

Міністерство освіти і науки України  
Сумський державний університет

**Макаренко І. О., Бойко А. О.**

**ІННОВАЦІЇ В ОБЛІКУ, ЗВІТНОСТІ ТА АУДИТІ  
В УМОВАХ ЦИФРОВІЗАЦІЇ  
НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ**

Навчальний посібник

Рекомендовано вченою радою Сумського державного університету



Суми  
Сумський державний університет  
2021

УДК 657:004.8(075.8)

М 15

Рецензенти:

*С. Ф. Легенчук* – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка», академік Академії економічних наук України;

*О. Л. Пластун* – доктор економічних наук, професор, професор кафедри міжнародних економічних відносин ННІ БіЕМ Сумського державного університету

*Рекомендовано до видання  
вченою радою Сумського державного університету  
як навчальний посібник  
(протокол № 3 від 27 вересня 2021 року)*

**Макаренко І. О.**

М 15

Інновації в обліку, звітності та аудиті в умовах цифровізації національної економіки : навчальний посібник / І. О. Макаренко, А. О. Бойко. – Суми : Сумський державний університет, 2021. – 400 с.

ISBN 978-966-657-946-4

Навчальний посібник підготовлений з урахуванням вимог Міністерства освіти і науки України та призначений для вивчення дисципліни «Інновації в обліку, звітності та аудиті».

Призначений для аспірантів та здобувачів наукового ступеня доктора філософії спеціальностей «Облік і оподаткування» та «Економічна кібернетика» всіх форм навчання.

**УДК 657:004.8(075.8)**

ISBN 978-966-657-946-4

© Сумський державний університет, 2021

© Макаренко І. О., Бойко А. О., 2021

## Зміст

	С.
Вступ.....	6
Тема 1 Інноваційно-дослідницькі технології в підготовці наукових праць з обліку, звітності, аудиту. 8	
1.1 In built Scopus instruments.....	8
1.2 Sci Val.....	14
1.3 In built Web of Science instruments.....	28
1.4 Publish or Perish and Google Scholar .....	32
1.5 Vos Viewer .....	36
1.6 Google Trends. ....	41
1.7 Google Books Ngram Viewer. ....	45
1.8 Google Dataset Search and Google Public Data Explorer.....	46
Контрольні запитання .....	49
Завдання для практичної та самостійної підготовки....	50
Тема 2 Нові ролі професійних бухгалтерів у сучасних умовах .....	51
2.1 Внесок професійних бухгалтерів у досягнення релевантних Цілей сталого розвитку.....	51
2.2 Відповідальність бухгалтерів за ухвалення сталих рішень у розрізі бізнес-перспектив.....	60
2.3 Види ролей бухгалтерів, функції, компетенції та корпоративний сталий розвиток.....	66
2.4 Групи бухгалтерських професій і сталий розвиток бізнесу. Нові види професій. ....	76
2.5 Вплив пандемії COVID-19 на спільноту професійних бухгалтерів та додержання ними етичних принципів .....	85
Контрольні запитання .....	89

Завдання для практичної та самостійної підготовки ....	90
Тема 3 Інновації в обліку .....	91
3.1 Панорамний огляд сучасних інновацій в обліку, звітності та аудиту .....	91
3.2 Технологічні інновації. Теорія дифузії інновацій Е. Роджерса .....	97
3.3 Концепція капіталів (фінансовий, виробничий, інтелектуальний, людський, соціально-репутаційний і природний) .....	101
3.4 Корпоративна соціальна відповідальність. Концепція сталого розвитку та потрійного підсумку, Цілі сталого розвитку, ESG-критерії та «інтегроване мислення» (CSR, TBL, SDG, ESG).....	105
3.5 Використання «великих даних» в обліку .....	117
3.6 Облік нових об'єктів (криптовалют та блокчейн-технологій) .....	123
Контрольні запитання .....	131
Завдання для практичної та самостійної підготовки...	132
Тема 4 Інновації у звітності .....	133
4.1 Сучасні теорії звітування: теорія звітності багатоцільового призначення та мультистейкхолдерський підхід .....	133
4.2 Добровільні та обов'язкові вимоги щодо нефінансового звітування .....	140
4.3 Поширення звітності зі сталого розвитку у світі...	147
4.4 Нові підходи та стандарти звітування щодо створення вартості в інтересах стейкхолдерів...	157
4.5 Європейські підходи до регулювання розкриття інформації зі сталого розвитку .....	162

4.6 Вимоги законодавства України щодо нефінансового звітування. Звіт про управління. Звіт про платежі на користь держави .....	180
4.7 Звітність у режимі реального часу та XBRL.....	194
Контрольні запитання .....	202
Завдання для практичної та самостійної підготовки...	203
Тема 5 Інновації в аудиті .....	204
5.1 Безперервний аудит (Continuous Audit).....	204
5.2 Комп'ютеризовані аудиторські методи (Computerized Assisted Auditing Techniques) та штучний інтелект в аудиті.....	211
5.3 Стандарти верифікації звітності зі сталого розвитку .....	223
Контрольні запитання .....	240
Завдання для практичної та самостійної підготовки...	241
Список використаної літератури.....	242
Алфавітний покажчик .....	386

## Вступ

Глобальна фінансова криза 2007–2009 рр., поточна пандемія COVID-19, необхідність масштабної підтримки економіки з боку держав та переорієнтація бізнесу на засади сталого розвитку як засіб досягнення конкурентних переваг у нових реаліях свідчать про необхідність докорінної перебудови технологій обліку, звітування та аудиту компаній. Зміни в зазначених технологіях покликані передусім задовольняти інформаційні запити стейкхолдерів у цих умовах, які сфокусовані не лише на фінансовій ефективності компаній, а й на їх імпакті на соціальні та екологічні складові розвитку. Облік, звітність та аудит у синергетичному поєднанні повинні бути спрямовані не лише на формування та підтвердження фінансової звітності, а й на значний спектр соціоекологічних індикаторів ефективності діяльності компаній.

Особливого значення в процесі їх поєднання на цьому етапі розвитку технологій набувають інформаційно-комунікаційні технології та інновації, що трансформують традиційні підходи до ведення обліку компаніями, складання ними звітності та її незалежного підтвердження.

Такі інновації не лише спрощують рутинні облікові процедури, збільшують точність облікових даних, швидкість обміну ними та доступу до них, а й підвищують ефективність облікового процесу загалом.

Зазначене обумовлює необхідність вивчення інновацій в обліку, звітності та аудиті, особливості їх прояву, проблем і перспектив їх упровадження.

Навчальний посібник призначений для самостійного вивчення дисципліни «Інновації в обліку, звітності та аудиті» з метою формування в студентів теоретичних знань, набуття дослідно-практичних навичок застосування цих інновацій у процесі складання та підтвердження звітної інформації.

Рекомендований аспірантам і здобувачам наукового ступеня доктора філософії спеціальностей «Облік і оподаткування» та «Економічна кібернетика» всіх форм навчання.

## **Тема 1 Інноваційно-дослідницькі технології в підготовці наукових праць з обліку, звітності, аудиту**

Мета теми – сформувати системи загальних інструментів пошуку облікових наукових джерел та їх ключових особливостей.

### **1.1 In built Scopus instruments**

Для використання вбудованих інструментів Scopus, SciVal, Web of Science щодо здійснення облікових досліджень та пошуку джерел необхідний попередній інституційний доступ. Решта інструментів, що розглядаються в подальшому, знаходяться у вільному доступі дослідника.

Обумовленість вибору інструментів визначена наявними статистичними даними щодо їх використання. Зокрема, незважаючи на значну популярність та доступність ресурсів Google Scholar, база Scopus уміщує 21 950 журналів із 1970 р., база Web of Science Core Collection – 20 556 include ESCI.

Вбудовані інструменти пошуку Scopus дозволяють здійснювати підбір джерел за численними наборами фільтрів та параметрів серед 81 млн документів, опублікованих 7 000 видавців з усього світу з різних предметних сфер.

Зокрема, використовуючи цю систему (<https://www.scopus.com/search>) та параметри пошуку Article, Abstracts and Key Words, було здійснено відбір наукових джерел за пошуковими термінами («Accounting



innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation») з використанням логічного оператора AND (рис. 1.1). Параметри та оператори пошуку можуть бути гнучко пристосовані до потреб дослідження.

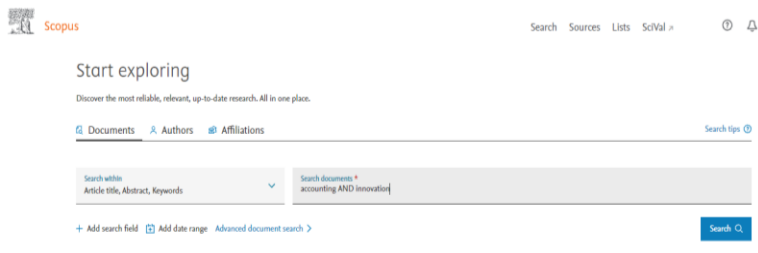


Рисунок 1.1 – Пошукове вікно вбудованих інструментів Scopus за терміном «Accounting innovation»  
Джерело: складено авторами засобами Scopus.

Система нижчеперелічених фільтрів для одержання більш точних результатів містить низку параметрів (у дужках наведені вибрані для цілей поточного прикладу):

1) режим доступу до ресурсів (Open access) (усі ресурси);

2) роки (Year) – доступний пошук із 2012 р. (обрано останні 5 років – 2016–2021 рр.);

3) автори (Authors name) – (конкретизації не проводили);

4) предметна сфера (Subject area) – джерела за різними галузями знань (відфільтровано лише релевантні Business, Management and Accounting, Economics, Econometrics and Finance);

5) тип документа (Document type) – статті, розділ книги, матеріали конференцій тощо (відібрані лише статті);

6) назва джерела (Source title) – (конкретизації не проводили);

7) стадія публікації (Publication stage) – (конкретизації не проводили);

8) ключові слова (Key words) – (конкретизації не проводили);

9) афіліація (Affiliation) – (конкретизації не проводили);

10) фондування (Funding / sponsorship) – (конкретизації не проводили);

11) країна (Country / territory) – (конкретизації не проводили);

12) тип джерела (Source type) – (лише журнали).

Важливим етапом відбору після автоматичної фільтрації є відбір ключових слів, що дають можливість відсіяти нерелевантні результати. Зокрема, пошуковий запит за терміном «Reporting AND innovation», що після загальної фільтрації містив 263 джерела, після уточнення запиту за ключовими словами «Innovation», «Sustainability», «Sustainable Development», «Sustainability Reporting», «Integrated Reporting» вміщував лише 107 джерел (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Синтаксис пошукових запитів за термінами «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» та їх результати

Параметр	«Accounting AND innovation»	«Audit AND innovation»	«Reporting AND innovation»
Загальний пошук (од.)	3 876	1 703	3 300
Особливості пошуку	TITLE-ABS-KEY (accounting AND innovation) (audit AND innovation) (reporting AND innovation) AND (LIMIT-TO (PUBYEAR, 2021) OR LIMIT-TO (PUBYEAR, 2020) OR LIMIT-TO (PUBYEAR, 2019) OR LIMIT-TO (PUBYEAR, 2018) OR LIMIT-TO (PUBYEAR, 2017) OR LIMIT-TO (PUBYEAR, 2016)) AND (LIMIT-TO (DOCTYPE, «ar»)) AND (LIMIT-TO (SUBJAREA, «BUSI»)) OR LIMIT-TO (SUBJAREA, «ECON»)) AND (LIMIT-TO (SRCTYPE, «j»))		
Відфільтровані джерела (од.)	629	139	263
Фільтрація за ключовими словами (од.)	177	41	107
Усвідомлений відбір	40	18	26

Джерело: складено авторами засобами Scopus.

У подальшому цей список перевіряють вручну на рівні анотацій на предмет релевантності.

За кожним з елементів фільтрації наукових джерел доступні поглиблений аналіз результатів (Analyze search results), їх завантаження та форматування

в різних форматах і збереження до списків публікацій Scopus.

Приклад дослідження публікацій за пошуковими термінами «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» у динаміці наведено на рисунку 1.2.

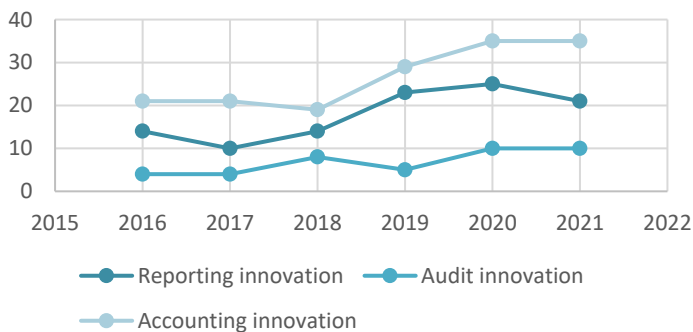


Рисунок 1.2 – Динаміка попередньо відібраних публікацій за кожним із пошукових термінів  
Джерело: складено авторами засобами Scopus.

У подальшому подібну візуалізацію можна створювати за кожним із параметрів пошуку.

Працюючи з джерелами зі списків публікацій, їх можна відобразити в необхідних форматах (RIS, EndNote, Mendeley та ін.) для подальшого імпорту в програми бібліометричного аналізування та оброблення, створити бібліографію в потрібному стилі.

Наприклад, найбільш цитовані публікації за кожним із збережених пошукових запитів за термінами «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» наведені в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Найбільш цитовані публікації за кожним із шуканих термінів

	Accounting innovation		Audit innovation		Reporting innovation	
	Джерело	Цитата	Джерело	Цитата	Джерело	Цитата
1	Achieving the United Nations <b>Sustainable Development Goals</b> : An enabling role for accounting research (2018)	214	Reengineering the audit with <b>blockchain and smart contracts</b> (2019)	22	Evaluating the <b>integrated reporting</b> journey: insights, gaps and agendas for future research (2018)	77
2	“ <b>Integrated reporting</b> is like God: no one has met Him, but everybody talks about Him”: The power of myths in the adoption of management innovations	40	The <b>digital transformation</b> of external audit and its impact on corporate governance (2020)	18	Management research and the UN <b>sustainable development goals (SDGs)</b> : A bibliometric investigation and systematic review (2020)	39
3	Does <b>transparency</b> stifle or facilitate innovation? (2019)	25	The Ethical Implications of Using <b>Artificial Intelligence</b> in Auditing (2020)	14	Implementing <b>third-party assurance in integrated reporting</b> : Companies’ motivation and auditors’ role (2018)	32
4	Accounting <b>standards</b> , regulatory enforcement, and innovation	13	<b>Artificial intelligence and blockchain</b> in audit and accounting: Literature review (2019)	9	Measuring <b>innovation</b> using firm-level surveys: Evidence from developing countries <sup>*</sup> (2020)	12
5	Combining <b>big data</b> and lean startup methods for business model evolution (2017)	8			The <b>integrated reporting</b> concept as an innovation in corporate reporting (2016)	9

Джерело: складено авторами за даними Scopus.

З огляду на наведений перелік публікацій інновації в обліку, звітності та аудиті передусім стосуються запровадження інтегрованої звітності та її незалежного підтвердження, блокчейн-технологій, штучного інтелекту, великих даних та інших цифрових технологій, урахування цих аспектів у процесі стандартизації аудиторської діяльності.

## 1.2 SciVal

SciVal – онлайн-платформа для моніторингу та аналізування міжнародних наукових досліджень із використанням інструментів візуалізації й сучасних метрик цитованості, економічної та соціальної ефективності. Розроблена Elsevier (<https://scival.com/>) дозволяє здійснювати пошук за даними бази Scopus (23 000 видань від 5 000 видавництв) із 1996 року та охоплює 48 млн публікацій за 96 000 динамічних тем, ранжованих за рівнем промінентності. Ключовою особливістю системи для дослідника є використання унікальних наукових метрик (Snowball metric) для порівняння наукової продуктивності, широкого інструментарію впорядкування та деталізації наукових публікацій.

Цей інструментарій згруповано за модулями, що дозволяють працювати з визначеними дослідницькими сферами (Research areas) та іншими об'єктами:

– Overview (огляд): результати й ключові метрики науково-дослідницької діяльності для організацій (ЗВО, державних і корпоративних

НД-центрів), авторів та колективів, країн або набору публікацій / власної галузі дослідження чи наукових тем (Topics) за останні 3–5 років плюс поточний рік, плюс наступний рік (для матеріалів article-in-press);

– Benchmarking (порівняння): зіставлення показників наукової діяльності будь-яких університетів, учених, груп або власних наукових сфер і відстеження їх розвитку в часі;

– Collaboration (співпраця): аналізування існуючих та потенційних можливостей спільної діяльності на основі даних про кількість публікацій і цитувань;

– Reporting (звітність): дозволяє автоматизувати процес вивантаження заздалегідь визначених полів і даних. Виділені організації, вчені або їх групи, потрібні метрики галузі досліджень можна зберігати (в модулях Benchmarking й Overview) та використовувати під час складання регулярної звітності;

– мій SciVal – доступ до власних публікацій, списків та дослідницьких сфер.

Стартове вікно SciVal подане на рисунку 1.3.

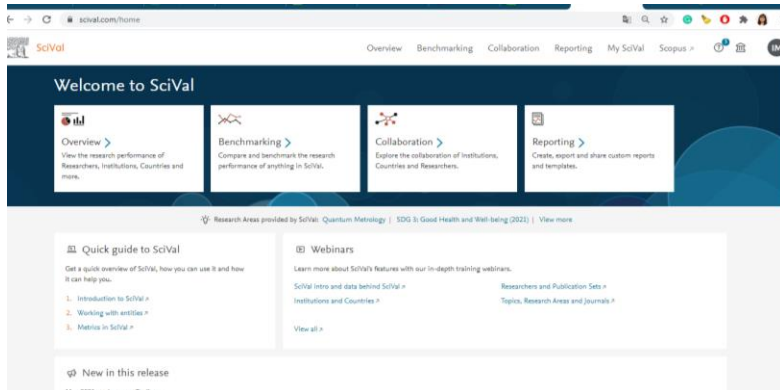


Рисунок 1.3 – Стартове вікно з модулями SciVal  
Джерело: створено авторами засобами SciVal  
by Elsevier.

Для кожного модуля доступна панель вибору об'єктів (Entity select panel, що дозволяє працювати з такими з них:

- організації та групи організацій;
- дослідники і групи дослідників;
- країни та групи країн;
- дослідницькі сфери й напрямки;
- джерела Scopus.

Предметний пошук наукових публікацій за ключовими словами й тематичними спрямуваннями в SciVal організовано в межах об'єкта «Дослідницькі сфери і напрямки». Для цілей цього навчального посібника було створено три дослідницькі сфери «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» із використанням убудованого логічного оператора AND (усі слова запиту).



На стадії визначення й уточнення дослідницьких сфер «Refining the definition area» (рис. 1.4) за кожною з них увага була зосереджена на двох найбільш релевантних: Business, management and accounting та Economic, econometric and finance.

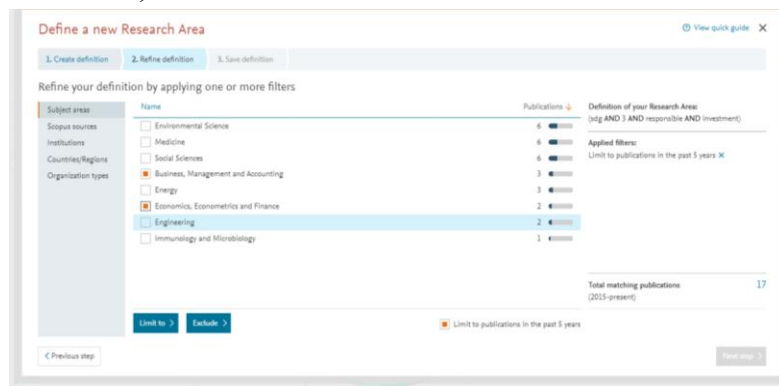


Рисунок 1.4 – Звуження предметних галузей засобами SciVal

Джерело: створено авторами засобами SciVal by Elsevier.

