати повну, неупереджену та достовірну інформацію про фінансовий, виробничий, людський, інтелектуальний, природний і соціальний капітал. Для більш глибокого розуміння інтегрованої звітності слід розглянути ключові події, що сприяли її розвитку. Так, у 1999 році з'являється структура Value Reporting Framework (на сьогодні відома як платформа корпоративної звітності), яка ідентифікує інформацію для спільного використання галузями, підприємствами, з метою огляду ринків та надання практичних рекомендацій, пропозицій щодо визначення бізнес-стратегій, заходів ризик-менеджменту, забезпечення відповідних показників ефективності, формування механізмів управління цінністю, продуктивністю.

Початок складання інтегрованих звітів припадає на 2000-2002 рр. Перший корпоративний інтегрований звіт належить датській глобальній компанії з біотехнологій Novozymes, оприлюднений у 2002 році, згодом компанія запроваджує складання інтегрованих звітів в постійну практику.

У 2003 році бізнес-спільнота Business Impact Group на основі даних 20 підприємств здійснила аналіз впливу на бізнес «Показників, які обліковуються» (по індикаторах, що охоплюють робоче місце, суспільство, навколишнє середовище, ринок, ризики), за результатами роботи випустила звіт, в якому обґрунтувала важливість нефінансових факторів при створенні цінності підприємства. У цьому ж році в своїй книзі «Гола корпорація: як епоха прозорості призведе до революції в бізнесі» («Вільна преса») Дон Тапскотт і Девід Тіколл довели, що прозора політика підприємства забезпечує особливу цінність, найголовніше ж – прозорість нерозривно пов'язують з якісним корпоративним управлінням. На їх думку, CPAS та інші інвестиційні компанії завдяки прозорості зможуть більш краще оцінити підприємство щодо здатності чітко відображати поточний стан діяльності, бізнес-стратегію, перспективи на майбутнє.

Згодом у 2004 році Принц Уельський започатковує проект «Облік стійкості» (Accounting for Sustainability, A4S), з цією метою об'єднує потужні бухгалтерські організації усього світу щоб допомогти впровадженню і просуванню кращих практик звітності, які наддадуть можливість відображати проблеми екологічного, соціального та державного управління (Environmental, social and governance (ESG)) та висвітлювати важливі екологічні показники стосовно відходів, води, енергії, викидів вуглецю. В рамках проекту розроблено практичне керівництво та інструментарій відносно швидкого і безпомилкового визначення критерію підбору екологічних, соціальних, фінансових, нефінансових та показників ефективності. Головна мета проекту A4S – стимулювати фінансових лідерів до рішучого фундаментального переходу на стійкі бізнес-моделі та економіку сталого розвитку.

Sustain Ability у 2004 році публікує огляд звітності щодо корпоративної стійкості під назвою «Ризик і можливість, найкраща практика в нефінансовій звітності» по огляду результатів дослідження за вибіркою 50 публічних компаній в п'яти галузях, в якому висвітлюються проблеми, перспективи, можливості підприємств при впровадженні інтегрованої звітності [24].

Щоб допомогти підприємствам розпочати впровадження інтегрованої звітності Принц Уельський з міжнародними партнерами на світовому рівні у 2010 році створюють Міжнародну раду з інтегрованої звітності (IIRC). Рада IIRC має намір досягти консенсусу між урядами різних країн, фінансовими майданчиками, інвесторами, компаніями, аудиторськими фірмами і розробниками стандартів щодо методичних підходів до інтегрованої звітності, а також вирішити питання про те, чи повинна бути така звітність добровільною або обов'язковою.

У 2010 році Роберт Дж. Еклс з Гарвардської школи бізнесу і Майкл П. Крзус з Grant Thornton опублікували першу книгу відносно інтегрованої звітності, в якій обговорювалися питання з приводу підвищення інформаційної відкритості, прозорості діяльності підприємств, в ній також викладенні міркування стосовно тенденцій розвитку інтегрованої звітності (обсяг, план дій), її можливостей забезпечувати інформаційні потреби. У жовтні того ж року після семінару Гарвардської школи бізнесу, присвяченому інтегрованій звітності, опубліковано безкоштовно електронну книгу «Структура інтегрованої звітності» на основі матеріалів з досвіду роботи учасників семінару, які представляли компанії аналітиків та інвесторів, регуляторів і розробників стандартів, з метою висвітлення поточного стану комплексної звітності та надання рекомендацій щодо швидкого впровадження інтегрованої звітності.

В Південній Африці створена Регіональна мережа IR при підтримці Південноафриканського Інституту Дипломованих Бухгалтерів (South African Institute of Chartered Accountants, SAICA) з питань забезпечення діяльності багатьох організацій (IRC). На теперішній час існують і функціонують десять регіональних мереж по інтегрованої звітності: в Великобританії, Нідерландах, Японії, Німеччині, Північній Америці, Бразилії, Австралії, Нові Зеландії, Китаї, Росії, ПАР, Скандинавії.