Загальна кількість публікацій, відібраних за кожною дослідницькою сферою за відповідними предметними сферами, наведена в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Публікації в межах кожної дослідницької сфери у 2016–2021 рр.

Research area	Business, management and accounting	Economic, econometric and finance	Total
Accounting innovation	3 427	1 937	5 364
Reporting innovation	2 579	986	3 565
Audit innovation	306	140	446

Джерело: створено авторами засобами SciVal by Elsevier.

У межах модуля «Огляд» зосереджені ключові метрики, за якими можна охарактеризувати кожну наведену дослідницьку сферу:

- Overall summary (загальний огляд) – загальна кількість публікацій, цитувань, авторів, цитувань на публікацію, визначений за предметною сферою знань індекс цитування та індекс Хірша організації, розподіл публікацій за предметними сферами (відповідно до обраної класифікації);

- Topics & Topic clusters (тематичні кластери і теми) – розподіл публікацій за темами й кластерами (кількість публікацій та їх частка в організації, внесок у світовий порядок і результативність);

- Collaboration (співробітництво) – частка і кількість публікацій, виконаних у міжнародному, національному, інституціональному співавторстві, одним автором та їх авторитетність (кількість цитат на публікацію і визначений за сферою знань індекс цитування);

- Published (розподіл публікацій) – загальний огляд публікацій за роками, цитованістю, розподілом публікацій за предметними галузями, джерелами, квантилями;

- Viewed (перегляди) – дані за кількістю переглядів, зокрема, з розрахунку на статтю й визначені за сферою знань;

- Cited (цитування) – дані за кількістю цитувань, зокрема, з розрахунку на статтю і визначені за сферою знань;

– Authors (автори) – перелік авторів та їх результативність (кількість публікацій, цитованість, h-індекс);

– Economic impact (економічний вплив) – кількість патентів та їх цитованість;

– Economic impact (економічний вплив) – кількість патентів та їх цитованість;

– Societal impact (соціальний вплив) – оцінювання згадуваності публікацій у ЗМІ;

– Awarded grants (гранти) – грантова підтримка організації.

У межах Overall summary було одержано результати статистичного аналізу кожної з дослідницьких сфер.

Таблиця 1.4 – Статистичний аналіз дослідницьких сфер «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» у 2016–2021 рр.

Research area	Topics	Topics cluster	Publications worldwide	Citation worldwide
Accounting innovation	13 322	319	5 364	32 231
Reporting innovation	1 113	331	3 565	22 028
Audit innovation	148	68	446	1 877

Джерело: створено авторами засобами SciVal by Elsevier.

Зазначені результати свідчать, що тематика інновацій в обліку є більш наведеною за кількістю публікацій, їх тематичною розгалуженістю, в той час як тематика інновацій у звітності є більш цитованою. Найменш досліджуваною в наукових колах є тематика інновацій в аудиті.

Динамічний аналіз дослідницьких сфер «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» за 2016–2021 рр. було виконано за допомогою модуля, які свідчать про наявність зростаючого тренду в оприлюдненні праць за кожною з них (рис. 1.5).

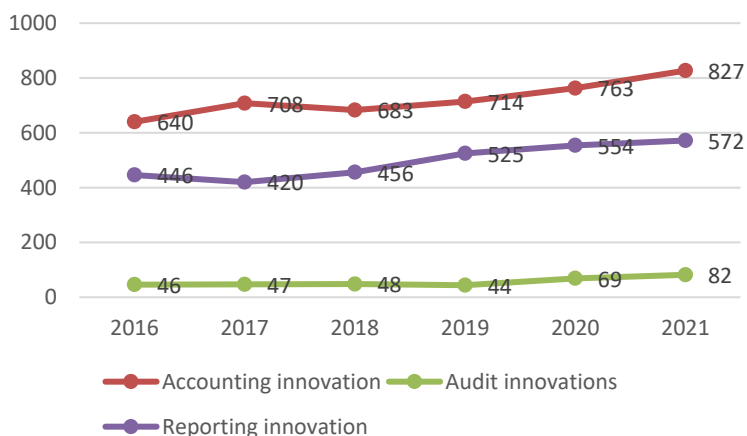


Рисунок 1.5 – Динаміка публікацій за кожною дослідницькою сферою у 2016–2021 рр.

Джерело: створено авторами засобами SciVal by Elsevier.

Проведений структурний аналіз предметних сфер за кожною дослідницькою сферою дозволив зробити висновок щодо превалювання такої сфери, як Business, Management and Accounting серед інших сфер економічного спрямування (табл. 1.5).

Таблиця 1.5 – Структурний аналіз найбільших предметних сфер за кожною дослідницькою сферою

I	Accounting innovation	Reporting innovation	Audit innovation
Scholarly Output	2 797	2 108	234
Scholarly Output (growth %)	–	–	–
Citations	25 729	19 345	1 796
Citations per Publication	9,2	9,2	7,7
Field-weighted Citation Impact	1,37	1,29	1,31
% among other subject areas	37,1	39,2	43,7

Джерело: створено авторами засобами SciVal by Elsevier.

Сукупність абсолютних показників, наведених у таблиці 1.5, а також частка цієї сфери серед інших сфер свідчать, що найбільш представленою вона є в публікаціях за сферою інновації в аудиті – 43,7 % від усіх публікацій.

Детальний структурний аналіз публікацій у межах цієї предметної сфери (рис. 1.6) свідчить, що найбільш пріоритетними напрямками дослідження «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» у 2016–2021 рр. у межах предметної сфери Business, Management and Accounting є стратегічний менеджмент, бізнес і міжнародний менеджмент, менеджмент технологій та інновацій.

Аналізування найбільш представлених інституцій, країн та секторів за період 2016–2021 рр. за кожною з дослідницьких сфер (табл. 1.6) свідчить про

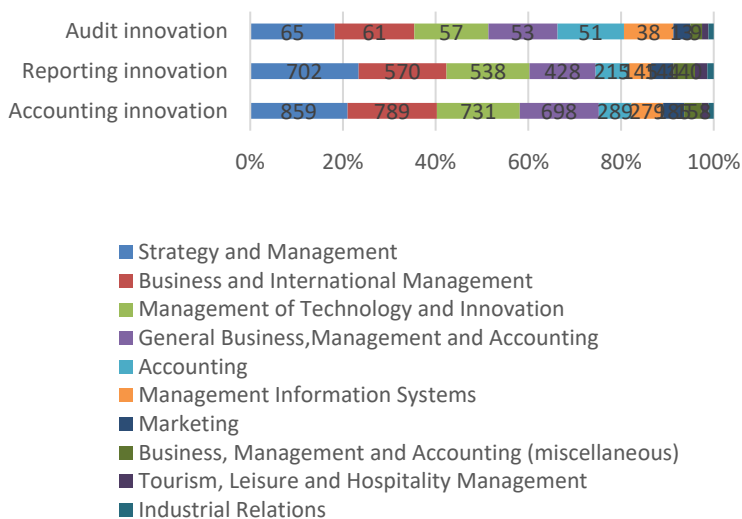


Рисунок 1.6 – Найбільш пріоритетні напрями дослідження «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» у 2016–2021 рр. у межах предметної сфери Business, Management and Accounting

Джерело: створено авторами засобами SciVal by Elsevier.

превалювання в межах напряму інновацій в обліку публікацій із Франції, в межах звітності – публікацій із Великобританії, в межах аудиту – публікацій із Малайзії.

Водночас найбільш часто трапляються публікації, оприлюднені в межах академічного сектору. Огляд публікацій у розрізі джерел подано в таблиці 1.7.

Таблиця 1.6 – П'ять найкращих інституцій (I), країн (C) та секторів (S) за період 2016–2021 рр. за кожною з дослідницьких сфер

№ пор.	Accounting innovation			Reporting innovation			Audit innovation		
	I	S	C	I	S	C	I	S	C
1	CNRS	G	France	University of Manchester	A	United Kingdom	Universiti Teknologi MARA	A	Malaysia
2	Russian Academy of Sciences	G	Russian Federation	Universiti Teknologi MARA	A	Malaysia	Russian Academy of Sciences	G	Russian Federation
3	Plekhanov Russian University of Economics	A	Russian Federation	Polytechnic University of Milan	A	Italy	The Bucharest University of Economic Studies	A	Romania
4	Peter the Great St. Petersburg Polytechnic University	A	Russian Federation	The Bucharest University of Economic Studies	A	Romania	University of South Africa	A	South Africa
5	Higher School of Economics	A	Russian Federation	National University of Singapore	A	Singapore	Curtin University	A	Australia

Примітка: G – Government; A – Academic

Джерело: створено авторами засобами SciVal by Elsevier.

Таблиця 1.7 – П'ять найкращих джерел за дослідницькими сферами за період 2016–2021 рр.

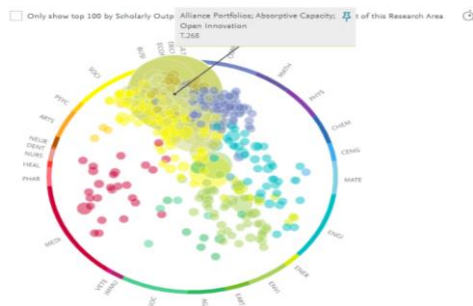
№ пор.	Accounting innovation		Reporting innovation		Audit innovation	
	Journal	Output	Journal	Output	Journal	Output
1	Journal of Cleaner Production	126	Journal of Cleaner Production	105	Journal of Cleaner Production	9
2	Technological Forecasting and Social Change	45	Technological Forecasting and Social Change	32	Proceedings of the 27th IBMAC	8
3	Espacios	42	Research Policy	26	Proceedings of the 28th IBMAC	8
4	Research Policy	39	Proceedings of the European Conference on Innovation and Entrepreneurship, ECIE	26	Accounting, Auditing and Accountability Journal	6
5	Proceedings of the 29th IBMAC	39	Proceedings of the 29th IBMAC	22	Auditing	5

Джерело: створено авторами засобами SciVal by Elsevier.



У межах кожної з дослідницьких джерел найбільш представленим є таке джерело Scopus, як Journal of Cleaner Production.

Аналізування найбільш актуальних тем і тематичних кластерів у межах кожної з дослідницьких сфер здійснено за допомогою унікального вбудованого інструментарію SciVal – Snowball metrics. Як свідчать рисунок 1.7 і таблиця 1.8, публікації за дослідницькими сферами «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» у 2016–2021 рр. здебільшого зосереджені в таких тематичних кластерах, як Alliance Portfolios, Absorptive Capacity, Open Innovation (частка публікацій щодо інновацій в обліку 1,25, у звітності – 0,77) та Audit Fees, Nonaudit Services, Auditor Independence (частка публікацій щодо інновацій в аудиті – 0,61).



Примітки: COMP Computer Science; MATH Mathematics; PHYS Physics and Astronomy; CHEM Chemistry; CENG Chemical Engineering; MATE Materials Science; ENGI Engineering; ENER Energy; ENVI Environmental Science; EART Earth and Planetary Sciences; AGRI Agricultural and Biological Sciences; BIOC Biochemistry, Genetics and Molecular Biology; IMMU Immunology and Microbiology; VETE Veterinary; MEDI Medicine; PHAR Pharmacology, Toxicology and Pharmaceutics; HEAL Health Professions; NURS Nursing; DENT Dentistry; NEUR Neuroscience; ARTS Arts and Humanities; PSYC Psychology; SOCI Social Sciences; BUSI; Business, Management and Accounting ECON Economics, Econometrics and Finance; DECI Decision Sciences; MULT Multidisciplinary

Рисунок 1.7 – Найкращі 5 % тем за дослідницькою сферою Accounting innovation

Джерело: створено авторами засобами SciVal by Elsevier.

Таблиця 1.8 – П'ять найкращих дослідницьких кластерів за рівнем промінентності за досліджуваними сферами «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» у 2016–2021 рр.

№ пор.	Accounting innovation		Reporting innovation		Audit innovation	
	Cluster	%	Cluster	%	Cluster	%
1	Alliance Portfolios; Absorptive Capacity; Open Innovation	1,25	Alliance Portfolios; Absorptive Capacity; Open Innovation	0,77	Audit Fees; Nonaudit Services; Auditor Independence	0,61
2	Budgetary Slack; Management Control Systems; Strategic Management Accounting	3,13	Environmental Disclosure; Sustainability Reporting; Global Reporting Initiative	1,42	Continuous Auditing; Financial Statement Audit; Auditors	2,3
3	Agroindustrial Complex; Eurasian Economic Union; EAEU	1,42	Entrepreneurial University; Academic Entrepreneurship; University Technology Transfer	0,8	Environmental Disclosure; Sustainability Reporting; Global Reporting Initiative	0,22
4	Environmental Disclosure; Sustainability Reporting; Global Reporting Initiative	1,22	Entrepreneurial Intention; Effectuation; Opportunity Recognition	0,45	Professional Skepticism; Auditors; Audit Adjustments	0,97
5	Entrepreneurial University; Academic Entrepreneurship; University Technology Transfer	0,87	Intellectual Capital; Value-Added Intellectual Coefficient; Intangible Assets	1,43	Efficiency Measures; Industrial Energy; Energy Management Systems	0,29

Джерело: створено авторами засобами SciVal by Elsevier.

Процедури фільтрації та статичного, динамічного, структурного й тематичного аналізів дозволили відібрати найбільш релевантні публікації за кожною з дослідницьких сфер: «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation», у 2016–2021 рр. Результати відбору наведені в таблиці 1.9.

Таблиця 1.9 – Найбільш релевантні публікації за кожною дослідницькою сферою

№ пор.	Accounting innovation		Audit innovation		Reporting innovation	
	Джерело	Цитата	Джерело	Цитата	Джерело	Цитата
1	<b>Technological innovation</b> , resource allocation, and growth	353	Closing the <b>AI accountability gap</b> : Defining an end-to-end framework for internal algorithmic auditing	54	How <b>Big Data Analytics</b> Enables Service Innovation: Materiality, Affordance, and the Individualization of Service	112
2	Achieving the <b>United Nations Sustainable Development Goals</b> : An enabling role for accounting research	231	Opportunities and challenges in the new innovation landscape: Implications for <b>innovation auditing</b> and innovation management	40	<b>Intellectual capital disclosure</b> : a structured literature review	83
3	Supply chain re-engineering using <b>blockchain technology</b> : A case of <b>smart contract</b> based tracking process	131	Reflections and projections: 30 years of the <b>interdisciplinary accounting, auditing and accountability</b> search for a fairer society	39	Evaluating the <b>integrated reporting</b> journey: insights, gaps and agendas for future research	83
4	Leveraging value in <b>multi-stakeholder innovation networks</b> : A process framework for value co-creation and capture	93	The shaping of <b>sustainability assurance</b> through the competition between accounting and non-accounting providers	36	Integration and organizational change towards sustainability	71
5	Evaluating the <b>integrated reporting</b> journey: insights, gaps and agendas for future research	83	Business strategy, internal control over financial reporting, and audit reporting quality	29	Multiple perspectives on <b>integrated</b> management systems and corporate <b>sustainability</b> performance	54

Джерело: складено авторами за даними SciVal.

Як і в разі дослідження масиву публікацій засобами In-built Scopus instruments, SciVal дозволив зробити висновок, що публікації щодо інновацій в обліку, звітності та аудиті передусім стосуються запровадження інтегрованої звітності, блокчейн-технологій та розумних контрактів, великих даних, штучного інтелекту, надання впевненості щодо звітності зі сталого розвитку, запровадження його Цілей.

### **1.3 In built Web of Science instruments**

Вбудовані інструменти пошуку Web of Science (<https://www.webofscience.com/wos/woscc/>) подібні до розглянутих інструментів Scopus. Їх поєднання дає можливість охопити значний масив наукових джерел за 148 різними предметними сферами, що відповідають сферам дослідження.

Web of Science дозволяє здійснювати пошук у межах подібних до Scopus фільтрів:

- 1) режим доступу до джерел (Quick access);
- 2) роки (Publications years);
- 3) тип документів (Documents types);
- 4) категорії (Web of Science categories – предметні сфери);
- 5) автори (Authors);
- 6) афіліація (Affiliations);
- 7) назва джерела (Publication titles);
- 8) видавець (Publishers);
- 9) фондування (Funding agency);
- 10) країна (Country) та ін.

Попередній пошук шуканих термінів «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» за

аналогічний період 2016–2021 рр. був здійснений за полем Тема (Topic), що дозволяє здійснювати запити за назвою публікації, її анотацією, автором та ключовими словами.

Подальшу фільтрацію одержаних результатів у динаміці (табл. 1.10) здійснювали за допомогою таких фільтрів:

1) Publication.

Years: 2021 or 2020 or 2019 or 2018 or 2017 or 2016;

2) Document Types: Articles Web of Science;

3) Categories: Management or Economics or Business or Green Sustainable Science Technology or Education Educational Research or Business Finance.

Таблиця 1.10 – Динаміка публікацій та цитування публікацій за термінами «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» у 2016–2021 рр.

	Overall	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Accounting innovation							
Output	6 268	753	883	979	1 158	1 380	1 115
Cite	50 465	383	1 718	4 799	9 648	16 320	17 597
Audit innovation							
Output	196	20	38	32	27	54	35
Cite	1 406	10	27	108	283	457	519
Reporting innovation							
Output	2 257	307	299	381	423	485	362
Cite	17 045	110	554	1 463	3 107	5 585	6 203

Джерело: складено авторами за даними Web of Science.

Як бачимо, найбільш поширеним і цитованим терміном упродовж аналізованого періоду в базі Web of Science є «Accounting innovation», на другому місці – «Reporting innovation», на третьому – «Audit innovation».

Аналізуючи представленість публікацій за шуканими термінами в розрізі категорій Web of Science (рис. 1.8), необхідно зауважити, що категорія управлінських наук є найбільш використовуваною в межах джерел, знайдених за кожним пошуковим терміном.

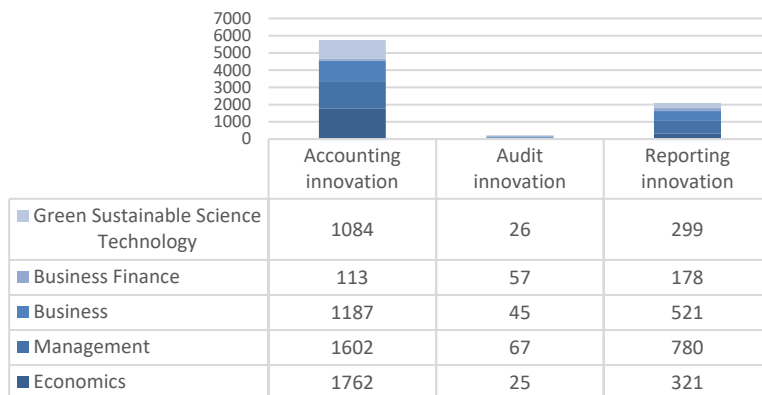


Рисунок 1.8 – Розподіл публікацій за термінами «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» у 2016–2021 рр. за категоріями Web of Science

Джерело: складено авторами за даними Web of Science.