1 березня 2010 р. Йоганнесбурзька фондова біржа (JSE) запровадила принципи Кодексу управління (King of South Africa 2009), що вимагають від зареєстрованих на біржі компаній застосовувати Кодекс управління або публічного пояснення стосовно не запроваджених рекомендацій з зазначеними причинами, іншими словами компанії зобов'язані подавати інтегровану звітність або пояснювати чому вони її не подали. JSE перша фондова біржа в світі, що застосувала індекс стійкості, якій вимірює компанії за нефінансовими показниками, пов'язаними з навколишнім середовищем, соціальними питаннями управління, практикою «ESG». Кодекс управління King позиціонує інтегровану звітність як ключове завдання для керівництва підприємства з питань сталого розвитку, при цьому стратегію, ризик, результати і стійкість розглядає об'єднано, тобто інтегровано.

Наступний крок розвитку інтегрованої звітності – запуск у 2011 році Пілотної програми IIRC з метою вивчення та поширення досвіду групи провідних компаній з різних галузей промисловості за результатами впровадження пропозицій IIRC щодо інтегрованої структури звітності. В Пілотній програмі прийняли участь понад 80 підприємств та 25 інвесторів, які підтримують ініціативи IIRC.

Гонконгська фондова біржа визначила свою позицію 31 грудня 2012 року щодо інтегрованої звітності впровадженням 27 правил лістингу відносно компаній емітентів з рекомендацією стосовно розкриття інформації екологічного та соціального характеру впливу діяльності емітента, а також про корпоративне управління (ESG). Спочатку компаній заохочували включати інформацію ESG в їх річну звітність, у вигляді окремого звіту згідно з правилами лістингу, а вже з 2015 року ці рекомендації перетворилися в обов'язкові вимоги, при цьому компанії можуть розкривати відповідну інформацію як в одному інтегрованому річному звіті, так і в декількох звітах.

16 квітня 2013 року був запущений Консультаційний проект в 14 країнах з величезною рекламною підтримкою, з оприлюдненням в п'ятдесяти світових засобах масової інформації, в тому числі The Wall Street Journal, Nikkei і The Guardian. Європейська комісія в підтримку інтегрованої звітності звернулася з пропозицією стосовно посилення рівня прозорості та підвищення

ефективності близько 18000 підприємств Європейського Союзу, через розкриття інформації підприємствами, штат яких налічує більше ніж 500 співробітників, наглядно доносити стейкхолдерам політику підприємства, ризики, результати діяльності, екологічні та соціальні аспекти, аспекти, що пов'язані з працівниками, правами людини, боротьбою з корупцією, хабарництвом, управлінням.

В цьому ж році до Пілотної програми інтегрованої звітності приєднується сотий учасник – німецька фондова біржа Deutsche Bürse Group, до складу якої входить близько 765 зареєстрованих компаній з загальною ринковою капіталізацією 1185 трильйонів євро(€) [16].

Міжнародна рада з інтегрованої звітності (IIRC) в травні 2014 року повідомила про створення піонерської мережі державного сектора по сприянню впровадження інтегрованої звітності в державному секторі. За словами Іен Каррутерс, директора з політичних і технічних питань CIPFA, «державні органи витрачають так багато світового ВВП, тому застосування принципів інтегрованої звітності дасть набагато прозоріше уявлення про те, як і де використовуються ресурси»[17].

Сталий економічний розвиток можливий завдяки зростанню науково-технологічних інновацій і інтелектуального потенціалу, що неможливо без людського інтелекту, без творчих здібностей людей, їх заповзятості, тобто без людського капіталу. Людський капітал тривалий час вважався тільки соціальним фактором розвитку, але в другій половині ХХ століття ставлення поступово змінилося. Стенлі Фішер стверджує що: «Людський капітал є міра втіленої в людині здатності приносити дохід. Людський капітал включає вроджені здібності і талант, а також освіту і набуту кваліфікацію»[9].

Теодор Шульц американський економіст, лауреат Нобелівської премії з економіки 1979 року заслугою якого є становлення теорії людського капіталу ввів одним із перших поняття людського капіталу як продуктивного чинника. Девід Крілман і Джон Будро стверджують, у «Гарвардському бізнес-огляді» від 10 лютого 2015 року, що «людський капітал заслуговує того ж підходу, що і фінансові та інші види капіталу»[23]. Але традиційна звітність неспроможна відобразити даний вид капіталу, хоча людський капітал лежить в основі створення довгострокових цінностей. Така ситуація зумовила впровадження одного з найважливіших елементів інтегрованої звітності – звітності про людський капітал.

Запровадження Кодексу корпоративного управління в Японії 1 червня 2015 року встановлює основні принципи ефективного корпоративного управління лістинговими компаніями, що спонукає зареєстровані компанії розкривати свою власну історію створення вартості, включаючи стратегію, ризики та управління. Інтегрована звітність була включена до вимог Кодексу корпоративного управління Філіппін, оприлюднення якого припало на 1 січня 2017 року.

Група «Да-Стратегія» в 2017 р. запускає Національний реєстр інтегрованих звітів за допомогою Російської регіональної мережі інтегрованої звітності. Реєстр є базою даних, містить усі інтегровані звіти російських компаній, опубліковані в Росії з 2009 року. На сьогодні в реєстрі зареєстровано 129 звітів 26 компаній [11].

В 2017 році Європейська комісія приймає керівні, добровільні принципи по розкриттю нефінансової інформації. Починаючи з 2018 року підприємства Європейського Союзу повинні дотримуватися вимог стосовно надання нефінансової інформації, яка стосується попереднього фінансового року. Запропоновані керівні принципи відображають передову практику і найостанніші розробки по розкриттю інформації пов'язаної з кліматом, з питань сталого розвитку.

Міністерство фінансів Великобританії (2019 рік) випустило методичні рекомендації з приводу складання інтегрованої звітності для державного сектора в Англії, в яких викладено мінімальні вимоги та рекомендації, що охоплюють безліч аспектів нефінансової звітності від відходів до викидів парникових газів, із зазначенням зобов'язань відносно екологізації уряду (GGC) та забезпечення сприятливих умов сталої діяльності до 2020 року.

З метою якісної подачі інформації про діяльність підприємства, його здатність створювати цінність з 2018 року стали широко впроваджувати інтегровані онлайн-звіти в багатьох компаніях, а саме BASF, Bayer, Clariant, Philips, Tieto, Solvay, SAP, HTML. Найбільш якісні та інтерактивні онлайн-звіти належать компанії HTML в яких інформація подається в динаміці за останні три, п’ять років у розрізі стадій формування шести видів капіталу.

Саме поява в Україні абсолютно нового, обов’язкового, самостійного, з власною метою та завданням «Звіту про управління» за підсумками діяльності підприємства 2018 року, є підтвердженням неспроможності фінансових показників повною мірою відобразити інформацію стосовно ефективності використання фінансового, виробничого, природного і соціального капіталу. Важливо відзначити, що звітність підприємства без «Звіту про управління» не буде повною, а звіт в свою чергу, повинен містити як фінансову, так і нефінансову інформацію, яка наддасть можливість побачити, в якому стані знаходиться підприємство, прозоро розкрити інформацію про поточну ситуацію і плани на майбутнє, підкреслити ризики діяльності та визначити політику протидії будь-яким ризикам.

Сьогодні (2019 р.) практично всі великі світові компанії складають інтегровані звіти, всеосяжний довідник корпоративної звітності Corporate Register.com налічує 17744 організацій в 150 країнах світу, щорічно публікується близько 9500 звітів про корпоративну відповідальність, найбільшу кількість звітів випускають організації США, Великобританії, Японії Німеччини, Іспанії, Франції, Італія, Нідерланди, Швеція та Бразилія, які значно випереджають всі інші країни.

За 2013-2017 рр. в довіднику Corporate Register 14 компаній України опублікували 74 корпоративні звіти, 12 компаній – 37 звітів зі сталого розвитку за стандартами GRI та 2 компанії – 2 інтегрованих звіти, для порівняння 1421 компанія Великобританії опублікувала 9658 корпоративних звітів і 254 компанії – 1001 звіт зі сталого розвитку за стандартами GRI та 30 компаній – 58 інтегрованих звітів [21]. Наведені кількісні показники є важливими в тому ракурсі, що широке впровадження в Україні інтегрованої звітності може допомогти підприємствам функціонувати більш ефективно і сприяти прогресу в досягненні своїх цілей, розширювати можливості рішень, які створюють соціальні, екологічні та економічні вигоди для всіх, втому числі і для країни в цілому. Більшість зарубіжних експертів і представників компаній, випускаючи звіти, впевнені, що інтегрована звітність взаємопов'язана з підвищенням якості стратегічного управління компанією з урахуванням завдань сталого розвитку.

В результаті проведеного дослідження проведено теоретичне узагальнення історичного, міжнародного досвіду становлення інтегрованої звітності, визначено ключові події та етапи становлення (табл. 1).