Формуючи список найбільш релевантних публікацій (табл. 1.11) за кожним із шуканих термінів, необхідно зауважити, що досить часто цитованість публікацій та релевантність не збігаються. Тому механізми сортування масиву публікацій повинні бути застосовані максимально гнучко для максимізації результативності пошуку.

Таблиця 1.11 – Найбільш релевантні публікації за кожним із шуканих термінів

№ пор.	Accounting innovation		Audit innovation		Reporting innovation	
	Джерело	Цитата	Джерело	Цитата	Джерело	Цитата
2	Do innovation attributes really drive the diffusion of management <b>accounting innovations</b> ? (2020)	1	Relationships between <b>innovation</b> , its antecedents, and organisational performance: evidences from auditing service industry (2021)	–	Financial reporting quality and <b>corporate innovation</b> (2018)	18
3	Accounting standards, regulatory enforcement, and <b>innovation</b> (2018)	13	Innovation strategy of enterprise's financial audit informatisation in the era of Industry 4.0 (2020)		Does adoption of ISO 56002-2019 and <b>green innovation</b> reporting enhance the firm sustainable development goal performance? An emerging paradigm (2021)	1
4	On the Path to Innovation: Analysis of Accounting Companies <b>Innovation Capabilities in Digital Technologies</b> (2020)	2	<b>Standards of Innovation</b> in Auditing (2016)	11	Financial Reporting Frequency and <b>Corporate Innovation</b> (2020)	2
5	The Consequences of <b>Accounting Failure for Innovation</b> : A Multi-Level Analysis (2020)	2	<b>Innovation</b> , financial reporting quality, and audit quality (2018)		Modern <b>innovations</b> in corporate reporting (2017)	2
6	Professional Qualification, <b>Technological Innovation</b> and Performance in Accounting Offices (2018)	3	<b>AI-based audit</b> of fuzzy front end innovation using ISO56002 (2021)	12	<b>Innovation</b> , financial reporting quality, and audit quality (2018)	12

Джерело: складено авторами за даними Web of Science.

Наведені публікації охоплюють найбільш актуальні інновації у сфері обліку, звітності та аудиту, але в більш загальному вигляді, ніж за базою даних Scopus. Вони спрямовані на дослідження більшою мірою інноваційних підходів до забезпечення якості фінансової звітності та її аудиту, меншою мірою – впливу цифрових і сталих технологій на облікові, аудиторські процедури й звітування.

#### **1.4 Publish or Perish and Google Scholar**

Спеціалізована програма Publish or Perish (<https://harzing.com/resources/publish-or-perish>) призначена для пошуку та аналізування цитування академічних праць. На відміну від монопошуків убудованими інструментами Scopus, SciVal чи Web of Science програма дозволяє здійснювати пошукові запити на різних ресурсах, зокрема:

- 1) Google Scholar;
- 2) Microsoft A Search;
- 3) Crossref;
- 4) Pubmed;
- 5) Scopus;
- 6) Web of Science;
- 7) Microsoft A.

Пошукові запити формуються із застосуванням відомих логічних операторів із визначенням потрібного часового періоду та полів пошуку (видавець, ключові, слова, назва). Результати пошуку систематизуються в певних метриках:



1) загальна кількість документів та загальна кількість цитат (максимальна кількість документів – 1 000);

2) середнє значення цитування однієї статті, автора, за 1 рік;

3) h-індекс Hirsch's та його варіації, приріст індексу;

4) g-індекс Egghe's;

5) сучасний h-індекс;

6) три варіації окремих h-індексів;

7) середньорічне збільшення індивідуального h-індексу;

8) коефіцієнт цитованості, визначений за часом;

9) аналіз кількості авторів за статтями.

У межах цього навчального посібника з урахуванням того, що платформи пошуку Scopus та Web of Science уже були розглянуті, зосередимо увагу на дуже затребуваній системі Google Scholar.

Метрики за всіма шуканими термінами («Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation») за 2016–2021 рр. наведені в таблиці 1.12.

Таблиця 1.12 – Агреговані результати пошуків за термінами «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» за 2016–2021 рр.

№ пор.	Metrics	Reporting innovation	Accounting innovation	Audit innovation
1	Papers	987	988	140
2	Citation	74 769	20 640	3 962
3	Cites per year	14 953.80	4 128.00	792.40
4	Cites per paper	75.75	20.89	28.30
5	Author paper	2.62	2.24	2.30
6	h-index	156	74	30
7	g-index	253	131	62

Джерело: складено авторами за допомогою Publish or Perish.

Як свідчать результати пошуків, найбільш цитованим напрямком є дослідження інновацій у звітності (з огляду на показники цитованості наукових публікацій (за роками, працями та індексами). Найменш розробленою й цитованою в наукових джерелах, за даними Publish or Perish, є сфера інновацій в аудиті.

Особливостями програми є доступність значної кількості форматів для збереження одержаних результатів пошуку, подання пошукових запитів, їх бібліографії для подальшого аналізування.

Предметний огляд інновацій в аудиті, обліку та звітності в межах цього навчального посібника здійсимо за найбільш цитованими працями за кожним із цих термінів (табл. 1.13).

Таблиця 1.13 – Найбільш цитовані публікації за кожним із шуканих термінів

№ пор.	Accounting innovation		Audit innovation		Reporting innovation	
	Джерело	Цитата	Джерело	Цитата	Джерело	Цитата
1	<b>Technological innovation</b> , resource allocation, and growth (2017)	1 174	Innovation and practice of <b>continuous Auditing</b> (2018)	259	The <b>economics of disclosure</b> and financial reporting regulation: Evidence and suggestions for future research	1 042
2	Accounting and intangibles: Contabilidad e intangibles (2018)	868	The emergence of <b>artificial intelligence</b> : ... is changing auditing (2017)	202	<b>Sustainability-oriented innovation</b> : A systematic review (2016)	779
3	Toward <b>blockchain-based</b> accounting and assurance (2017)	424	Opportunities and challenges in the new <b>innovation landscape</b> : Implications for innovation auditing... (2019)	88	Business models for sustainability: A co-evolutionary analysis of <b>sustainable innovation</b> , (2016)	409
4	Achieving the <b>United Nations Sustainable Development Goals</b> : ... (2018)	388	Understanding usage and value of <b>audit analytics</b> for internal auditors: ... (2018)	78	Managing change, creativity and <b>innovation</b> (2021)	343
5	The <b>end of accounting</b> and the path forward (2016)	339	<b>Big Data</b> and changes in audit technology: contemplating a research agenda (2019)	59	Business model <b>innovation for circular economy</b> and <b>sustainability</b> (2019)	333

Джерело: складено авторами за допомогою Publish or Perish.

Одержані засобами Publish or Perish публікації дозволяють визначити ключові напрямки дослідження інновацій як звітність зі сталого розвитку, штучний інтелект, блокчейн та інші цифрові технології, роль обліку й аудиту в циркулярній економіці, їх майбутнє.

### **1.5 Vos Viewer**

Попередні розглянуті інструменти (вбудовані інструменти пошуку Scopus, SciVal, Web of Science, Publish or Perish) спрямовані здебільшого на селекцію та ранжування публікацій за певними запитами й метриками для формування та уточнення списків релевантних публікацій. Натомість Vos Viewer призначений для пошуку бібліометричних зв'язків між публікаціями за ключовими словами, авторами та іншими аналізованими параметрами. Збережені дані пошукових запитів кожної з названих систем доступні для побудови бібліометричних карт у цій програмі та кластеризації наукових публікацій і шкіл.

Використовуючи зібрані засобами Scopus, Web of Science, Publish or Perish результати пошуків за термінами «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» за 2016–2021 рр. (табл. 1.14), було відібрано 11 867 публікацій.

Таблиця 1.14 – Агреговані результати запитів за всіма пошуковими інструментами й технологіями

Пошукова система	Accounting innovation	Audit innovation	Reporting innovation	Разом
Scopus	629	139	263	1 031
Web of Science	6 268	196	2 257	8 721
PoP	988	140	987	2 115
Разом	7 885	475	3 507	11 867

Їх подальша кластеризація та бібліометричний аналіз засобами Vos Viewer за кожним інструментом окремо дають можливість підтвердити наявність ключових наукових напрямів і шкіл у царині облікових інновацій. Так, на рисунку 1.9 наведена бібліометрична карта за пошуковими термінами «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» за ключовими словами за даними бази Scopus.

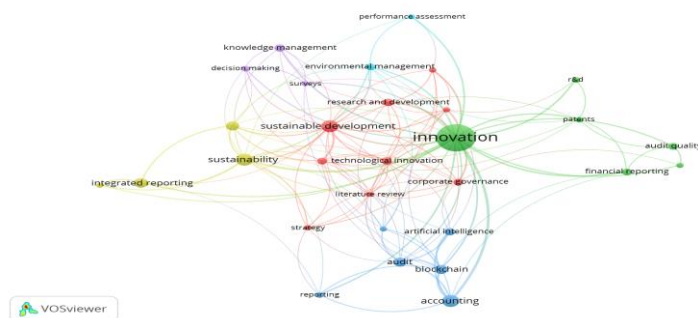


Рисунок 1.9 – Бібліометрична карта за пошуковими термінами «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» за ключовими словами за даними бази Scopus  
Джерело: складено авторами засобами VosViewer.

Її аналізування на рівні кластерів свідчить про превалювання в дослідженні інновацій червоного кластеру, пов'язаного з жовтим через звітність зі сталого розвитку та інтегровану звітність (табл. 1.15).

Таблиця 1.15 – Результати кластеризації за пошуковими термінами «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» за ключовими словами за даними бази Scopus

Кластер	Ключові слова
Червоний	Корпоративне управління, стратегія, дослідження і розробки, сталий розвиток
Жовтий	Звітність зі сталого розвитку, інтегрована звітність, IIRC
Зелений	Штучний інтелект, блокчейн, освіта, звітність
Синій	Якість аудиту, фінансова звітність, патенти
Блакитний, фіолетовий	Менджмент знань, менеджмент ефективності, екологічний менеджмент

Джерело: складено авторами засобами Vos Viewer.

Як свідчать рисунки 1.10–1.12, на рівні зв'язків між авторами побудовані засобами PoP у режимах бібліометричної карти та тісності зв'язків наукові школи, які досліджують інновації в обліку, звітності та аудиті, поки що не сформовані.



Рисунок 1.10 – Бібліометрична карта за авторами за пошуковими термінами «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» за ключовими словами за даними PoP  
Джерело: складено авторами засобами Vos Viewer.

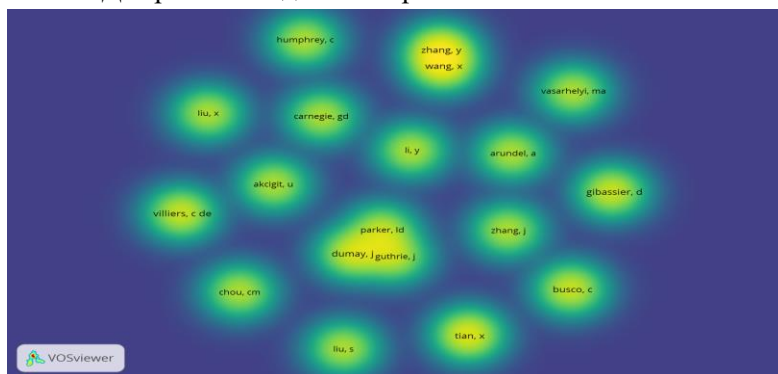


Рисунок 1.11 – Бібліометрична карта за авторами за пошуковими термінами «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» за ключовими словами за даними PoP (режим тісності зв'язків)  
Джерело: складено авторами засобами Vos Viewer.

Імпорт публікацій WoS у бібліометричну карту, побудовану за принципом хронології за ключовими словами (рис. 1.12), свідчить, що блокчейн-технології, штучний інтелект та звітність зі сталого розвитку є останніми інноваціями, досліджуваними в працях науковців.

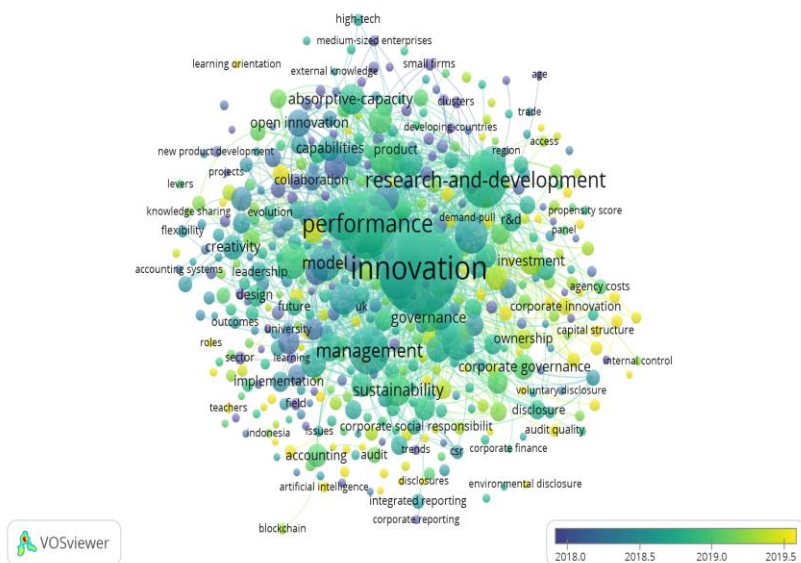


Рисунок 1.12 – Бібліометрична карта за пошуковими термінами «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» за ключовими словами за даними WoS (режим хронології)

Джерело: складено авторами засобами VosViewer.

Незважаючи на більшу кількість досліджених публікацій із WoS, представленість авторів (рис 1.13)



також не дозволяє виявити значні ключові школи, що свідчить про новизну розроблюваної тематики.

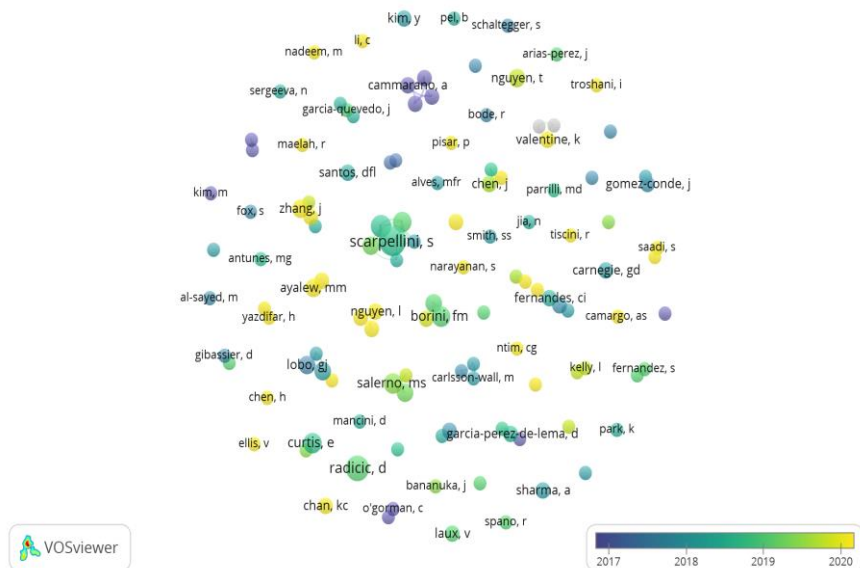


Рисунок 1.13 – Бібліометрична карта за авторами за пошуковими термінами «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» за ключовими словами за даними WoS (режим хронології)  
Джерело: складено авторами засобами Vos Viewer.

## 1.6 Google Trends

Ресурс Google Trends (<https://trends.google.ru/trends/?geo=UA>) призначений для відстеження вибірок пошукових запитів користувачів Google у дійсному, анонімному та невідфільтрованому форматах.

Пошукові запити здійснюються за даними, починаючи з 2004 р. та до поточного моменту (не враховуючи останні 36 годин).

Сервіс дозволяє кастомізувати запити з урахуванням таких аспектів:

1) географічного (можна відфільтрувати запити за заданою темою за певною країною походження, містом чи всім світом);

2) часового (обрати необхідний період дослідження запитів);

3) категоріального (під час проведення досліджень економічної тематики доцільно сконцентруватися на темах «Бізнес та промисловість», «Фінанси»);

4) видового (фільтрація запитів за видами шуканого контенту (відео, новини, картинки).

Сервіс дозволяє проводити порівняння запитів у динаміці, в агрегованому вигляді – в усьому світі, та деталізованому вигляді – за регіонами.

Приклад використання застосунку щодо шуканої облікової термінології («Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation») за останні 5 років наведено на рисунку 1.14.

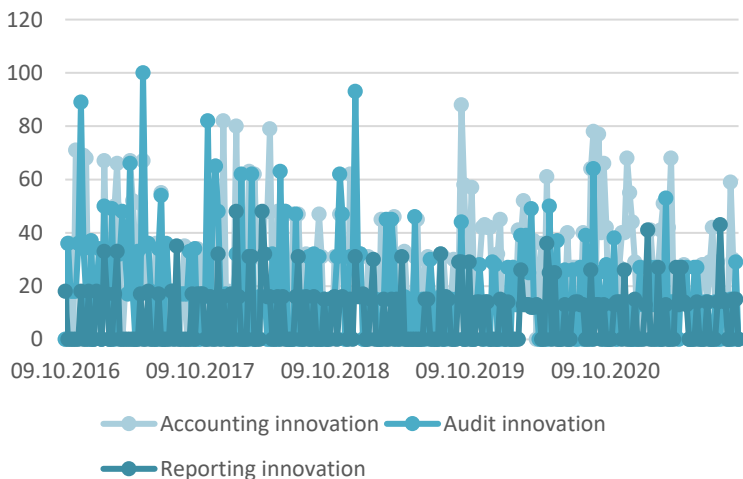


Рисунок 1.14 – Запити інтернет-користувачів щодо термінів «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» за 2016–2021 рр. станом на 01.10.2021 р.  
Джерело: складено авторами засобами Google trends.

Як бачимо, компаративне подання динаміки запитів щодо термінів «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» свідчить про превалювання інтересу користувачів мережі до облікових інновацій. У середньому кількість запитів за один тиждень за цим терміном становить 26 упродовж 2016–2021 рр., за інноваціями в аудиті – 18 запитів; за інноваціями у звітності – 8 запитів у середньому.

Необхідно зауважити, що інновації в аудиті були предметом більшої уваги користувачів у 2016–2018 рр., а облікові інновації – починаючи з другої половини 2019 р. й до цього часу.

У регіональному аспекті подання даних щодо пошукових запитів абсолютне лідерство належить Філіппінам (рис. 1.15).

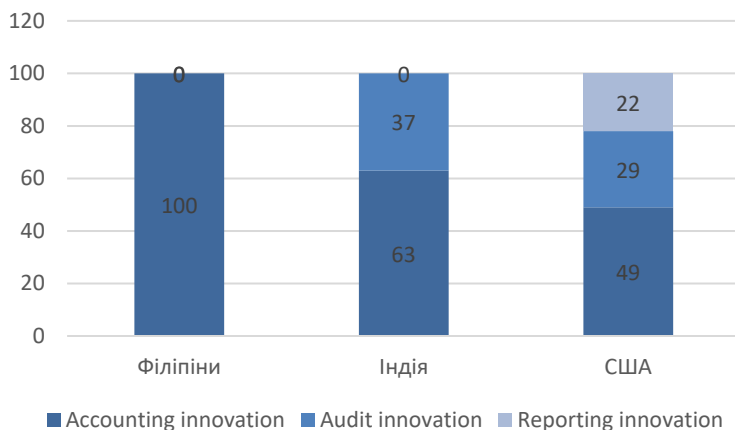


Рисунок 1.15 – Рівень інтересу інтернет-користувачів щодо термінів «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» за 2016–2021 рр., лідерство – три країни, відсоток станом на 01.10.2021 р.