Таблиця 1

Еволюційний розвиток інтегрованої звітності

Етап	Рік	Ключові події
1	2	3
Зародження інтегрованої звітності	2000-2002	Поява перших інтегрованих звітів.
	2002	Оприлюднення першого інтегрованого звіту належить датській глобальній компанії Novozymes.
	2003	Публікація звіту по аналізу впливу показників різного роду на бізнес «Показники, які обліковуються».
	2004	Його Королівське Височество Принц Уельський започатковує проект «Облік стійкості».
		Sustain Ability публікує огляд звітності про корпоративну стійкість під назвою «Ризик і можливість, найкраща практика в нефінансовій звітності».
	2007	Поява всесвітньої ініціативи з інтелектуального капіталу, всесвітньої мережі бізнес-звітності WICI, (World Intellectual Capital Initiative).
		CorporateRegister.com оголошує один з найпрестижніших в світі міжнародних конкурсів річних звітів.
		Алан Уиллис незалежний дослідник, консультант CPA Canada по інтегрованій звітності в публікації «Нові принципи для корпоративного дизайну» пропонує нову модель корпоративної звітності засновану на принципах управління Corporation 20/20 та об'єднання фінансової і не фінансової інформації в одному звіті.
	2008	CorporateRegister.com почав присуджувати щорічну премію за найкращий інтегрований звіт.
	2009	Шведські компанії з державною формою власності зобов'язали складати інтегровані звіти.
		Уряд Данії зобов'язав найбільші компанії країни публікувати інтегровані звіти, завірені аудиторами.
Становлення інтегрованої звітності	2010	На світовому рівні створюють Міжнародну раду з інтегрованої звітності (IIRC).
		Роберт Дж. Еклс з Гарвардської школи бізнесу і Майкл П. Крзус з Grant Thornton опублікували першу книгу по інтегрованій звітності.
		Опублікована безкоштовна електронна книга «Пейзаж інтегрованої звітності» на основі матеріалів роботи семінару Гарвардської школи бізнесу присвяченому інтегрованій звітності.
		Йоганнесбурзька фондова біржа (JSE) запровадила принципи Кодексу управління (Kingof South Africa 2009) як частину своїх вимог до лістингу, по якому компанії зобов'язані подавати інтегровану звітність.
	2011	Запуск Пілотної програми IIRC.
		Комісія з цінних паперів і бірж Індії згідно з National Voluntary Guidelines зобов'язала найбільші компанії країни публікувати звіти про бізнес-відповідальність.
	2012	Гонконгська фондова біржа впровадила 27 правил лістингу для компаній емітентів.
		Державний акт Grenelle II Франції, зобов'язує компанії включати в річні звіти інформацію соціального, екологічного характеру по результатам своєї діяльності.

Продовження табл. 1

1	2	3
Становлення інтегрованої звітності	2013	Запуск Консультаційного проекту в 14 країнах з величезною рекламою підтримкою, з оприлюдненням в п'ятдесяти світових засобах масової інформації, в тому числі The Wall Street Journal, Nikkei і The Guardian.
		До Пілотної програми інтегрованої звітності приєднується сотий учасник – німецька фондова біржа Deutsche Bürse Group до складу якої входить близько 765 зареєстрованих компаній з загальною ринковою капіталізацією 1185 трильйонів євро (€).
		Публікація першого офіційного стандарту з інтегрованої звітності.
Поширення інтегрованої звітності	2014	Міжнародна рада з інтегрованою звітності (IIRC) в травні 2014 році повідомила про створення піонерської мережі державного сектора по сприянню впровадженню інтегрованої звітності в державному секторі.
	2015	Запровадження Кодексу корпоративного управління в Японії.
	2017	Інтегрована звітність була включена до Кодексу корпоративного управління Філіппін.
		Група «Да-Стратегія» запускає Національний реєстр Росії, регіональної мережі інтегрованої звітності.
		Європейська комісія приймає керівні, добровільні принципи по розкриттю нефінансової інформації. Починаючи з 2018 року підприємства Європейською Союзу повинні будуть дотримуватися вимог щодо надання нефінансової інформації, яка стосується попереднього фінансового року.
Розвиток інтегрованої звітності	2018	Широке використання інтегрованої звітності, вдосконалення її структурних елементів.
	2019	Міністерство фінансів Великобританії випустило методичні рекомендації по складанню інтегрованої звітності для державного сектора в Англії.
		Всеосяжний довідник корпоративної звітності CorporateRegister.com налічує 17744 організації в 150 країнах світу, щорічно публікується близько 9500 звітів про корпоративну відповідальність, найбільшу кількість звітів випускають організації США, Великобританії, Японії Німеччини, Іспанії, Франції, Італія, Нідерланди, Швеція та Бразилія.

Джерело: систематизовано автором на основі [11, 13-19, 22, 24, 26-30].