Джерело: складено авторами засобами Google trends.

Найбільш популярними запити щодо облікових інновацій є на Філіппінах (100 %), в Індії (63 %). У той самий час у США інтерес до запитів щодо облікових інновацій сумарно дорівнює інтересу до інновацій в аудиті та звітності.

## 1.7 Google Books Ngram Viewer

Google Books Ngram Viewer (<https://books.google.com/ngrams>) є пошуковим онлайн-сервісом, що дає можливість дослідникам створювати графіки частот мовленнєвих одиниць на основі найбільш популярних у світі лінгвістичних корпусів (американського, англійського, французького, німецького та ін.) та їх специфічних модифікацій (американська, англійська).

Базою для пошуку є оцифровані та зібрані в сервісі Google Books джерела, датовані 16-м ст. до нашої ери.

Побудовані на основі частот згадувань пошукових термінів графіки-нграми дозволяють відстежувати подання в джерелах шуканого терміна.

Google Books Ngram Viewer дає можливість пошуку термінів, чутливого до курсиву, а також із різними інтервалами згладжувань.

Використання сервісу для термінів «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» за 1800–2019 рр. наведене на рисунку 1.16.

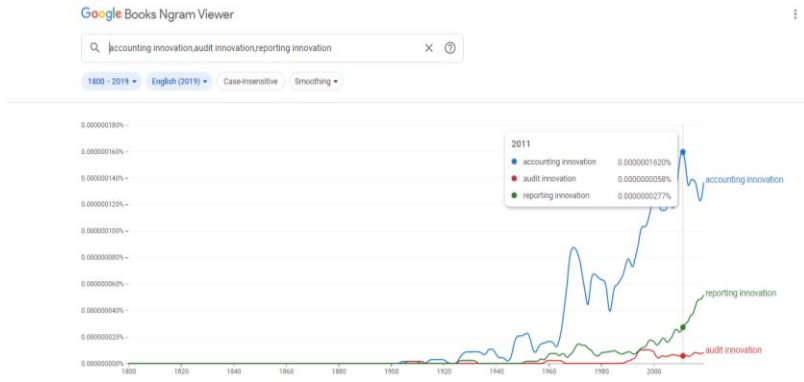


Рисунок 1.16 – Нграм щодо термінів «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» за 1800–2019 рр. станом на 01.10.2021 р.

Джерело: складено авторами засобами Google Books Ngram Viewer.

Динаміка частот за цими термінами підтверджує існування більшого дослідницького інтересу до терміна «облікові інновації» на основі його згадувань у джерелах, пікове значення яких припадає на 2011 рік.

Поряд із цим інновації в аудиті та звітності є менш досліджуваними в джерелах Google Books.

## 1.8 Google Dataset Search and Google Public Data Explorer

Сервіси Google Dataset Search (<https://datasetsearch.research.google.com/>) та Google Public Data Explorer (<https://www.google.com/publicdata/directory>) призначені для пошуку загальнодоступних наборів даних за ключовими словами (Dataset Search), а

також пошуку, фільтрації та візуалізації даних (Public Data Explorer). Ці сервіси дозволяють здійснювати пошук за даними провідних міжнародних організацій (Світовий банк, ОЕСР), статистичних об'єднань (Євростат), наукових установ.

Зокрема, в сервісі Google Dataset Search налаштування та параметризацію пошуку наборів даних можна здійснювати за такими опціями:

- часом останнього оновлення;
- форматом завантаження;
- правом використання та можливістю безкоштовного поширення;
- тематичним спрямуванням (зокрема, суспільними та економічними науками).

Пошукові запити за термінами «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation» у Google Dataset Search подані в таблиці 1.16.

Таблиця 1.16 – Приклад наборів даних за пошуковими термінами «Accounting innovation», «Audit innovation», «Reporting innovation»

Term	Data set	Updating	Source
Accounting innovation	Giovana Sordi Schiavi; Fernanda da Silva Momo; Antonio Carlos Gastaud Maçada; Ariel Behr (2021). On the Path to Innovation: Analysis of Accounting Companies' Innovation Capabilities in Digital Technologies [Dataset]. <a href="http://doi.org/10.6084/m9.figshare.14326756.v1">http://doi.org/10.6084/m9.figshare.14326756.v1</a>	Mar. 26, 2021	SciELO journals
Audit innovation	Technavio (2020). Customs Audit Insights [Dataset]. <a href="https://statistics.technavio.com/statistics/customs-audit-insights">https://statistics.technavio.com/statistics/customs-audit-insights</a>	Dec. 15, 2020	Technavio
Reporting innovation	Cambridgeshire Insight (2019). Innovate Monitoring Documents [Dataset]. <a href="https://data.gov.uk/dataset/db489d37-879e-4c20-ab7a-bfc6e8d5e772/innovate-monitoring-documents">https://data.gov.uk/dataset/db489d37-879e-4c20-ab7a-bfc6e8d5e772/innovate-monitoring-documents</a>	Mar. 6, 2019	Cambridgeshire Insight

Джерело: складено авторами засобами <https://bit.ly/3wrTq8I> Google Dataset Search.

Як бачимо, шукані ключові слова відображені в наборах даних, згенерованих науковцями в статті («Accounting innovation»), дослідницьким центром («Audit innovation») та науковою установою («Reporting innovation»).



## Контрольні запитання

- 1 Які логічні оператори можуть використовуватися під час формулювання синтаксису пошукових запитів у базах даних Scopus та WoS?
- 2 Які елементи фільтрації пошукових запитів доступні в базі даних Scopus?
- 3 Як організовано модулі системи Sci Val та елементи панелі керування? Яке їх призначення?
- 4 Яким способом можна створити звіти пошукових запитів у системі Sci Val?
- 5 Які особливості збереження пошукових запитів у базі даних WoS?
- 6 Які елементи фільтрації пошукових запитів доступні в базі даних WoS?
- 7 Які обмеження має програмне забезпечення Publish or Perish щодо пошуку наукових джерел?
- 8 Які елементи фільтрації пошукових запитів доступні в програмі Publish or Perish?
- 9 Які особливості імпорту бібліометричних даних у програмі Vos Viewer? Які методи побудови бібліометричних карт доступні в програмі?
- 10 Назвіть ключові особливості використання інструментарію Google Trends, Google Books Ngram Viewer, Google Data в здійсненні бібліометричного аналізу.

## **Завдання для практичної та самостійної підготовки**

Надати всебічну характеристику інформаційно-аналітичного поля за тематикою дослідження студента з використанням сучасних технологій бібліометричного аналізу. Презентувати одержані результати у вигляді індивідувальної презентації.

## **Тема 2 Нові ролі професійних бухгалтерів у сучасних умовах**

Мета теми – окреслити внесок представників облікової професії в досягнення релевантних Цілей сталого розвитку, відповідальність бухгалтерів за ухвалення сталих рішень у розрізі бізнес-перспектив, види нових ролей і професій бухгалтерів, їх функцій та очікуваних компетентностей для просування ідеології корпоративного сталого розвитку.

### **2.1 Внесок професійних бухгалтерів у досягнення релевантних Цілей сталого розвитку**

Характеризуючи внесок бухгалтерів у досягнення релевантних Цілей сталого розвитку (ЦСР), передусім необхідно зауважити, що 17 ЦСР ООН (рис. 2.1), за даними Комісії зі сталого розвитку бізнесу (BSDC) [247], для компаній можуть створити додаткові ринкові можливості на суму понад 12 трлн дол. США та згенерувати понад 380 млн робочих місць. Це особливо актуально в контексті значних збитків, завданих пандемією.

Прийняті на Саміті ООН у Нью-Йорку у 2015 р., 17 Цілей, конкретизованих у 169 різновекторних індикаторах, закликають уряди, бізнес та громадськість усіх країн до активізації зусиль у боротьбі зі зміною клімату, бідністю, нерівністю, забрудненням довкілля та іншими викликами сучасності (рис. 2.1). Зазначені цілі є основою для конвергенції та гармонізації зусиль бізнес-спільноти щодо вирішення цих глобальних проблем.



Рисунок 2.1 – Цілі сталого розвитку ООН  
Джерело: складено авторами за даними UNDP 2015.

Водночас лідери бізнесу розглядають ЦСР як нові можливості для розвитку своєї діяльності: 89 % опитаних керівників компаній зауважують, що зобов'язання зі сталого розвитку мають реальний вплив на їх галузі [578], а 71 % опитаних бізнесменів уже планують і беруть їх до уваги у своїй діяльності [496].

На думку опитаних 829 професійних бухгалтерів щодо того, як вони можуть допомогти своїм компаніям побудувати більш зелений і більш інклюзивний світ, 62 % опитаних вважають найбільш вагомим внеском розуміння та облік екологічних залежностей і соціального впливу, 61 % – надання найбільшої пріоритетності створенню соціального впливу одночасно з одержанням фінансової результативності, 61 % – удосконалення ризик-менеджменту соціальних та екологічних ризиків (рис. 2.2) [442].



Рисунок 2.2 – Результати опитування АССА  
 «Як професійні бухгалтери можемо допомогти своїм  
 компаніям побудувати більш зелений  
 і більш інклюзивний світ

Джерело: складено авторами за [442].

Як ідеться в Резолюції ООН, 17 ЦСР та 169 індикаторів створюють для компаній наскрізну основу для формування, посилення, інформування та звітування про свої стратегії, цілі та діяльність, що дозволить поліпшити комунікацію з ключовими стейкхолдерами, їх лояльність, підвищити прозорість бізнес-середовища та якість управління як основ корпоративного сталого розвитку в умовах зростання юридичних, репутаційних ризиків, нестабільності фінансових ринків та доступу до фінансування [578].

Відзначаючи важливість взаємозв'язку бухгалтерської спільноти та Цілей сталого розвитку, П. Беккер (P. Bakker) із Світового бізнес-форуму для сталого розвитку зауважив, що «бухгалтери врятують світ» [237]. В умовах формування економіки,

зорієнтованої на досягнення ЦСР, – економіки нового типу та властивого їй способу інвестування – соціально відповідального інвестування, саме бухгалтерам відведена ключова роль.

Міжнародну федерацію бухгалтерів (IFAC), Асоціацію присяжних сертифікованих бухгалтерів (ACCA), Міжурядову робочу групу експертів із міжнародних стандартів обліку та звітності ООН (ISAR), Асоціацію «Фауна і флора» (Fauna & Flora International), Світовий бізнес-форум зі сталого розвитку, KPMG, PwC та інші організації можна назвати ключовими щодо визначення ролі професійної бухгалтерської спільноти в досягненні ЦСР зокрема та просування сталого розвитку загалом в умовах конвергентних процесів, що набуває особливого значення.

Серед академічних кіл роль професійних бухгалтерів також є предметом детального вивчення Р. Грей (R. Gray) і Дж. Бебінгтон (J. Bebbington) [244; 362; 363; 364; 366; 367] Х. Ловел (H. Lovell) та Д. МакКінзі (D. MacKenzie) [360], К. Нгвейкв (C. Ngwakwe) [384], М. Мілн (M. Milne) і Р. Грей [369], Дж. Бебінгтон і К. Ларріанжа (C. Larrinaga) [220], Б. О'Дваєр (B. O'Dwyer) та Дж. Унерман (J. Unerman) [391], С. Шалтегер (S. Schaltegger) та ін. [422], С. Лоруренса (S. Lawrence) [356], Т. Хан (T. Khan) і Р. Грей [340], Р. Грей і Д. Колісона (D. Collison) [307], а також А. Нг (A. W. Ng) та ін. [383], які підкреслюють виключну важливість формування компетенції сталого розвитку для нового покоління професійних бухгалтерів. Наведений доробок засвідчує важливість ролі

бухгалтерів у формуванні обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку компаній, незважаючи на різноплановість фокусів, під якими вчені досліджують напрями розвитку облікової професії.

Основоположною серед 17 Цілей сталого розвитку для розвитку облікової спільноти є Ціль 12 «Відповідальне споживання та виробництво» та її таргет 12.6 «Рекомендувати компаніям, особливо великим і транснаціональним, застосовувати стійкі методи виробництва та відображати інформацію про раціональне використання ресурсів у своїх звітах» як основа для реалізації сталого розвитку та мінімізації ризиків через інкорпорацію критеріїв сталого розвитку в місію, стратегію, тактичні рішення та операційну політику бізнесу.

Звідси випливає й посилення попиту на більш прозору та якісну звітність зі сталого розвитку з інкорпорованими Цілями сталого розвитку як свідчення раціонального виробництва і споживання, створення нової довгострокової цінності для стейкхолдерів за збереження й відтворення природного, фінансового, виробничого, соціального, інтелектуального та комунікаційного капіталів.

Детально розглянемо особливості внеску професійних бухгалтерів у розрізі інших, найбільш релевантних, цілей з огляду на дані [273].

У межах Цілі сталого розвитку 4 «Якісна освіта» забезпечити всебічну й справедливу якісну освіту та сприяти створенню навчальних можливостей для всіх професійні бухгалтери можуть упровадженням

ініціативи для зростання кількості талантів у професії, визначенням інноваційних способів досягнення соціальних цілей, таких як підвищення фінансової грамотності, сприянням у вирішенні питання нерівності в показниках чоловіків та жінок, які вступають до професії.

У межах Цілі сталого розвитку 5 «Гендерна рівність» щодо гендерної рівності та розширення прав і можливостей усіх жінок і дівчаток професійні бухгалтери можуть сприяти досягненню різноманітності серед лідерів, особливо за статтю, створенню партнерських зв'язків і підтриманню ініціативи щодо збільшення кількості жінок у сфері бухгалтерського обліку та фінансів, а також у більш широких фінансових і бізнесових колах на лідерських позиціях.

Ціль сталого розвитку 8 «Гідна робота та економічне зростання» покликана сприяти сталому, всеохоплюючому й сталому економічному зростанню, повному та продуктивному працевлаштуванню і гідній роботі для всіх. А професійні бухгалтери в її межах можуть підвищити рівень обізнаності облікових працівників та особливих можливостей, які вони створюють у досягненні ЦСР, і сприяти збільшенню внеску професії в економічне зростання, особливо з використанням дистанційних технологій. Крім того, вони можуть активізувати зусилля, особливо щодо нарощування потенціалу професії та організацій професійних бухгалтерів саме в тих юрисдикціях, які на цей час не в змозі повністю задовольнити економічні



потреби. Вони відіграють важливу роль у розробленні та ухваленні загальноприйнятих стандартів фінансової звітності та сталого розвитку для державного й приватного секторів, аудиту та етики для полегшення транскордонних інвестицій, транзакцій і спільної глобальної практики.

Ціль сталого розвитку 9 «Промисловість, інновації, інфраструктура» сприяє побудові стійкої інфраструктури, інклюзивній і стабільній індустріалізації та інноваціям. Бухгалтери в межах цієї цілі покликані сприяти внеску професії в інтегровану звітність як засіб для ребалансу економічних рішень та ухвалення рішень на ринку капіталу на користь довгострокового створення вартості та інвестицій, прискорити зусилля, спрямовані на вплив на формування прозорого державного й приватного управління і фінансового менеджменту, визначити та оцінити можливості інвестування в нові технології та інфраструктуру для підвищення стійкості організацій.

Як уже зазначалося, Ціль сталого розвитку 12 «Відповідальне споживання та виробництво» є першочерговою щодо внеску бухгалтерів у досягнення всіх інших цілей, зокрема, через механізми прозорості. Роль професійних бухгалтерів у контексті її досягнення стосується забезпечення видимого й практичного лідерства, яке допоможе підвищити глибину розуміння та прозорості, що може привести до більш освіченої й інклюзивної системи ринків капіталу через реальні зміни способу ухвалення рішень організаціями з урахуванням довгострокової перспективи. Бухгалтери

покликані допомагати компаніям, особливо великим та транснаціональним, використовувати ділову практику сталого розвитку через інтеграцію інформації за вимірами сталого розвитку до їх управління, управління та звітності, а також заохочувати подальший розвиток служб підтримки, які допомагають бухгалтерам відігравати важливу роль в упровадженні сталого розвитку в стратегію та операції компанії.

У межах ЦСР 13 «Боротьба зі зміною клімату» бухгалтери можуть підтримувати ринкові ініціативи, такі як ціноутворення на основі вуглецю як ключовий політичний важіль для заохочення необхідної ефективності та інвестицій у нові технології та екологічно чисту енергію, заохочувати послідовність, доступність і корисність розкриття й звітності, пов'язаної зі зміною клімату.

За Ціллю сталого розвитку 16 «Мир, справедливість та сильні інститути» роль професійних бухгалтерів полягає у сприянні розвитку мирних та інтегрованих суспільств для сталого розвитку, забезпеченні доступу до справедливості для всіх та створенні ефективних, підзвітних і всеосяжних інституцій на всіх рівнях, пропаганді належного врядування, зосередженого на смарт-регулюванні, законності й належному функціонуванні національних установ, спроможності навчальних закладів надавати свої експертизи для впровадження та моніторингу угод і контролю, що перешкоджають шахрайству, корупції та відмиванню грошей, а також прозорості зовнішнього аудиту державного сектору для моніторингу і

звітування про національні зусилля щодо впровадження Цілей сталого розвитку та їх таргетів.

У межах Цілі сталого розвитку 17 «Партнерство заради Цілей», покликаної зміцнити засоби реалізації та активізувати Глобальне партнерство, професійні бухгалтери повинні розглянути, де бухгалтерська професія може допомагати, особливо з погляду того, як будуть оцінюватися її перспектива та вплив, і які партнерські зв'язки й співробітництво сприятимуть збільшенню внеску.

На професійних бухгалтерів покладаються водночас досить важливі функції, що максимізують їх внесок у досягненні Цілей сталого розвитку:

- визнання цінності професійних бухгалтерських компетенцій у максимізації цінності компанії у сфері сталого розвитку, вирішення соціальних та екологічних проблем, створення нових можливостей для підвищення стійкості компанії до нових видів ризиків;

- формування методології ухвалення сталих нефінансових управлінських рішень та підвищення фінансової грамотності за ESG-критеріями;

- вивчення параметрів управління впливом та методології відображення його у звітності;

- застосування аналітичних навичок для охоплення, уточнення та інтерпретації зростаючого набору даних щодо екологічної й соціальної діяльності компанії;

– розвиток «soft skills» та навичок для покращання співпраці в міжфункціональних внутрішніх і зовнішніх багатосторонніх групах.

Найбільш повно цей внесок професійних бухгалтерів у досягнення сталого розвитку проявляється на рівні здійснення аналітики даних зі сталого розвитку, вимірювання впливу соціального й екологічного імпаكتу під час здійснення відповідального інвестування (як тематичного, так і за Цілями сталого розвитку) та забезпечення надання впевненості в інтересах стейкхолдерів щодо інформації зі сталого розвитку.

## **2.2 Відповідальність бухгалтерів за ухвалення сталих рішень у розрізі бізнес-перспектив**

Опитування 3 820 професійних бухгалтерів – членів АССА – щодо майбутнього професії свідчить, що 79 % респондентів відзначають, що кар’єрні можливості бухгалтерів стають більш диверсифікованими; 80 % опитаних вважають драйвером розвитку професії технологічні інновації [345].

Зазначений фактор є першочерговим серед інших факторів, що мають та матимуть вплив на кар’єру професійних бухгалтерів у майбутньому:

- зростання необхідності в удосконаленні компетентностей та навичок професійних бухгалтерів;
- зростання регуляторного тиску та виклики стандартизації щодо процедур в обліковій професії;
- стрімка зміна організаційних структур і функціональних ролей у компанії, поява директорів зі

сталого розвитку та нових функціональних обов'язків бухгалтерів;

- створення нових можливостей щодо аналізування великих обсягів даних для бізнесу на якісно новому рівні.

Більшість із цих факторів, безумовно, посилюють роль технологічних інновацій (штучного інтелекту, когнітивних технологій в обліку, звітності та аудиту, роботизації й автоматизації облікового процесу, створенні «суперпосад» (superjobs), функціонал яких ґрунтується на поєднанні людського ресурсу і можливостей машинної автоматизації обліку).

Для облікової професії існує значна кількість переваг щодо запровадження роботизованих процедур, які можна згрупувати за напрямками вдосконалення (прискорення) та зниження (спрощення).

Вдосконалення та прискорення стосуються:

- якості контролю за обліковими процедурами;
- швидкості їх перебігу;
- точності даних та обсягів інформації, що обробляється, аналізується, агрегується та розкривається у звітності;

- ефективності процесів кастомізації, візуалізації та інтерпретації облікової управлінської інформації;

Зниження та спрощення стосуються:

- витрат на утримання облікового персоналу;
- обмежень доступу до даних та операційної негнучкості бухгалтерів як адміністративного персоналу;

– негнучкості процесів масштабування діяльності облікового персоналу [Future ready: accountancy careers in the 2020s. [https://www.accaglobal.com/in/en/professional-insights/pro-accountants-the-future/future\\_ready\\_2020s.html](https://www.accaglobal.com/in/en/professional-insights/pro-accountants-the-future/future_ready_2020s.html)].

Роботизація облікових процедур та процесів взаємообумовлена неосяжним зростанням обсягів даних, серед яких, крім фінансових, зросло значення даних екологічного й соціального характеру.

За оцінками науковців, обсяг глобальної датасфери (традиційні та хмарні сервери і сховища даних, дані що продукуються персональними комп'ютерами, мобільними телефонами та іншими гаджетами, IT-інфраструктурою компаній) зросте з 33 Зетабайт (ZB) у 2018 р. до 175 ZB у 2025 р. [506].

Довідково: зетабайт містить  $10^{21}$  байт і є передостанньою з детально описаних величин обсягу інформації. Остання – йотабайт (YB) містить  $10^{24}$  байт.

Під впливом зазначених факторів змінюються ролі та відповідальність професійних бухгалтерів:

- 1) через першочергову зміну цілі і значення роботи;
- 2) створення нових цифрових можливостей для співпраці бухгалтерів з іншими службами;
- 3) підвищення концентрації на роботах із більш високою віддачею;
- 4) перерозподіл ролей між бухгалтерами та машинами на основі технологій, що виникають;
- 5) масштабне зростання обсягів даних;

б) поява представників облікової професії з нових поколінь, зокрема представників покоління Z;

7) розширення талантів та диверсифікації в обліковій професії;

8) зміна складу вертикалі управління та поява нових можливостей для облікових професій, командної віддаленої й віртуальної роботи і нових форматів нетворкінгу;

9) орієнтація на набуті навички, а не дипломи;

10) актуалізація процесу безперервного навчання персоналу та навичок такого навчання, особливо в електронних форматах;

11) посилення ролі довіри та етики в комунікаціях із стейкхолдерами [345].

Дослідження проявів відповідальності професійних бухгалтерів, проведене IFAC (2011) Sustainability Framework 2.0 [396], визначає важливість внеску бухгалтерів до сталого розвитку за трьома корпоративними перспективами – стратегічною, операційною і звітною.

На рівні корпоративної бізнес-стратегії вищий обліковий персонал націлений на ухвалення стратегічних рішень щодо напрямків розвитку компанії та їх аудиторське підтвердження й реалізацію стратегічного підходу, для того щоб виміри сталого розвитку були інтегровані в бачення та лідерство, стратегічне планування, цілі, таргети, компанії, механізми підзвітності та управління ризиками. Ці категорії персоналу здійснюють стратегічний аналіз бізнес-середовища, відповідають за стратегію діяльності та

стратегії злиття й поглинання відповідно до ESG-критеріїв.

На операційному рівні персонал, зайнятий управлінням поточною діяльністю, націлений на планування, складання бюджету, оцінювання вартості й вимірювання ефективності, надання повного спектра управлінських та облікових заходів, спрямованих на підготовку більш якісної інформації, впровадження довгострокового обліку, які забезпечать розкриття екологічної, соціальної та фінансової інформації, необхідної для підтримання процесу ухвалення рішень. Залучення фінансування через кращі практики управління ризиками та здійснення відповідального інвестування на ринках капіталу – першочергові сфери відповідальності бухгалтерів на цьому рівні.

Звітний рівень корпоративних перспектив представлений персоналом, зайнятим підготовкою та розкриттям інформації, бізнес-, фінансових звітів, звітності зі сталого розвитку або інтегрованих звітів та забезпеченням їх підтвердження і перевірки, розробленням стратегії звітування й розкриття інформації, яка дасть можливість публікувати високоякісні звіти зі сталого розвитку з повною картиною відповідальності організації, міститиме узгодження підходів до застосування істотності для багатьох зацікавлених сторін, підхід до надання аудиторського підтвердження. До сфери відповідальності цього персоналу належать ухвалення рішень щодо фінансування проєктів з ESG-впливом, здійснення закупівель з урахуванням



ланцюжків постачання, оцінювання в контексті вартості використання й відтворення природного, соціального та інших видів капіталів.

Незважаючи на значні негативні тенденції на ринках професійних послуг за останнє десятиліття та скорочення кількості робочих місць, що спричинило, за даними Міжнародної організації праці (ILO), скорочення обсягів трудових доходів на 3,5 трлн дол. США, облікова спільнота може зберегти свій потенціал [442].

Це можливо за рахунок розширення сфер відповідальності професійних бухгалтерів, які повинні набути в нових умовах підвищеної роботизації, поширення значних обсягів даних, гнучкої та віддаленої роботи більш широких якостей:

- високої адаптивності, здатності до трансформації в межах професії та вибудовування кар'єрних планів у межах короткострокової перспективи;

- широких цифрових компетентностей, постійно підтримуваних в актуальному стані;

- прийняття більш високих рівнів ризику в межах виконання професійних обов'язків;

- здатності до перенавчання та безперервного навчання впродовж робочого циклу;

- створення онлайн-іміджу фахівця у сфері обліку в умовах формування нових підходів до рекрутингу;

- здатності до командної онлайн-роботи за функціональною спрямованістю та максимізації своєї цінності для фірми;

- володіння навичками аналізу та інтерпретації значних масивів даних;
- залучення спонсорської підтримки та можливостей обміну досвідом на різних рівнях кар'єри та максимізації своєї цінності як професіонала;
- зміни підходів до формування резюме – з хронологічного та підсумкового на компетентнісний;
- пошуку нових можливостей для професійного зростання та одержання задоволення від роботи в умовах швидкої й непрогнозованої зміни підходів до відповідальності професійних бухгалтерів.

### **2.3 Види ролей бухгалтерів, функції, компетенції та корпоративний сталий розвиток**

Виконання професійними бухгалтерами поставлених перед ними завдань потребує вдосконалення знань, набуття навичок і компетенцій. Міжнародний стандарт освіти професійних бухгалтерів 3 «Професійні навички і загальна освіта» визначає перелік навичок та компетенцій, якими повинні володіти професійні бухгалтери. До них відносять інтелектуальні здібності, технічні та функціональні навички, особисті якості, комунікаційні навички, організаційні й управлінські компетенції.

Інтелектуальні здібності дозволяють професійному бухгалтерові формувати професійну думку у складних, організаційних ситуаціях, проводити дослідження, вивчати та аналітично мислити, критично

аналізувати, вирішувати неструктуровані проблеми, що виникають у незвичній формі.

Технічні й функціональні навички передбачають здатність до кількісного мислення і компетентність у сфері інформаційних технологій, здатність до моделювання рішень, аналізування ризиків, оцінювання звітності й відповідності законодавчим і регулювальним вимогам.

Особисті якості стосуються відносин і поведінки, вміння володіти собою, ініціативності та здатності до навчання, здатності передбачати зміни й пристосовуватися до них, урахування професійних цінностей та етики в процесі ухвалення рішень, професійний скептицизм.

Навички міжособової комунікації дозволяють професійному бухгалтерові працювати з іншими людьми в організації. До них, зокрема, відносять уміння працювати в команді; здатність взаємодіяти з людьми, що відрізняються за своєю культурою та інтелектом; уміння узгоджувати рішення й вести переговори, доходити згоди; здатність ефективно представляти, обговорювати та захищати власні погляди в офіційному, неофіційному, усному і письмовому спілкуванні.

Організаційні та компетенції в управлінні бізнесом важливі для оперативного управління. Вони включають навички стратегічного планування, управління проектами, людьми та ресурсами, а також ухвалення рішень; здатність стимулювати та сприяти розвитку людей; уміння бути лідером; уміння

застосовувати професійне судження та проникливість [132].

У недавньому дослідженні АССА [494] наведені ключові компетенції професійних бухгалтерів, спрямовані на досягнення орієнтирів сталого розвитку організації: цифрових, технічної експертизи, етичних вимог, співпраці, інновацій (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 – Ключові компетенції професійних бухгалтерів у 2021 р.

Компетенція	Опис	Навичка
1	2	3
Технічна експертиза (Е)	Спосіб, яким бухгалтер реалізує свою функціональну роль щодо максимізації ефекту для компанії	Навички у складанні корпоративної звітності, оподаткуванні, ризик-менеджменті, консалтингу, аудиту та наданні впевненості, менеджменті ефективності та фінансовому менеджменті
Співпраця (Сп)	Спосіб, яким бухгалтер комунікує і взаємодіє зі стейкхолдерами	Здатність до залучення, інклюзії, комунікацій, впливу та фокусування на стейкхолдерах
Інноваційність (І)	Спосіб, яким бухгалтер генерує ідеї, організований і точний підхід до роботи	Навички критичного мислення, планування й проєктного менеджменту, бізнес-кмітливості, управління та контролю
Умотивованість (У)	Спосіб, яким бухгалтер реалізує свою мотивацію та досягає цілей	Навички навчання впродовж життя, рішучості, орієнтації на зміни, лідерство, автентичність

## Продовження таблиці 2.1

1	2	3
Етичні вимоги (Ет)	Спосіб, яким бухгалтер діє відповідно до етичних вимог професії	Навички використання принципів кодексу етики професійних бухгалтерів, професійного судження
Сталий розвиток (Ст)	Спосіб, яким бухгалтер упроваджує принципи інтегрованого мислення	Навички забезпечення прозорості, системного бачення, комунікації щодо створення довгострокової вартості з урахуванням ESG-критеріїв
Цифрові компетенції	Спосіб, яким бухгалтер використовує сучасні та нові технології, практики, техніки	Навички ухвалення рішень, використання новітніх технологій, даних та штучного інтелекту

Джерело: складено авторами за [215].

Ці компетенції реалізуються професійними бухгалтерами впродовж циклу створення вартості компанією, що передбачає три такі стадії:

1) створення цінності (роль професійних бухгалтерів полягає в допомозі організації ухвалювати та виконувати правильні бізнес-рішення, спрямовані на формування цінностей сталого розвитку);

2) захист цінності (роль професійних бухгалтерів полягає в допомозі організації ініціювати та реалізовувати процеси, що захищають створювану вартість);

3) звітування про цінність (роль професійних бухгалтерів полягає в допомозі організації розкривати інформацію про цінність в інтересах стейкхолдерів усвідомленим та прозорим способом) [494].

Ключові ролі професійних бухгалтерів у різних дослідженнях авторитетних організацій у цьому разі сформульовані різним способом. У контексті визначення особливостей зазначених ролей проведено компаративний аналіз робочих документів IFAC (2011) та АССА (2021). Урахування 10-річного часового розриву дозволило провести порівняльний аналіз таких ролей та показати зміну уявлень про них.

Так, у дослідженні (IFAC (2011) [393] зазначено, що впровадження звітності зі сталого розвитку та досягнення принципів ефективного звітування як ніколи актуалізує значення таких навичок і вмінь професійних бухгалтерів, як професіоналізм та етична поведінка відповідно до Кодексу етики професійних бухгалтерів, вільне та об'єктивне застосування професійного судження, широкі знання у сферах технологій бізнесу, управління персоналом і оцінювання нефінансової діяльності, зокрема екологічної й соціальної, фокусування на інформаційних запитах стейкхолдерів, здатність працювати в умовах змін, невизначеності та підвищення складності бізнес-середовища [393].

З огляду на це ролі професійних бухгалтерів у забезпеченні ефективного звітування в умовах сталого розвитку можна окреслити як:

- творців цінності, що відіграють керівну роль у розробленні й реалізації стратегії, політики, планів і заходів з управління організацією та встановлюють курс на створення цінностей сталого розвитку;
- провідників реалізації цінностей сталого розвитку за допомогою інформування та забезпечення

високоякісною звітністю управлінської та оперативної бізнес-перспективи реалізації стратегії сталого розвитку компанією;

– хранителів вартості природного, соціального, виробничого та фінансового капіталів компанії, що забезпечують захист створених цінностей;

– звітувальників щодо цінностей сталого розвитку, які забезпечують високоякісною звітністю зацікавлені сторони (табл. 2.2).

Такий розподіл ролей узгоджується з вищенаведеним циклом створення вартості організацією та проявляється в окремих посадах.

Таблиця 2.2 – Ключові посади та ролі професійних бухгалтерів у контексті ведення сталого бізнесу за дослідженням IFAC

Роль	Приклад посади	Функція
Творці цінності	Вищий управлінський персонал: виконавчий директор (генеральний директор), фінансовий директор, операційний директор, головний бухгалтер, казначей	Створення фокусу на потребах стейкхолдерів та імплементація його в корпоративну стратегію. Встановлення стратегічних напрямів корпоративного сталого розвитку. Збалансування стратегії ризик-менеджменту та стратегії сталого розвитку. Управління інноваціями у сфері корпоративного обліку і фінансів та поширення їх на всі бізнес-процеси компанії. Формування фінансової корпоративної стратегії розвитку, стратегії управління людськими ресурсами, управління капіталами з огляду на прийняті компанією цінності та інтегрованої стратегії управління й звітування про діяльність компанії з урахуванням цінностей сталого розвитку

## Продовження таблиці 2.2

Роль	Приклад посади	Функція
Провідники цінності	<p>Операційний персонал:                      контролер бізнес-одиниці,                      фінансовий аналітик                      або аналітик продуктивності,                      бухгалтер з обліку витрат,                      менеджер з управління ресурсами,                      менеджер із підтримки бізнесу,                      системний аналітик</p>	<p>Реалізація корпоративної стратегії сталого розвитку. Ухвалення операційних та управлінських рішень. Упровадження стратегії ризик-менеджменту в операційну практику компанії. Участь у процесах упровадження інновацій та їх оцінювання. Розвиток системи навичок, компетентностей персоналу відповідно до орієнтирів сталого розвитку. Підтримання впровадження стратегічних та операційних систем управління, оцінювання й звітування. Підтримання прозорих комунікацій із стейкхолдерами та управлінським персоналом на підставі звітної інформації, що найбільш повно відображає діяльність компанії</p>
Хранителі цінності	<p>Управлінський контроль:                      менеджер із питань підтримки бізнесу, ризик-менеджер, комплаєнс-менеджер, внутрішній аудитор</p>	<p>Моніторинг та забезпечення досягнення цілей і таргетів сталого розвитку компанією. Ідентифікація, пріоритизація, управління стратегічними та операційними ризиками в контексті вдосконалення управлінських практик. Упровадження системи фінансових і нефінансових вимірників інноваційності. Оцінювання систем формування фінансової й нефінансової інформації на предмет відповідності чинним стандартам та якості. Ідентифікація ризиків і можливостей в управлінні людськими ресурсами компанії. Оцінювання розривів у процесах управління і ланцюгах постачання. Внутрішнє оцінювання та аудит процесів і систем підготовки інформації</p>



## Продовження таблиці 2.2

Роль	Приклад посади	Функція
Звітувальники щодо цінності	Група з обліку та комунікацій із зацікавленими сторонами: контролер групи, керівник відділу підготовки звітності, менеджер із питань відносин з інвесторами, бухгалтер із фінансового чи управлінського обліку	Комунікація за допомогою зовнішньої та внутрішньої звітностей зі сталого розвитку з ключовими групами стейкхолдерів. Забезпечення менеджерів та зовнішніх стейкхолдерів якісним аналізом драйверів, створення цінностей сталого розвитку, інформацією щодо стану систем і процесів управління, ризик-менеджменту ризиків. Звітування щодо стану та перспектив упровадження інновацій. Забезпечення детального знання чинних стандартів формування фінансової та нефінансової інформації. Формування системи індикаторів щодо якості управління та звітування стосовно них

Джерело: складено авторами за [123; 392; 393; 444].

Таке бачення функціональних ролей облікових працівників та їх посад чітко співвідноситься з градаціями корпоративного сталого розвитку: на стратегічному рівні свої повноваження реалізують бухгалтери як творці цінності, на операційному – провідники цінностей сталого розвитку, на рівні звітності – як хранителі та звітувальники.

Водночас ключові тренди в трансформації парадигми обліку й звітності, такі як фокус на клієнтах і стейкхолдерах, ефективне лідерство та стратегія, інтеграція управління, ризику й контролю, інноваційність та адаптивність, фінансовий менеджмент, управління людськими ресурсами, операційна ефективність, ефективні та прозорі комунікації, значно

впливають на формування зазначених ролей та їх нових компетентностей в умовах сталого розвитку бізнесу.

У дослідженні АССА (2021) [494] виокремлено дещо інші кар'єрні ролі професійних бухгалтерів, які кросфункціональним характером пов'язані з попередніми, серед яких виділяють:

- драйверів трансформацій;
- аналітиків;
- аудиторів, верифікаторів;
- звітувальників перед стейкхолдерами

(табл. 2.3).