Історичний метод дослідження допоміг розгорнути історичну ретроспекцію становлення інтегрованої звітності, відобразити найбільш важливі події розвитку інтегрованої звітності у міжнародній практиці та виділити основні етапи становлення: 1) зародження інтегрованої звітності; 2) становлення інтегрованої звітності; 3) поширення інтегрованої звітності; 4) сучасний розвиток інтегрованої звітності. Значна підтримка інтегрованої звітності в світовій практиці доводить, що новий вид звітності здатен ефективно задовольняти широкий спектр інформаційних запитів стейкхолдерів − прозоро, відкрито, надійно, в спрощенні формі, без складності й неадекватності. Узагальнення наявних даних щодо тенденцій становлення інтегрованої звітності дає змогу виділити наступні спонукальні чинники розвитку інтегрованої звітності: фінансово-економічні, політичні, суспільно-соціальні, екологічні, науково-технічні (рис. 1).

Висновки. Результати проведеного дослідження генезису концепції інтегрованої звітності в світовій практиці, свідчать про значне поширення та впровадження нової моделі звітності в практику ведення обліку підприємствами різних форм власності і галузевої приналежності по всьому світу протягом останніх двадцяти років. Інтегрована звітність у міжнародній практиці пройшла наступні етапи становлення: 1) зародження інтегрованої звітності; 2) становлення інтегрованої звітності; 3) поширення інтегрованої звітності; 4) розвиток.

Інтегрована звітність є результатом еволюції облікової системи під дією фінансово-економічних, політичних, суспільно-соціальних, екологічних, науково-технічних змін і поступового накопичення досвіду корпоративного звітування. Як бачимо з історії бухгалтерський облік і звітність є важливою зв'язуючою ланкою між постачальниками фінансового капіталу і широким колом зацікавлених стейкхолдерів, в свою чергу інтегрована звітність це інструмент підприємства для залучення інвестицій. Вважаємо, що практика складання інтегрованої звітності є дійсною необхідністю для сучасних підприємств України, а особливо для підприємств аграрного спрямування, у зв'язку загостренням природних, екологічних, демографічних, політичних та інших проблем, з якими стикається суспільство.

Для забезпечення поступального розвитку бухгалтерської звітності подальші наукові дослідження мають бути спрямовані на окреслення організаційних та методологічних аспектів формування інтегрованої звітності.

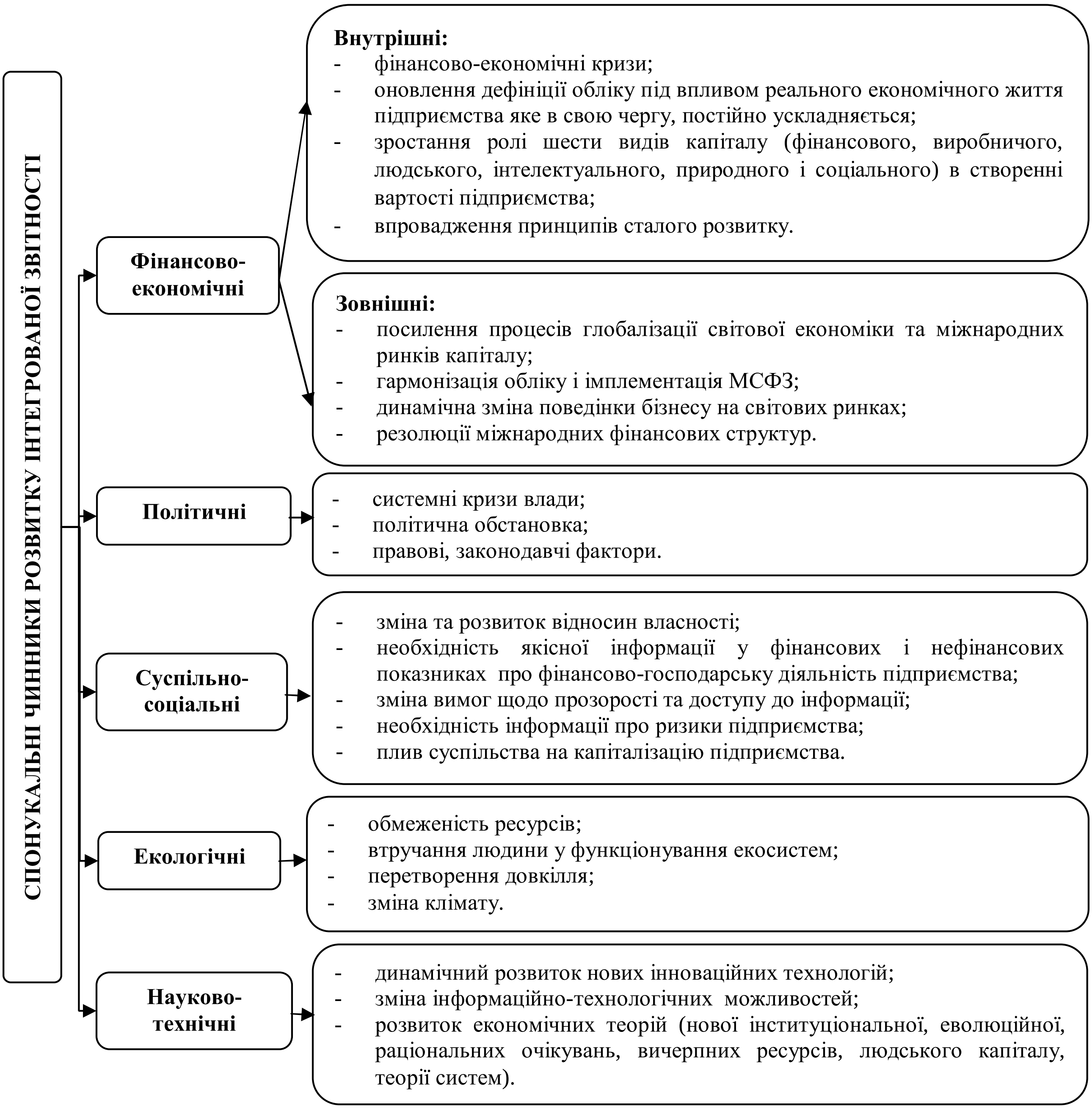

Рис. 1. **Спонукальні чинники розвитку інтегрованої звітності**

Джерело: побудовано автором на основі власних досліджень.

4 Список використаних джерел

1. Атамас П. Й. Інтегрована корпоративна звітність: проблеми впровадження. *Академічний огляд*. 2015. № 1 (42). С. 78–85.

2. Безверхий К. В. Генезис інтегрованої звітності у світі. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2017. № 3. С. 87-96.

3. Безверхий К. В. Виникнення і розвиток консолідованої фінансової звітності. *Облік і фінанси.* 2015. № 1(67). С. 8-13.

4. Жук В. М. Інтегрована звітність: ретроспектива і перспектива в Україні. *Облік і фінанси*. 2019. № 1(83). С. 20-27.

5. Корягін М. В., Куцик П. О. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності: Монографія. Київ: Інтерсервіс, 2016. 276 с.

6. Лоханова Н. О. Інтегрована звітність як продукт цілісної обліково-аналітичної системи. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2012. № 4. С. 50-56.

7. Проданчук М. А. Інтегрована звітність – інструмент управління підприємством. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 2. С. 24-31.

8. Драгер Х. Интегрированная отчетность должна работать для всех. *Экономические стратегии*. 2017. № 3. С.176-186. URL: http: //www.inesnet.ru/summary/ integrated-reporting-should-work-for-everybody/

9. Корчагин Ю. А. Российский человеческий капитал: фактор развития или деградации?: Монография. Воронеж: ЦИРЭ, 2005. 252 с.

10. Малиновская Н. В. Зарубежный опыт составления интегрированной отчетности. *Учет. Анализ. Аудит*. 2018. № 5(3). С. 54-61.

11. Национальный реестр интегрированных отчетов России. URL: http://database-russian-ir.da-strateg.ru/

12. Adams S., Simnett R. Integrated Reporting: An Opportunity for Australia’s Not-for-Profit Sector. *Australian Accounting Review*. 2011. Vol. 21. No 3. P. 292-301.

13. Corporate Register, the global online directory of corporate responsibility (CR) reports past and present. URL: http://www.corporateregister.com/

14. Eccles, RG, Krzus, M. One report: Integrated reporting for a sustainable strategy New York: John Wiley & Sons, 2010. URL: https://www.hbs.edu/faculty/Pages/item.aspx? num=37603

15. HKEX Group. Chapter 4 – Listing Rules and Guidance. Accountants’ reports and pro forma financial information. URL: http://en-rules.hkex.com.hk/sites/default/files/net_file _store/new_rulebooks/h/k/HKEX4476_2150_VER10.pdf

16. International Integrated Reporting Council. Companies invited to apply for Integrated Reporting Pilot Programme. July 2011. URL: http://iirc.newsweaver.co.uk/newsletter/1ecxhy91pi2skii w68n5pz;

17. International Integrated Reporting Council. Corporate Governance: A driver of a sustainable economy – attend the Accountancy Europe event in Brussels. 4 June, 2019. URL: https://integratedreporting.org/news/corporate-governance-a-driver-of-a-sustainable-economy-attend-the-accountancy-europe-event-in-brussels/

18. Japan’s Corporate Governance Code [Final Proposal]. Seeking Sustainable Corporate Growth and Increased Corporate Value over the Mid- to Long-Term. URL: https://www.fsa.go.jp/en/refer/councils/corporategovernance/20150306-1/01.pdf