Таблиця 2.3 – Кар'єрні ролі професійних бухгалтерів, їх професійні можливості та очікувані компетенції за дослідженням АССА

Кар'єрна роль	Опис	Майбутня професійна можливість	Очікувана компетенція
1	2	3	4
Драйвер трансформації	Ролі професіоналів, пов'язані з формуванням передумов до організаційних змін у сфері сталого розвитку та створення вартості для стейкхолдерів і відповідності ESG-критеріям	Консультанти	Ц, Ст, Сп
		Тренери і вихователі	Ц, Ст, Е
		Підприємці	Ц, Ст, І
		Професіонали з обслуговування глобального бізнесу	Сп, Е, І
		Лідери у сфері даних і технологій	Ц, Сп, І
		Директор із фінансів (C/Suite)	Ц, Сп, Ст
Аналітик	Ролі професіоналів, пов'язані з роботою з даними, що допомагають створити і захистити вартість бізнесу з	Партнери з фінансових операцій	Ц, Д, Сп
		Менеджер / аналітик ефективності	Ц, Е, Ст
		Бухгалтер з обліку проєктів / програм	Ет, І, Ст
		Казначей	Сп, Ц, Ст

### Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4
	урахуванням актуальних технологій аналізування, моделювання та прогнозування даних	Експерти з корпоративних фінансів	Сп, Ц, Е
Аудитор, верифікатор	Ролі професіоналів, пов'язані із захистом створюваної цінності, наданням упевненості стейкхолдерам щодо відповідності бізнесу орієнтирам сталого розвитку	Зовнішній аудитор	Ет, Ц, Е
		Верифікатор ESG	Ст, Ет, Сп
		Аудитори публічного сектору	Ет, Ст, Ц
		Внутрішні аудитори / ризик-менеджери	Ц, Сп, Ст
Звітувальник перед стейкхолдерами	Ролі професіоналів, пов'язані з розкриттям інформації про цінність створюваного бізнесу з огляду на зростаючі вимоги стейкхолдерів	Фахівці з корпоративної звітності	Ет, Д, Сп
		Контролери	Ц, І, Ст
		Експерти з податків	Ц, І, Е
		Фахівці у сфері відносин з інвесторами	Ц, Ст, І
		Фахівці зі звітності публічного сектору	Д, Сп, Е

Примітка: Ц – цифрові компетенції; Ст – компетенції у сфері сталого розвитку; Сп – здатність до співпраці; Е – компетенції у сфері технічної експертизи; І – інноваційність; Д – компетенції, що є драйверами вмотивованості; Ет – етичні компетенції

Джерело: складено авторами за [494].

Зазначені ролі кореспондують із попередніми (творців, хранителів, провідників цінності та звітувальників про неї), однак вони є більш комплексними та агрегованими.

## **2.4 Групи бухгалтерських професій і сталий розвиток бізнесу. Нові види професій**

Попит на представників облікових професій, пов'язаний із сталим розвитком, зростає. Одна з фірм «Великої четвірки» PwC висловила намір створити понад 100 тис. робочих місць, пов'язаних з ESG-індустрією, до 2026 р. [400].

Водночас поява таких професій обумовлює появу корпоративних лідерів нового типу – директорів із питань сталого розвитку (Chief Sustainability Officer (CSO)). Зокрема, ще двадцять років тому такої професії не існувало. Першим прикладом CSO була Л. Фішер, компанія Дюпонт (Linda Fisher, DuPont, 2004 р.). Однак уже у 2011 р. нараховували 29 таких фахівців у лістингових компаніях США, а у 2020 компанії з рейтингу Fortune 500 потроїли кількість найнятих CSO [560].

На сьогодні CSO працюють у компаніях із загальною сумою ринкової капіталізації понад 1,4 трлн дол. США та мають кредитний портфель понад 16 трлн дол. США [560].

В умовах термінологічної невизначеності сама назва професії також не є усталеною (рис. 2.3).



Рисунок 2.3 – Варіанти найменувань професії у сфері сталого розвитку

Джерело: [216, с. 18].

На думку фахівців Deloitte, необхідність у створенні окремих посад фахівців із сталого розвитку обумовлена такими чинниками:

- необхідністю адаптації компанії до мінливого зовнішнього середовища;

- посиленням як зовнішнього контролю численних категорій стейкхолдерів, так і внутрішніх вимог до структури, керівництва й результативності компанії;

- перенесенням ESG-ризиків компанії до значних.

У цьому разі внесок фахівців такого рівня в управління компанією можна окреслити за такими напрямками:

- створення структур управління ESG для забезпечення належного врахування ризиків;
- забезпечення стримувань і протываг в ухваленні рішень, щоб інтереси зацікавлених сторін були належним чином представлені в усій організації;
- внесок у роботу органів управління в їх організаціях – від консультування ради, головування підкомітетів ESG, участі в робочих групах та допомоги у формуванні порядку денного щодо ризиків, аудиту, компенсації та комітетів із серйозних змін [216].

На основі опитувань представників CSO щодо компетенцій, які повинні опанувати фахівці у сфері обліку сталого розвитку [560], створено хмару ключових (рис. 2.4).

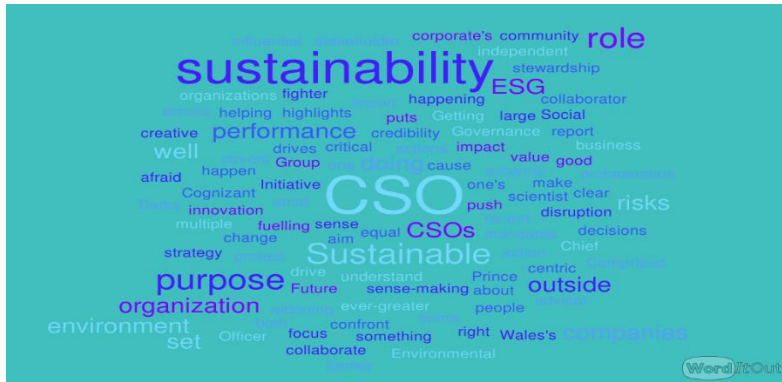


Рисунок 2.4 – Компетентності та ролі CSO серед сучасних облікових професій

Джерело: складено авторами за допомогою WordIt

Out.

Поряд із появою нових професій у сфері обліку зі сталого розвитку трансформується роль їх традиційних груп. Так, в основу дослідження покладено умовний поділ бухгалтерської спільноти на п'ять груп за версією АССА, FFI та KPMG (2015) [216]. Серед таких груп виділяють:

- розробників стандартів;
- професійні органи;
- професійні фірми;
- кваліфікованих бухгалтерів;
- академічні кола.

Детальний розгляд функцій кожної з цих груп дозволив окреслити виклики для них в імплементації цінностей сталого розвитку у свою діяльність. Незважаючи на існування значної кількості міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (41) та МСФЗ 17 (IASB), 80 специфічних галузевих добровільних стандартів Ради зі стандартів бухгалтерського обліку сталого розвитку (SASB), 37 універсальних та специфічних (економічних, екологічних і соціальних) стандартів Глобальної ініціативи зі звітності (GRI) та інших організацій, існує прірва між стандартами традиційного обліку й звітністю та обліком сталого розвитку.

У листопаді 2021 р. в межах форуму COP26 було анонсовано створення Міжнародної ради зі стандартів сталого розвитку (International Sustainability Standards Board, ISSB). Її діяльність спрямована на формування всеохоплювальних глобальних стандартів із розкриття інформації зі сталого розвитку (IFRS Sustainability

Disclosure Standards) на вимогу багатьох регуляторів та організацій (G20, IOSCO Taskforce for Climate-related Disclosures, World Economic Forum) [356].

Консолідація зусиль найбільших організацій у сфері стандартизації обліку й звітності, зокрема IASB та The Value Reporting Foundation (VRF), яка об'єднує SASB Standards, Integrated Reporting, Climate Disclosure Standards Board (CDSB), дозволить створити основу для формування стандартів кліматоорієнтованого розкриття інформації та інформації зі сталого розвитку.

Отже, гармонізація й напрацювання єдиних підходів до розкриття інформації за всіма видами використовуваних капіталів компаній повинна бути першочерговим завданням розробників стандартів в умовах сталого розвитку.

Таким чином, традиційні ролі укладачів стандартів як представників бухгалтерської спільноти, такі як установлення правил та інструкцій, на які професійні бухгалтери спираються під час підготовки фінансової звітності, на даному етапі трансформуються у створення основи для звітування про конкретну галузеву інформацію та заповнення інформаційних прогалин зі сталого розвитку, подання релевантних інтегрованих даних з урахуванням практики з фінансового обліку й експертизи.

Для 175 існуючих професійних органів, що представляють інтереси бухгалтерів в усьому світі, найбільш актуальним завданням у світлі просування ініціатив сталого розвитку постає розроблення таких підходів до освіти, підвищення кваліфікації, сертифікації



та підвищення професійних компетенцій бухгалтерів, які б відповідали міждисциплінарному характеру сталого розвитку як концепту, комплексності у створенні цінності з урахуванням усіх видів капіталів, а не лише фінансового чи виробничого [356].

Зокрема, такі професійні органи, як IFAC, ACCA, ICAEW, CIMA, традиційно до переліку своїх ролей відносили:

- розширення ролі професійних бухгалтерів у сучасних економіках, а також напрямів присвоєння професійної кваліфікації бухгалтерів;

- представництво інтересів кваліфікованих членів бухгалтерської спільноти;

- виконання регуляторних та дисциплінарних заходів;

- підтримання діяльності з установами стандартів, наприклад коментуванням пропозицій;

- спонсорство та проведення досліджень із питань бізнесу та бухгалтерського обліку;

- роботу в інтересах суспільства (наприклад, коментуючи запропоновані законодавчі й податкові правила).

В умовах переходу до сталого розвитку акцент у їх ролях зміщується на:

- підтримання низки поточних глобальних ініціатив, надання необхідних послуг та досвіду у сфері сталого розвитку;

- поширення ідеології мислення про сталий розвиток;

– поширення обізнаності про проблеми сталого розвитку серед членів та бізнес-лідерів більш широко, за допомогою публікації статей у журналах і журналах членів.

По-перше, 1 148 505 працівників глобальних професійних компаній «Великої четвірки» та компаній нижчих ешелонів в усьому світі мають достатні ресурси, бачення та можливості для активізації власних зусиль у досягненні Цілей сталого розвитку і, по-друге, можуть використати розроблені ними облікові методології для імплементації сталого розвитку в корпоративне середовище своїх клієнтів [216].

Їх традиційні функції змінюються новими функціями зі сталого розвитку, що проявляються в наданні підтримки глобальним ініціативам із протидії змінам клімату, зосередженні уваги на розробленні мислення та практики в галузі сталого розвитку.

До традиційних ролей належали:

– надання регульованих послуг (аудит фінансової звітності);

– розроблення власних методологій та інструментів, що допомагають підприємствам зрозуміти їх ризики та можливості для сталого розвитку;

– надання бізнес-консультацій та консультацій із питань податкового законодавства;

– пропонування додаткових консультаційних послуг та супровідних послуг із забезпечення угод щодо злиття й поглинання, збирання коштів, управління ризиками, фінансових операцій, бізнес-процесів тощо;

- участь у науково-дослідницькому та науково-дослідницькому лідерстві у сфері бухгалтерського обліку та бізнесу;

- підтримання професійних органів та стандартів;

- підготовка професійних бухгалтерів.

Для 2,5 млн кваліфікованих бухгалтерів, чий інтереси об'єднує IFAC, ключовими викликами є впровадження практики оцінювання, вимірювання розкриття індикаторів за вимірами сталого розвитку у свою щоденну практику, в такий спосіб інкорпоруючи Цілі сталого розвитку в корпоративне середовище [216].

Раніше традиційний функціонал кваліфікованих професійних бухгалтерів переважно концентрувався на роботі у фінансових колективах державного сектору або неприбуткових організацій, у реальному бізнесі, професійних фірмах (у процесі підготовки управлінських звітів для внутрішнього контролю та ухвалення рішень або підготовки фінансових звітів для зовнішнього звітування, наприклад, для інвесторів щодо надання аудиторських та консультаційних послуг клієнтам).

На сьогодні роль цієї групи бухгалтерських професій під впливом ідеології сталого розвитку полягає у:

- поширенні знань щодо сталого розвитку та підвищення рівня обізнаності про його важливість для успіху бізнесу;

- визначенні пріоритетів бізнесу, зміні бізнес-процесів, аналізуванні ризиків та можливостей сталого розвитку як частини планових операцій управління;

- створенні узгодженої системи для звітування компаній про сталий розвиток, упровадження її окремих елементів;

- визначенні ризиків та можливостей, пов'язаних із природним капіталом;

- перегляді розкриття інформації про навколишнє середовище і сталість, щоб вони були чесними, збалансованими та зрозумілими.

Науковці у сфері обліку повинні бути єднальною ланкою між попередніми групами, створюючи науковий продукт як підґрунтя для розвитку прикладних методик обліку та звітності зі сталого розвитку.

На відміну від традиційних ролей наукових кіл, таких як проведення досліджень з актуальних питань бухгалтерського обліку, дипломних курсів для студентів університетів, участь у розробленні стандартів, обмін досвідом із професійними бухгалтерськими органами, в умовах запровадження концепції сталого розвитку та поширення інновацій в обліку, звітності та аудиті їх роль концентрується на формуванні мультистейкхолдерських партнерств. Зокрема, це передбачає розвиток зв'язків з усіма стейкхолдерами, які беруть участь у міжнародних ініціативах, професійних бухгалтерських органах, бухгалтерських фірмах, що працюють у цій галузі, а також бізнесу та фінансових установ, щоб вони могли зрозуміти ризики сталого розвитку, досліджуючи різні підходи до формування вартості.

## **2.5 Вплив пандемії COVID-19 на спільноту професійних бухгалтерів та додержання ними етичних принципів**

Розгортання пандемії COVID-19 спричинило значні ризики порушення етичних принципів для професійних бухгалтерів. Поява етичних компромісів в умовах віддаленої роботи, неповного робочого дня та часткової зайнятості потребує акцентування від професійних організацій і керівників бухгалтерських служб на додержанні фундаментальних принципів професійної етики.

Найбільш повно вплив пандемії на бухгалтерську професію проявляється за такими напрямками:

- обмежений час на ухвалення рішень. В умовах мінливої ситуації існує ризик того, що рішення в компанії будуть ухвалюватися без належного обґрунтування та оцінювання ризиків і всієї повноти інформації. Більше того, в умовах обмеженої кількості персоналу адекватне ухвалення рішень може наштовхнутися на брак належної професійної експертизи та компетенцій;

- віддалена робота. Збалансування контролю та приватності, продуктивності персоналу постає важливим завданням для роботодавців, у той час як додержання принципів чесності перед клієнтом, виконання роботи в повному обсязі у віддаленому режимі – перед працівниками;

- скорочення штату. Використання етичних принципів є першочерговим в умовах оптимізації

персоналу і переведення працівників на інші умови оплати чи взагалі звільнення;

– надання впевненості. Забезпечення незалежності професійних бухгалтерів постає ключовим напрямом їх діяльності етичним способом, що зазнає впливу пандемії. Це особливо актуально для професійних бухгалтерів – малих та середніх підприємств, які досить часто мають приязні стосунки з клієнтами. Загроза особистих стосунків та загроза власного інтересу може бути поєднана із загрозою зменшення оплати за послуги чи інших форм прихованих позик, що підвищують можливість етичних компромісів;

– презентація фінансової й нефінансової інформації. Тиск негайного висвітлення грошових потоків та рівня рентабельності може негативно позначитися на точності, достовірності та надійності фінансових даних. Це особливо актуально в контексті подання заявок на державну підтримку для подолання наслідків COVID-19. Щодо висвітлення соціальних, екологічних та інших нефінансових питань, їх достовірність може бути також скомпрометована;

– зростання ризику шахрайства. Пандемія спричинила зростання всіх типів шахрайства. Кібербезпека стала одним із ключових пріоритетів у роботі й професійних бухгалтерів;

– умови праці. Облік нових витрат, пов'язаних із подоланням наслідків COVID-19, особливості санітарного режиму, соціального дистанціювання можуть становити додаткові труднощі для професійних

бухгалтерів у невідповідності умов надання якісних послуг реаліям [217].

Водночас, незважаючи на зазначені напрями впливу пандемії на роботу професійних бухгалтерів та додержання ними етичних принципів, не можна не відзначити, що у створенні умов для постпандемічного відновлення вони відіграють значну роль. Достовірне розкриття економічних аспектів поряд із соціальними та екологічними цінностями сталого розвитку можуть і повинні залишатися пріоритетом для бухгалтерів.

У спільному дослідженні АССА та Інституту управлінських бухгалтерів (ІМА), проведеному у 2020 р., одна п'ята частина респондентів вважає вплив пандемії загрозою для додержання професійними бухгалтерами етичних принципів, одна четверта опитаних вважає, що ці загрози безпосередньо пов'язані з використанням технологій.

Таким чином, додержання принципів Кодексу етики професійних бухгалтерів Code of the International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) є ключовим завданням для них в умовах пандемії.

Серед таких принципів необхідно назвати:

- 1) професійну компетентність та належну ретельність;
- 2) добросовісність;
- 3) об'єктивність;
- 4) конфіденційність;
- 5) професійну поведінку;
- 6) незалежність [272].

Їх додержання сприяє своєчасній ідентифікації, оцінюванню загроз професійній етиці та адекватному реагуванню на них. Адекватне реагування на ці загрози передбачає їх елімінування в сукупності чи зменшенні до прийняттого рівня, щоб надавані професійними бухгалтерами послуги були належної якості.

Зазначені загрози набули нових акцентів в умовах розгортання пандемії:

– загроза власного інтересу – загроза фінансового чи іншого інтересу, що неадекватним способом впливає на професійну думку чи поведінку бухгалтера і насамперед пов'язана зі зниженням гонорарів за професійні послуги під час локдаунів;

– загроза самооцінки – загроза, коли професійний бухгалтер неадекватно оцінює результати попередньої професійної думки чи наданої ним послуги. Ця загроза може бути спричинена недостовірністю та мінливістю інформації, на якій базується думка в умовах пандемії;

– загроза захисту – загроза, коли професійний бухгалтер переймає позицію клієнта чи роботодавця до такого рівня, що об'єктивність самого бухгалтера може бути скомпрометована. Така ситуація можлива в умовах дружніх стосунків із клієнтом та в умовах загрози скорочення штату під впливом пандемії;

– загроза близьких стосунків – тривалі дружні відносини з клієнтом чи роботодавцем можуть вплинути та якість надаваних послуг професійного бухгалтера і на готовність іти на етичні компроміси;



– загроза залякування – загроза виникає, якщо професійний бухгалтер буде утримуватися від об’єктивних дій через фактичний чи уявний тиск або неправомірний вплив.

### **Контрольні запитання**

1 Назвіть найбільш релевантні Цілі сталого розвитку в діяльності професійних бухгалтерів.

2 Як проявляється внесок професійних бухгалтерів у досягнення кожної з названих Цілей? Які їх функції?

3 Назвіть фактори, що впливають чи будуть впливати на кар’єру професійних бухгалтерів у майбутньому.

4 Які переваги в запровадженні роботизованих процедур існують для професійних бухгалтерів?

5 Як проявляються ролі професійних бухгалтерів за корпоративними перспективами: стратегічною, операційною і звітною?

6 Які ключові компетенції повинні бути притаманними професійним бухгалтерам за Міжнародним стандартом освіти професійних бухгалтерів 3 «Професійні навички і загальна освіта»? Як вони трансформуються в сучасних умовах?

7 Які навички потрібні бухгалтерам упродовж циклу створення цінності сталого розвитку компанією?

8 Порівняйте ролі професійних бухгалтерів у досягненні сталого розвитку за дослідженнями IFAC та ACCA.

9 Які майбутні професійні можливості розвитку ролей бухгалтерів? Які ключові компетенції для цього потрібні?

10 Які нові професії з'являються для професійних бухгалтерів та як змінюється значення традиційних груп їх професій під впливом сталого розвитку?

11 Які загрози етичним принципам професійних бухгалтерів виникли під впливом пандемії. Які шляхи їх подолання?

### **Завдання для практичної та самостійної підготовки**

Написати есе (1,5–2 тис. слів) на одну з наведених тем чи на власну дотичну тему з подальшим обговоренням одержаних висновків:

- Чи замінить ШІ професійних бухгалтерів?
- Чи погоджуєтеся ви з тезою «Професійні бухгалтери врятують світ»?
- Які новітні ролі професійних бухгалтерів найбільш важливі для вашої кар'єри?
- Яку додану вартість професійні бухгалтери можуть створити для компаній, у яких працюють?
- Які інновації потрібні для розвитку бухгалтерської професії?