19. Johannesburg Stock Exchange. The JSE and Sustainability. URL: https://www.jse.co.za/about/sustainability

20. Nohria Nitin. The Landscape of Integrated Reporting: An E-Book. 19 Nov 2010. URL: https://hbswk.hbs.edu/item/the-landscape-of-integrated-reporting-an-e-book

21. Robert Fogel (1993). Nobel lecture. «Economic Growth, Population Theory, And Physiology: The Bearing Of Long-Term Processes On The Making Of Economic Policy» The Nobel Prize. NobelPrize.org. Nobel Media. URL: https://www.nobelprize.org/prizes/economic-sciences/1993/fogel/lecture/

22. Silverthorne Sean. HBS Workshop Encourages Corporate Reporting on Environmental and Social Sustainability. 20 Oct 2010. URL: https://hbswk.hbs.edu/item/hbs-workshop-encourages-corporate-reporting-on-environmental-and-social-sustainability

23. Stevenson Neil. An end to the mantra ‘people are our greatest asset’. 4 March, 2015. URL: http://integratedreporting.org/news/an-end-to-the-mantra-people-are-our-greatest-asset/

24. SustainAbility. Risk & Opportunity. Best Practice in NonFinancial Reporting. The Global Reporters 2004 Survey of Corporate Sustainability Reporting. URL: http://www.unep.fr/shared/publications/pdf/WEBx0111xPA-Risk Opportunity04.pdf

25. Sveiby Karl-Erik. Methods for Measuring Intangible Assets. 27 April 2010. URL: https://www.sveiby.com/files/pdf/intangiblemethods.pdf

26. The Prince's Accounting for Sustainability Project. URL: https://www.Accountingfor sustainability.org/content/a4s/corporate/en/about-us.html

27. UK Government establishes ambitious sustainable development reporting guide for the public sector. International Accounting Intelligence. 2019. URL: http://www.internationalaccountingbulletin.com/News/uk-gov-sets-ambitious-sustainability-reporting-guidance-for-public-sector-6967089

28. Vincent Hack. European commission adopts guidelines for disclosure non-financial information. In International Accounting Intelligence. 2017 URL: http://www.internationalaccountingbulletin.com/

29. WICI Intangibles Reporting Framework version 1.0. September 22, 2016. World Intellectual Capital Initiative. URL: http://www.wici-global.com/framework

30. Willis A. Transforming Corporate Reporting: Envisioning a new reporting framework that serves multiple stakeholders. In Summit on the Future of the Corporation. Paper Series on Corporate Design. November 2007. URL: https://www.corporation2020.org/pdfs/SummitPaperSeries.pdf

4 References

1. Atamas, P. Y. (2015). Intehrovana korporatyvna zvitnist: problemy vprovadzhennia [Integrated Corporate Reporting: Implementation Issues]. *Akademichnyi ohliad*, 1(42), 78–85.

2. Bezverkhyi, K. V. (2017). Henezys intehrovanoi zvitnosti u sviti [The genesis of integrated reporting in the world]. *Visnyk Ternopilskoho natsionalnoho ekonomichnoho universytetu*, (3), 87-96.

3. Bezverkhyi, K. V. (2015). Vynyknennia i rozvytok konsolidovanoi finansovoi zvitnosti [Genesis and Development of Consolidated Financial Statements]. *Oblik i finansy*, 1(67), 8-13.

4. Zhuk, V. M. (2019). Intehrovana zvitnist: retrospektyva i perspektyva v Ukraini [Integrated Reporting: A Retrospective and Perspective in Ukraine]. *Oblik i finansy*, 1(83), 20-27.

5. Koriahin, M. V., Kutsyk, P. O. (2016). Problemy ta perspektyvy rozvytku bukhhalterskoi zvitnosti [Problems and prospects of financial statements development]. Kyiv: Interservis.

6. Lokhanova, N. O. (2012). Intehrovana zvitnist yak produkt tsilisnoi oblikovo-analitychnoi systemy [Integrated reporting as a product of a holistic accounting and analytical system]. *Visnyk sotsialno-ekonomichnykh doslidzhen*, (4), 50-56.

7. Prodanchuk, M. A. (2014). Intehrovana zvitnist – instrument upravlinnia pidpryiemstvom [Integrated reporting is an enterprise management tool]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, (2), 24-31.

8. Draher, Kh. (2017). Intehryrovannaia otchetnost dolzhna rabotat dlia vsekh [Integrated reporting should work for everyone]. *Ekonomicheskie stratehii*, (3), 176-186. Retrieved from http://www.inesnet.ru/summary/integrated-reporting-should-work-for-everybody/

9. Korchahin, Yu. A. (2005). Rossiiskii chelovecheskii kapital: faktor razvitiia ili dehradatsii? [Russian human capital: a factor of development or degradation?]. Voronezh: TsYRE.

10. Malinovskaia, N. V. (2018). Zarubezhnyi opyt sostavlenyia intehryrovannoi otchetnosti [Foreign experience in preparing integrated reporting]. *Uchet. Analiz. Adit*, 5(3), 54-61.

11. National Register of Integrated Reports of Russia. Retrieved from http://database-russian-ir.da-strateg.ru/

12. Adams, S., Simnett, R. (2011). Integrated Reporting: An Opportunity for Australia's Not-for-Profit Sector. *Australian Accounting Review*, Vol. 21, (3), 292-301.

13. Corporate Register, the global online directory of corporate responsibility (CR) reports past and present. Retrieved from http://www.corporateregister.com

14. Eccles, RG., Krzus, M. (2010). One report: Integrated reporting for a sustainable strategy New York: John Wiley & Sons. Retrieved from https://www.hbs.edu/faculty/Pages/item.aspx?num=37603

15. HKEX Group. (n.d.). Chapter 4 – Listing Rules and Guidance. Accountants' reports and pro forma financial information. Retrieved from http://en-rules.hkex.com.hk/sites/default/files/net_file_store/new_rulebooks/h/k/HKEX4476_2150_VER10.pdf

16. International Integrated Reporting Council. (July 2011). Companies invited to apply for Integrated Reporting Pilot Programme. Retrieved from http://iirc.newsweaver.co.uk/newsletter/1ecxhy91pi2skiiw68n5pz

17. International Integrated Reporting Council. (4 June, 2019). Corporate Governance: A driver of a sustainable economy – attend the Accountancy Europe event in Brussels. Retrieved from https://integratedreporting.org/news/corporate-governance-a-driver-of-a-sustainable-economy-attend-the-accountancy-europe-event-in-brussels/

18. The Council of Experts Concerning the Corporate Governance Code. (March 5, 2015). Japan's Corporate Governance Code [Final Proposal]. Seeking Sustainable Corporate Growth and Increased Corporate Value over the Mid- to Long-Term. Retrieved from https://www.fsa.go.jp/en/refer/councils/corporategovernance/20150306-1/01.pdf

19. Johannesburg Stock Exchange. The JSE and Sustainability. Retrieved from https://www.jse.co.za/about/sustainability

20. Nohria, Nitin (19 Nov 2010). The Landscape of Integrated Reporting: An E-Book. Retrieved from https://hbswk.hbs.edu/item/the-landscape-of-integrated-reporting-an-e-book

21. Fogel, R. (1993). Nobel lecture. «Economic Growth, Population Theory, And Physiology: The Bearing Of Long-Term Processes On The Making Of Economic Policy». The Nobel Prize. Retrieved from https://www.nobelprize.org/prizes/economic-sciences/1993/fogel/lecture/

22. Silverthorne, Sean (20 Oct 2010). HBS Workshop Encourages Corporate Reporting on Environmental and Social Sustainability. Retrieved from https://hbswk.hbs.edu/item/hbs-workshop-encourages-corporate-reporting-on-environmental-and-social-sustainability

23. Stevenson, Neil, (4 March, 2015). An end to the mantra 'people are our greatest asset'. Retrieved from http://integratedreporting.org/news/an-end-to-the-mantra-people-are-our-greatest-asset/

24. SustainAbility. (2004). Risk & Opportunity. Best Practice in NonFinancial Reporting. The Global Reporters 2004 Survey of Corporate Sustainability Reporting. Retrieved from http://www.unep.fr/shared/publications/pdf/WEBx0111xPA-RiskOpportunity04.pdf

25. Sveiby, Karl-Erik (27 April 2010). Methods for Measuring Intangible Assets. Retrieved from https://www.sveiby.com/files/pdf/intangiblemethods.pdf

26. The Prince's Accounting for Sustainability Project. Retrieved from https://www.Accountingforsustainability.org/content/a4s/corporate/en/about-us.html

27. International Accounting Intelligence. (1 Feb 2019). UK Government establishes ambitious sustainable development reporting guide for the public sector. Retrieved from http://www.internationalaccountingbulletin.com/News/uk-gov-sets-ambitious-sustainability-reporting-guidance-for-public-sector-6967089

28. Hack, Vincent (28 Jun 2017). European commission adopts guidelines for disclosure non-financial information. Retrieved from http://www.internationalaccountingbulletin.com/News/european-commission-adopts-guidelines-on-the-disclosure-of-non-financial-information-5854503

29. World Intellectual Capital Initiative. (September 22, 2016). WICI Intangibles Reporting Framework version 1.0. Retrieved from http://www.wici-global.com/framework

30. Willis, A. (November 2007). Transforming Corporate Reporting: Envisioning a new reporting framework that serves multiple stakeholders. In Summit on the Future of the Corporation. Paper Series on Corporate Design. Retrieved from https://www.corporation2020.org/pdfs/SummitPaperSeries.pdf