### **Тема 3 Інновації в обліку**

Мета теми – провести огляд актуальних інновацій в обліку, звітності та аудиті, впорядкувати існуючі інновації за теорією їх дифузії, дослідити вплив актуальних концепцій сталого розвитку, корпоративної соціальної відповідальності та інтегрованого мислення на систему обліку, розкрити специфіку обліку нових об'єктів – криптовалют та блокчейн-технологій, а також «великих даних».

#### **3.1 Панорамний огляд сучасних інновацій в обліку, звітності та аудиті**

Запровадження концепції сталого розвитку, поява нових об'єктів бухгалтерського обліку, як-от блокчейн-технологій і криптовалюти, невимовне зростання обсягів «великих даних», що продукуються компаніями, нерозривно пов'язані з інноваційними змінами в обліку, звітності та аудиті. Як влучно підкреслює М. Кінг (M. King), голова Міжнародного комітету з інтегрованої звітності, старший юридичний радник і колишній суддя Верховного суду ПАР: «В усьому світі говорять про те, що корпоративна звітність у тому вигляді, в якому ми її знали впродовж десятиліть, не відповідає потребам ХХІ століття. Ми живемо в епоху Інтернету, радикальної прозорості, виснаження природних ресурсів, глобального потепління, фінансової кризи і як ніколи зростаючих очікувань зацікавлених сторін. Не можна

продовжувати готувати таку звітність, яку читає лише 1 % користувачів, а розуміє 0,05 %» [14, с. 4].

Окреслення загальної перспективи розвитку систем корпоративного звітування та дослідження інновацій у сфері професійних послуг є предметом досліджень знаних міжнародних організацій. Так, проєкт «Reporting 2025 Project» (Звітність – 2025) Глобальної ініціативи зі звітності (Global Reporting Initiative (GRI)), яка Коаліцією екологічно відповідальних економічних систем (Coalition of Ecology Responsible Economic Systems – CERES) визнана відповідальною за розроблення «загальноприйнятих принципів обліку показників сталого розвитку», окреслює ключові тренди в розвитку систем корпоративного звітування на найближчі 10 років.

В умовах існування тісного, взаємообумовленого зв'язку між сферою звітування компаній та фінансовими ринками та з урахуванням зростання ролі технологій і показників сталого розвитку інновації, доповнені з переліку проєкту «Звітність – 2025» GRI, можна подати у вигляді таблиці 3.1.

Інновації, визначені в межах проєкту (інтегрована звітність, звітність у цифровому вигляді в режимі реального часу, підвищення прозорості ланцюгів постачання та підзвітності компаній, а також використання таксономії XBRL), стосуються передусім звітності компаній та їх наведено в центральній частині таблиці. Розгляд обліку, звітності, аудиту як нерозривно пов'язаних сфер, тріади обліково-аналітичного забезпечення діяльності компанії, дозволив доповнити

названі інновації інноваціями в обліку, що створюють передумову до цифровізації та подання звітності в режимі реального часу («великі дані»), формування та повного відображення доданої вартості компанії в інтегрованій звітності з урахуванням екологічних, соціальних, управлінських критеріїв (ESG-критеріїв).

Таблиця 3.1 – Ключові інновації у сфері обліку, звітності, аудиту (розроблено авторами на основі даних проекту «Звітність – 2025»)

Облік	Звітність	Аудит
Великі дані (Big Data, BD)	Звітність у режимі реального часу (Real-time reporting, RTR)	Безперервний аудит (Continuous Audit, CA)
Інноваційний, соціальний, екологічний та ін. види обліку для врахування екологічних, соціальних, управлінських критеріїв (ESG-критеріїв)	Інтегрована звітність для Цілей сталого розвитку (Integrated reporting, IR)	Комп'ютеризовані аудиторські методи (Computerized Assisted Auditing Techniques, CAAT)
	Розширена мова ділової звітності (eXtensible Business Reporting Language, XBRL)	

Джерело: складено авторами на основі [385].

Серед наведених інновацій варто також відмітити інтеграцію моделей сталого розвитку відповідно до Цілей сталого розвитку (The Sustainable Development Goals (SDGs)) та здатності до збільшення вартості в порядку складання звітності, що матиме передусім інтегрований характер і подаватиметься в цифровому вигляді в режимі реального часу, підвищення прозорості (транспарентності) ланцюгів постачання й підзвітності компаній, а також використання таксономії розширеної

мови ділової звітності (eXtensible Business Reporting Language – XBRL) як мови звітності з метою кращого задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів [546].

Важливим аспектом у підвищенні транспарентності та підзвітності компаній з огляду на окреслені інновації у звітності є забезпечення незалежного підтвердження її достовірності, сумісної з режимом реального часу (поява безперервного аудиту) та в умовах розкриття інформації за вимірами й критеріями сталого розвитку (використання комп'ютеризованих аудиторських методів (Computerized Assisted Auditing Techniques, СААТ)).

Дослідження сучасних аспектів розвитку системи звітності компаній поряд із розробниками стандартів у сфері обліку показників сталого розвитку передусім проводять міжнародні компанії, професійні, інформаційно-аналітичні та громадські організації, як-от KPMG, Ernst&Young, АССА, Спільнота «Соціально-відповідальний бізнес» та ін.

У вітчизняних наукових колах окресленою проблематикою займаються Н. Ільченко [70], Н. Лоханова [95], Р. Костирко [81], Р. Кузіна [83]. Інновації в обліковій сфері розглядають переважно в контексті відображення в обліку та звітності інноваційної діяльності підприємства і лише деякі праці (М. Бенько [9], Л. Кононенко [76]) присвячено питанням безпосереднього впровадження інновацій в обліку й звітності.

Спираючись на «тезу Зомбарта» (В. Зомбарт – представник історичної економічної школи), за якою

бухгалтерському обліку на відміну від традиційних підходів відводиться основна роль у формуванні економічного ладу, варто зауважити про необхідність урахування ролі інновацій в обліку, звітності, аудиту як важливих чинників трансформації облікових концепцій і моделей та встановлення нових вимог до компаній щодо організації облікових процесів і процедур через зміни у відповідних елементах методу бухгалтерського обліку. Зазначені обліково-аналітичні інновації за своїми ознаками найбільш повно відповідають технологічним інноваціям, оскільки покликані підвищити інтенсивність облікових процесів, сприяти скороченню облікового циклу і знизити витрати часу бухгалтерів та аудиторів. За визначенням Організації економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР), технологічні інновації – це впровадження нових або істотно вдосконалених методів виробництва чи доставки продукції, товарів, робіт, послуг [480]. У сфері надання професійних послуг з обліку та аудиту з огляду на жорсткі вимоги фінансових ринків та ключових стейкхолдерів (регуляторів, фінансових посередників, інвесторів, менеджерів та власників бізнесу, громадськості й працівників) у посткризовий період технологічні обліково-аналітичні інновації стосуються насамперед трансформації процесу складання, подання, аналізування та аудиту звітності компаній із метою підвищення її прозорості й задоволення інформаційних запитів стейкхолдерів [117; 118; 126; 127].

Варто зауважити, що поняття «стейкхолдери» та «користувачі» в цьому контексті співвідносяться як

загальне й часткове. В умовах сталого розвитку коло традиційних стейкхолдерів компаній розширюється за рахунок громадських та екологічних організацій, груп тиску, організацій із захисту прав споживачів і робітників тощо. У розумінні Концептуальної основи фінансової звітності МСФЗ користувачі звітності, а саме інвестори та кредитори, складають першочергову цільову групу звітності компаній [77]. Але з погляду всебічного розкриття інформації компаніями в умовах сталого розвитку вони представляють лише осіб, зацікавлених у фінансовому (економічному) аспекті їх діяльності. Тому в роботі за ключовий взято підхід, за яким стейкхолдери (зацікавлені сторони, групи впливу, стейкхолдери, заінтересанти) в умовах поширення інституціоналізму (неоінституціоналізму), агентської теорії управління, власне теорії стейкхолдерів, комунікаційної та багатоцільової теорії бухгалтерського обліку постають ключовими споживачами такого продукту інформаційної облікової системи, як звітність.

У загальному вигляді під стейкхолдерами в Стандарті з корпоративної соціальної відповідальності ISO 26000 розуміють особу або групу осіб, зацікавлених у будь-яких рішеннях або діяльності організації. Стандарт AA1000SES під стейкхолдерами розуміє ті групи, які впливають на діяльність, продукти, послуги організації або можуть перебувати під їх впливом [1]. Подібне визначення надає й GRI: стейкхолдери – організації чи особи, на яких згідно з розумними очікуваннями істотно впливають діяльність, продукція та/або послуги організації, й ті, чії дії згідно з розумними



очікуваннями можуть впливати на здатність організації успішно реалізовувати свої стратегії та досягати поставлених цілей [354].

### **3.2 Технологічні інновації. Теорія дифузії інновацій Е. Роджерса**

Використовуючи теорію дифузії інновацій, розвинену Е. М. Роджерсом [512], як міждисциплінарний підхід для формування методології дослідження, зосередимо увагу на детальному структурному аналізуванні кожної з наведених технологічних інновацій із позиції незалежних змінних, що асоціюються зі сприйняттям інновацій стейкхолдерами та процесом їх поширення (впровадження). Серед таких змінних традиційно розглядають відносні переваги, сумісність, складність інновацій, простоту їх апробації та можливість спостереження ефекту від їх упровадження (табл. 3.2, 3.3, 3.4) [21].

Розглянуті технологічні інновації, розміщені в порядку облікового циклу (відображення операцій в обліку, складання звітності після завершення звітного періоду, підтвердження звітності аудиторами), дають уявлення про перспективи розвитку сучасних моделей і концепції обліку, звітності й аудиту з огляду на дію чинників, що обумовлюють їх дифузію. Установлено, що змінна (чинник) відносних переваг є визначальною та може поєднувати й посилювати дію інших змінних.

Водночас варто зауважити, що вагомим чинником, що визначає сумісність більшості розглянутих інновацій, насамперед і в Україні, є необхідність розроблення адекватного кадрового, організаційного, технологічного (програмного), організаційного та методологічного забезпечення для повноцінного їх запровадження.

Таблиця 3.2 – Характеристика інновацій в обліку за теорією дифузії інновацій

Змінна	«Великі дані»	Облік за ESG-критеріями
Відносні переваги (relative advantage)	Формування значного масиву даних для ведення обліку, складання звітності, їх аналізування та аудит	Методика формування та оцінювання індикаторів використання всіх видів капіталу (ресурсів) компанією
Сумісність інновації (compatibility)	Доступ до «хмарних» технологій, необхідність використання (XBRL та СААТ)	Необхідність кадрового, організаційного, технологічного (програмного), організаційного та ін. забезпечення
Складність (complexity)	Масштаб і швидкість поширення неосяжні	Чітке розуміння і методика визначення індикаторів соціальної, природної та управлінської ефективності

Джерело: складено авторами за [112; 113].

Таблиця 3.3 – Характеристика інновацій у звітності за теорією дифузії інновацій

Змінна	Звітність у режимі реального часу	Інтегрована звітність	XBRL
Відносні переваги (relative advantage)	Швидкість та доступність поширення звітних даних серед стейкхолдерів для своєчасного ухвалення ними рішень	Урахування в межах звіту фінансових та ESG-критеріїв, що максимально відповідають запитам стейкхолдерів	Створення основи для обміну звітною зіставною інформацією, зрозумілою всім стейкхолдерам у режимі реального часу
Сумісність інновації (compatibility)	Доступ до «хмарних» технологій, необхідність використання нових засобів передавання, оброблення та аналізування даних (XBRL та СААТ)	Необхідність кадрового, організаційного, технологічного (програмного), організаційного та методологічного забезпечення	Необхідність актуального програмного забезпечення
Складність (complexity)	Труднощі щодо визначення поняття «реальний час» та забезпечення максимальної точності даних, подолання дилеми «швидкість – упевненість»	Виклики для регуляторів та систем захисту інформації, посилення волатильності на фінансових ринках	Необхідність оновлення та приведення у відповідність до GGAAP таксономії XBRL

Джерело: складено авторами за [112; 113].

Таблиця 3.4 – Характеристика інновацій в аудиті за теорією дифузії інновацій

Змінна	Безперервний аудит	Комп'ютеризовані метод і техніка аудиту
Відносні переваги (relative advantage)	Зміна традиційної парадигми аудиту на більш ефективну в режимі реального часу	Створення основи для більш якісного, швидкого та достовірного оброблення та аналізування даних у режимі реального часу
Сумісність інновації (compatibility)	Доступ до «хмарних» технологій, підтримка XBRL та СААТ	Необхідність актуального програмного забезпечення
Складність (complexity)	Необхідність зміни методики аудиторських послуг та забезпечення їх якості в контексті верифікації показників звітності зі сталого розвитку в режимі реального часу за допомогою комп'ютерних технологій	

Джерело: складено авторами за [112; 113].

А простота апробації всіх наведених інновацій прямо залежить від рівня розвитку професійних компетенцій бухгалтерів та аудиторів, її визначають обізнаністю й потребами стейкхолдерів у прозорій інтегрованій звітності, що подається в режимі реального часу [110; 585; 586]. Поширення розглянутих інновацій доводить обмеженість традиційних облікових концепцій і моделей та необхідність запровадження концепції обліку, звітності, аудиту в умовах сталого розвитку. Для поглиблення значення названих інновацій у трансформації облікових концепцій і моделей потрібно провести їх панорамний огляд.

«Великі дані», облік за ESG-критеріями, складання інтегрованої звітності та звітності в режимі реального часу, безперервний аудит і СААТ, поширення,

XBRL є типовими обліково-аналітичними технологічними інноваціями, що супроводжують трансформацію процесу складання й подання звітності у нових умовах. Використання положень теорії дифузії інновацій як міждисциплінарного підходу та структуризація окреслених інновацій за ключовими чинниками (змінними), такими як відносні переваги, сумісність, складність інновацій, простота їх апробації та можливість спостереження ефекту від їх упровадження, дозволили визначити перспективи розвитку сучасних інновацій в обліку, звітності та аудиті.

### **3.3 Концепція капіталів (фінансовий, виробничий, інтелектуальний, людський, соціально-репутаційний і природний)**

Центральне місце в трансформації традиційних концепцій обліку, звітності та аудиту займає концепція капіталів організації, що дозволяє скласти цілісну картину її діяльності та комплексно врахувати всі складові ресурсів, задіяних нею для створення цінності в розрізі соціальних та еколого-економічних критеріїв. За визначенням А. Савітца (A. Savitz), облік та звітність за потрійним підсумком (triple bottom line) відображають суть сталого розвитку за допомогою вимірювання впливу діяльності організації на навколишній світ... зокрема, її прибутковість і цінність для акціонерів, її соціальний, людський та екологічний капітали [517, с. 32]. Види капіталу в цьому разі диференціюються за підходами IIRC (табл. 3.5).

Таблиця 3.5 – Концепція капіталів за критеріями сталого розвитку

Вид капіталу	Сутність	Складова капіталу	Критерій сталого розвитку	Вимір звітності за потрійним підсумком
1	2	3	4	5
Виробничий	Промислові фізичні об'єкти (на відміну від природних фізичних об'єктів), наявні в організації для виробництва товарів або надання послуг	Будівлі, обладнання, інфраструктура (наприклад, дороги, порти, мости, сміттєпереробні заводи і водоочисні споруди	Економічний	Економічний (прибуток)
Фінансовий	Сукупність власних та залучених коштів організації	Боргове, часткове фінансування, гранти, інвестиції, операційна діяльність		
Людський	Компетенції людей, їх здібності та досвід, а також їх мотивація для інновацій	Відповідність персоналу структурі управління, сприйняття етичних цінностей, лояльність і мотивація	Соціальний	Соціальний (людина)

### Продовження таблиці 3.5

1	2	3	4	5
Соціальний та комунікаційний	Інститути й відносини в рамках спільнот та між ними, а також між групами стейкхолдерів і здатність ділитися інформацією для підвищення індивідуального й колективного добробуту	Загальні норми і загальні цінності й зразки поведінки, відносини між основними зацікавленими сторонами, а також довіра й готовність співпрацювати, соціальна ліцензія для роботи організації	Соціальний	Соціальний (людина)
Інтелектуальний	Організаційні нематеріальні активи, що ґрунтуються на знаннях	Інтелектуальна власність (патенти, авторські права, програмне забезпечення, права і ліцензії), системи, процедури, протоколи, бренд, репутація		
Природний	Усі відновлювані й невідновлювані природні ресурси, використовувані організацією для виробництва продукції і надання послуг	Повітря, вода, земля, корисні копалини й ліси, біологічна різноманітність і здоров'я екосистеми	Екологічний	Екологічний (планета)

Джерело: вдосконалено авторами за [280].

Незалежно від того, як компанія ідентифікує види капіталу та виділяє окремі його складові, основне завдання концепції обліку, звітності, аудиту в умовах сталого розвитку – продемонструвати, як діюча бізнес-модель компанії з огляду на місію, систему управління, виклики зовнішнього й внутрішнього середовища,

виміри та критерії сталого розвитку трансформує в результати діяльності та відтворює наявні в її розпорядженні капітали і досягає Цілей сталого розвитку.

Порядок трансформації ключових форм традиційної звітності з урахуванням соціальних та екологічних складових є проміжним кроком у переході до концепції обліку, звітності, аудиту в умовах сталого розвитку, що має такі етапи:

- визначення впливу соціальних та еколого-економічних ефектів на витрати й вигоди організації, що відображаються на відповідних рахунках операційних, фінансових та інвестиційних доходів і витрат та агрегуються у звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід);

- доповнення та розширення рахунків доходів і витрат названого звіту прихованими соціальними та екологічними ефектами, відтворенням і виснаженням відповідних видів капіталу;

- врахування впливу прихованих активів (бренд, репутація, гудвіл, зростання вартості людського, соціального, інтелектуального капіталів) та зобов'язань (екологічні екстерналії, збитки природному капіталу, асоційовані зі статтями балансу).

Водночас пік у розвитку обліку сталого розвитку, що найбільш повно ілюструє трансформацію традиційних концепцій та одночасно є їх продуктом, – це інтегрована система обліку та звітності, що створює підґрунтя для більш якісного ухвалення рішень стейкхолдерами в різних секторах економіки.



### **3.4 Корпоративна соціальна відповідальність. Концепція сталого розвитку та потрійного підсумку, Цілі сталого розвитку, ESG-критерії та «інтегроване мислення» (CSR, TBL, SDG, ESG)**

Відправною точкою в структуризації систем бухгалтерського обліку для Цілей сталого розвитку є схема Х. Джебстла (H. Jobstl), яка містить три підсистеми: бухгалтерський, соціальний та екологічний облік (рис. 1.3) [416], що корелює з названими видами капіталу за підходами IIRC. За підходом Міжурядової робочої групи експертів із міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності при ЮНКТАД у контексті сталого розвитку виділяють фінансовий облік, управлінський облік (облік виробничих витрат), облік потоку основних засобів та екологічну звітність.

Серед таких видів обліку особливого значення набувають соціальний облік (облік людського, соціального (комунікаційного) й інтелектуального капіталу); екологічний облік (облік природного капіталу та екологічних екстерналій), а також традиційний бухгалтерський облік із його поділом на управлінський, фінансовий і статистичний (облік фінансового та виробничого капіталів (табл. 3.6).

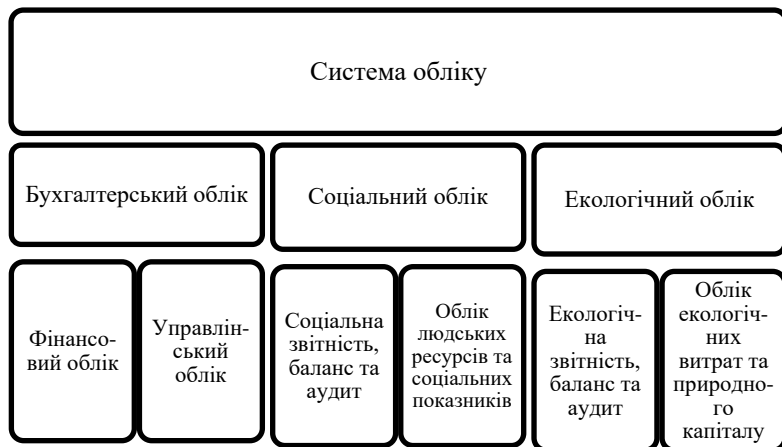


Рисунок 3.1 – Структуризація системи бухгалтерського обліку за Х. Джобстлом  
Джерело: складено авторами за [416].

Загалом зазначені види обліку співвідносяться як із вимірами сталого розвитку (соціальний, екологічний та економічний) в межах концепції сталого розвитку, так і з соціальними, екологічними та управлінськими критеріями відповідального інвестування (ESG) і корпоративної соціальної відповідальності (КСВ).

Такі взаємозв'язки створюють цілісне розуміння інформаційного поля взаємодії компаній зі стейкхолдерами в умовах сталого розвитку.

Таблиця 3.6 – Карта відповідностей сучасних видів та концепцій бухгалтерського обліку в умовах сталого розвитку

		Концепція обліку, звітності, аудиту в умовах сталого розвитку			
Виміри сталого розвитку		Соціальний	Екологічний	Економічний	
ESG-критерії		Соціальний	Екологічний	Управлінський	
Види (концепції) обліку	За об'єктами (за видами капіталів)	Соціальний	Екологічний	Бухгалтерський (фінансовий, статистичний)	Управлінський
		Людський капітал	Природний капітал	Виробничий капітал	
		Інтелектуальний капітал		Фінансовий капітал	
		Соціальний та комунікаційний капітал			

Джерело: складено авторами.

Облік та звітність зі сталого розвитку (sustainability accounting and reporting), облік за потрійним підсумком (triple bottom line accounting, TBL), облік «трьох П» (three Ps: people, planet and profits – люди, планета і прибуток та його варіації), облік КСВ (corporate social responsibility (CSR) та Цілей сталого розвитку (SDG) є сукупністю взаємозалежних і взаємодоповнюваних концептів, що створюють фонове середовище для виникнення й поширення інновацій в обліку, звітності та аудиту. Цифровізація економіки

створює інструментарій для застосування цих інновацій та їх прикладне впровадження.

Розглянемо роль вищезазначених концептів у поширенні технологічних інновацій в обліку.

Історично першою серед них можна назвати концепцію КСВ, що виникла в 70-х рр. ХХ ст.

Ключовою ідеєю в розумінні КСВ є той факт, що бізнес і суспільство взаємозв'язані через делегування останнім владних повноважень за допомогою встановлення певних норм, стандартів та правил (юридичної відповідальності), механізмів підзвітності, рівень якості та довіри до якої підтверджують аудитори. Ознакою визнання владних повноважень бізнесу є його легітимність для суспільства («залізний закон відповідальності», Davis (1973) «Iron Law of Responsibility»).

Цей закон є одним з основоположних принципів КСВ за Wood (1991) – інституційним принципом легітимності (The Principle of Legitimacy). Поряд з організаційним принципом публічно-правової відповідальності, що постулює відповідальність бізнесу за ті результати, які стосуються їх первинної та вторинної взаємодії (The Principle of Public Responsibility: Businesses are responsible for outcomes related to their primary and secondary areas of involvement with society), Preston & Post (1975), Carroll (1979) обґрунтовують, що основою досягнення КСВ є задоволення економічних, правових, етичних та дискреційних очікувань суспільства щодо дій бізнесу у визначений час.

Такий підхід обумовлює важливість правового аспекту КСВ через наявність юридичної складової в її структурі. Зокрема, Carroll (1991) у піраміді КСВ після економічної відповідальності відводить чільне місце юридичній відповідальності компаній як слідуванню законам суспільства, яке визначає, що добре, а що погано, та встановлює «правила гри».

Для країн, які розвиваються в моделі КСВ, розробленій Visser (2006), юридична відповідальність означає відповідність діяльності компаній вимогам офіційних урядових органів.

Незважаючи на існування різних думок щодо структури КСВ, її детальний аналіз втілюється як окремі напрями досліджень, об'єднаних теорією легітимності як похідної від теорії «соціального контракту» між бізнесом і суспільством (Deegan (2002), O'Donovan (2002), Deegan and Unerman (2011)). Через механізми КСВ та розкриття інформації про них компанії намагаються легітимізувати свою діяльність, продемонструвати рівень юридичної відповідальності, одержати схвалення суспільства, створивши таким способом підґрунтя для подальшої реалізації владних повноважень. З погляду задоволення інформаційних запитів різних груп стейкхолдерів за допомогою розкриття інформації про КСВ як засобу досягнення компаніями орієнтирів сталого розвитку варто назвати праці Maignan and Ralston (2002), Adams et al. (1998), Margolis and Walsh (2003), Roberts (1992), Branco and Rodrigues (2008), Bayoud et al. (2012). У праці Omran (2015) доведено, що теорія легітимності є основою розкриття інформації про КСВ для

стейкхолдерів (акціонерів) у звітності зі сталого розвитку в розвинених країнах, у той час як теорія соціального контракту є більш властивою країнам, які розвиваються (emerging economy).

Організація з розвитку промисловості ООН (United Nations Industrial Development Organisation, UNIDO) дає таке загальне визначення КСВ: шлях, у межах якого компанії досягають балансу між економічними, екологічними та соціальними імперативами («Triple-Bottom-Line-Approach»), в той самий час відповідаючи інтересам стейкхолдерів та акціонерів [577]. Водночас КСВ розглядають не як філантропійну діяльність, а як стратегічний пріоритет діяльності компанії.

Після конференції 1987 р. та доповіді Bruntland Comission «Future we want» чільне місце серед концептів розвитку людства, які досить швидко інтегрувалися в КСВ компаній, зайняли концепція сталого розвитку та відповідний їй облік зі сталого розвитку (sustainability accounting). А визначені в її межах 8 Цілей розвитку тисячоліття ООН до 2015 р. (United Nations Millennium Declarationu 2000 р.) та 17 Цілей сталого розвитку ООН до 2030 р. (Нью-Йоркський саміт, 2015 р.) окреслили глобальні вектори розвитку людства.

Одним із найбільш широкоживаних визначень обліку сталого розвитку є визначення [519], за яким облік сталого розвитку описує підсистеми обліку, що оперують із видами діяльності, методами й системами записування, аналізування та звітування щодо:

- по-перше, екологічно та соціально обумовлених фінансових впливів;
- по-друге, екологічних, соціальних впливів визначеної економічної системи;
- по-третє, це найбільш важливо, взаємодії та зв'язків між соціальними, екологічними та економічними вимірами сталого розвитку.

Запровадження концепції обліку, звітності, аудиту в умовах сталого розвитку на відміну від традиційних концепцій, які найбільш повно реалізуються у виробничому секторі економіки, активно здійснюється в неприбутковому та державному секторах, на загальнодержавному й муніципальному рівнях, у різних типах проєктів і програм (освітніх, інфраструктурних, екологічних).

Традиційні концепції обліку та відповідні їм інформаційні системи є основою для спостереження, збирання, документування, оцінювання, класифікації, визнання, подальшого оцінювання, відображення у звітності даних про господарські операції організації, їх впливу на її активи, зобов'язання та власний капітал, доходи, витрати, сукупні доходи відповідно до Концептуальної основи та системи облікових стандартів із метою ухвалення рішень зацікавленими сторонами. Оновлена концепція обліку, звітності, аудиту в умовах сталого розвитку є поглибленням (вертикальний розріз) та розширенням (горизонтальний розріз) традиційних концепцій як у контексті врахування складових сталого розвитку, так і розроблення нових видів показників. Драйверами появи нової концепції обліку, звітності,

аудиту в умовах сталого розвитку, крім втрати відповідності викликам соціально-економічних систем традиційних концепцій, можна назвати такі:

- перехід до економіки послуг на межі тисячоліть, що потребує нової облікової основи, на відміну від економіки виробництва, яка активно розвивалася на початку 20-го ст. і потребувала фінансово-виробничого обліку;

- необхідність доповнення звітності фінансового характеру нефінансовими показниками (соціальними, екологічними) для відображення не лише економічного прогресу, а й соціального та екологічного вимірів КСВ бізнесу в постіндустріальну епоху як основи для ухвалення рішень щодо його впливу на майбутні покоління;

- поширення кращих практик корпоративного управління, за якими добровільне розкриття інформації та прозорість діяльності компанії в усіх аспектах (економічному, соціальному та екологічному) є додатковою цінністю для стейкхолдерів;

- облік сталого розвитку, що стає частиною операційної стійкості та сталого управління організацією, дозволяючи новим способом вимірювати ефективність використання різних видів ресурсів компанією, ідентифікувати екологічні та соціальні ризики, можливості інноваційного розвитку компанії та підвищення якості комунікацій із стейкхолдерами [13].

Тож певні відмінності між обліковими концепціями існують і в розрізі врахування чинників середовища функціонування компаній, капіталів,



принципів і вимог підготовки інформації, методів її оброблення та аналізування, формування звітності та її підтвердження (табл. 3.7) [499].

Таблиця 3.7 – Порівняння традиційних концепцій обліку, звітності, аудиту та оновленої концепції в умовах сталого розвитку

Критерій порівняння	Традиційна концепція	Концепція обліку, звітності, аудиту
Відповідність запитам стейкхолдерів	Інформаційні запити стейкхолдерів охоплюють економічну складову	Розширені запити стейкхолдерів, що враховують, крім економічної, екологічну та соціальну діяльність компаній
Урахування чинників середовища	Орієнтація переважно на внутрішні чинники	Зовнішні екстерналії і внутрішні чинники
Вимірники за сутністю	Натуральні, грошові	Натуральні, грошові, змішані
Вимірники за ступенем агрегації	Прості показники	Комплексні (індексні), соціальні, екологічні, економічні
Капітали	Виробничий, фінансовий	Виробничий, фінансовий, людський, інтелектуальний, соціальний, природний
Принципи та вимоги підготовки інформації	Безперервності, грошового вимірника та ін.	Безперервності в контексті ризиків зміни клімату та соціального середовища, виснаження капіталів, визначення меж обліку сталого розвитку, інтерпретації сталого розвитку на корпоративному рівні

### Продовження таблиці 3.7

Критерій порівняння	Традиційна концепція	Концепція обліку, звітності, аудиту
Методи та прийоми збирання, відображення, оцінювання та аналізування даних	Методи, обумовлені системою облікових стандартів	Картографія соціальних та екологічних ефектів, аналіз входу-виходу (input-output analyses), аналіз життєвого циклу (life cycle analyses), методи бенчмаркінгу, скорингові та індексні методи
Продукт – звітність	Фінансова звітність	Нефінансова звітність, звітність зі сталого розвитку та інтегрована звітність (у порядку зростання комплексності)
Підтвердження та забезпечення впевненості	Розгорнута практика аудиту та контролю фінансової звітності	Методологія аудиту звітності за окремими складовими сталого розвитку (екологічний, соціальний аудит), окремі напрацювання в теорії і методиці верифікації інтегрованої звітності

Джерело: розробка авторів.

Зокрема, на протипагу традиційним концепціям обліку, звітності, аудиту, що оперують вартісними та кількісними показниками, концепція обліку, звітності, аудиту в умовах сталого розвитку оперує як звичайними виробничо-фінансовими вартісними показниками, так і монетизованими соціальними й екологічними змінними – ключовими індикаторами ефективності компаній, які можуть мати різноманітні форми (соціоекономічну, еколого-економічну, зокрема, комплексну індексну). Цим самим досягається як задоволення інформаційних

запитів стейкхолдерів, так і ускладнюється практика верифікації та аналізування таких показників, які можуть мати унікальний характер.

У 1994 р. було оприлюднено працю Дж. Елкінгтона (J. Elkington), що синтезувала основні положення концепції обліку «трьох П» (three Ps: people, planet and profits – люди, планета та прибуток). Автор, крім традиційних вимірників прибутку та вартості для акціонерів, фокусувався на екологічних і соціальних вимірах сукупних інвестиційних результатів як інструментів досягнення Цілей сталого розвитку [316]. Зазначену концепцію також було названо як облік за потрійним підсумком – triple bottom line accounting, – що вимагає від компаній звітування в розрізі вимірів сталого розвитку.

Розвитком концепції є облік за чотирикратним підсумком (Quadruple Bottom Line) [499], який, крім традиційних елементів – людей, планети та прибутку, враховує інноваційну складову (табл. 3.8).

Таблиця 3.8 – Порівняння концепцій TBL та QBL

Елемент	Опис	TBL	QBL
1	2	3	4
People (люди)	Якість життя людей (здоров'я, благополуччя, процвітання)	+	+
Planet (планета)	Сталі екосистеми (збереження локальних та глобальних екосистем для всіх поколінь)	+	+

### Продовження таблиці 3.8

1	2	3	4
Profit (прибуток)	Конкурентоспроможна продуктивність у виробництві товарів та послуг в умовах обмеженості ресурсів	+	+
Progress (прогрес)	Адаптивні інновації (адаптивне навчання й зміни, прийняття ризиків та інновацій в усіх попередніх елементах)		+

Джерело: складено авторами.

Створення інновацій у межах усіх елементів потрійного підсумку дозволяє вивести їх на новий рівень (M. Dodgson & D. Gann, 2010). Innovation: A very short introduction. Oxford: Oxford University Press; D. A. Schon & M. Rein (1994). Frame reflection: Towards the resolution of intractable policy controversies. New York: Basic Books. На такому самому підході ґрунтуються й інновації в обліку, звітності та аудиті.

Ще одним концептом, який супроводжує КСВ та концепцію сталого розвитку, є концепт ESG як цілі бізнесу та інвестування, створення вартості та залучення додаткових критеріїв (крім ризику / дохідності) під час ухвалення економічних рішень. Термін ESG уперше офіційно було використано у 2006 р. у звіті Принципів відповідального інвестування ООН (United Nation's Principles for Responsible Investment (PRI)), хоча самі відповідальні інвестиції виникли поряд із концепцією КСВ. У 2021 р. обсяг інвестицій із маркером ESG перевищив 41 трлн дол. [320].

На відміну від більш широкого поняття КСВ, ESG є більш концентрованим концептом, що підлягає прискіпливому рейтингуванню з боку агентств та індексів фондового ринку. КСВ-діяльність компаній квантифікується в метриках ESG та перебуває в межах більш широких Цілей сталого розвитку, за допомогою яких обліковується прогрес на національному рівні.

### **3.5 Використання «великих даних» в обліку**

Більшість інформації, зокрема й облікової, на сьогодні має статус оцифрованої. Понад 90 % даних у світі було створено за останні два роки, і ця кількість лише зростає.

За оцінюваннями експертів, кожний день 2,5 трильйона байт даних додаються на виході зі штрих-кодів, телефонних сигналів, цифрових зображень, транзакційних баз даних, даних компаній, систем законодавчої звітності, пошуків онлайн, радіочастотних ідентифікаційних бирок, соціальних даних, відеокліпів, відвідувань вебсайтів тощо.

«Великі дані» можна назвати узагальнювальним терміном, навмисно наївним скороченням для баз даних настільки великих, складних і динамічних, що їх не може обробляти стандартне програмне забезпечення, таке як Microsoft Excel [248; 250].

Gartner уперше розробила модель для описування «великих даних» у 2001 році. Її модель «3V» охоплювала обсяг, швидкість і різноманітність даних (англ. – volume, velocity, variety) [250].

Таблиця 3.9 – Модель «великих даних»

Позначення	Переклад	Складова
Обсяг	Volume	Терабайти, записи, транзакції, таблиці, файли
Швидкість	Velocity	Пакетні дані, наближений час, реальний час, потоки
Різноманітність	Variety	Структуровані, неструктуровані, напівструктуровані

Джерело: [250].

Обсяг, швидкість та різноманітність даних зростають і продовжують неухильно зростати. Коли «великі дані» стануть звичайним явищем, цілком імовірно, що з'являться нові визначальні характеристики та визначення.

Як зазначає Б. Монтеріо (B. Monterio), керівний директор Colcom group Inc., такі «зміни багато в чому ґрунтуються на зростаючій важливості сталого розвитку та корпоративної соціальної відповідальності, але вони нині прискорюються «великими даними» і пов'язаними з ними технологіями. Формати даних примножилися, інструменти аналізу даних стали більш витонченими, хмарні платформи для хостингу та оброблення «великих даних» пришвидшили аналіз, зробили його більш економічно ефективним і керованим. Результатом буде трансформація звітності компанії» [250].

Використання віддалених серверів даних та корпоративної інформації, на думку Дж. Девіда та П. Штейнбарта (J. S. David, P. J. Steinbart) [288],

підвищує якість та ефективність аудиту через скорочення часу доступу до даних і здійснення їх аналізу, що також сприяє ранньому виявленню й попередженню маніпуляцій із фінансовою звітністю, підтвердженню законності та доцільності транзакцій компанії. Цим самим обумовлена важливість «великих даних» і для розвитку аудиторської практики.

Думки професійної облікової спільноти щодо цього однастайні. У спільних опитуваннях АССА та ІМА у 2012–2013 рр. щодо технологічних тенденцій 78 % респондентів (із 62 % фінансових директорів) вважають, що впродовж двох років відбудеться широкомасштабне впровадження «великих даних», які використовуватимуться бухгалтерами для порівняння, управління та аналізування величезної кількості структурованої й неструктурованої інформації (рис. 3.2).

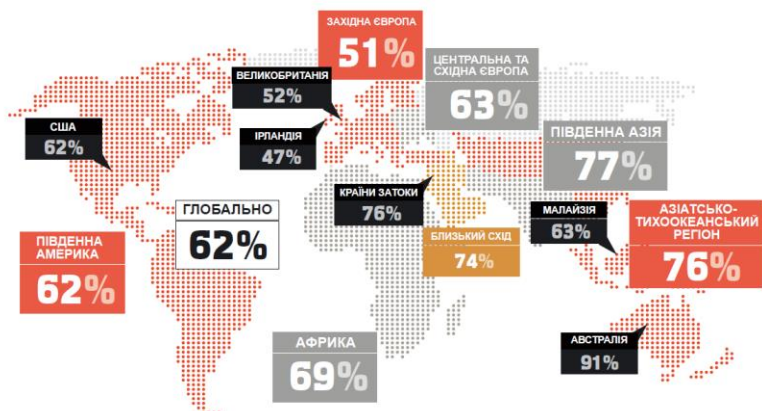


Рисунок 3.2 – Очікування професійних бухгалтерів щодо запровадження «великих даних» та їх впливу на облікову професію

Джерело: [250, с. 8].

Перспективи та проблеми щодо запровадження «великих даних» у професійній спільності бухгалтерів можуть бути структуровані на рівні можливостей і труднощів їх використання.

Зокрема, до можливостей застосування «великих даних» професійними бухгалтерами варто віднести:

- вихід за межі історичних даних і включення до аналізу даних про навколишнє середовище на наявність нових тенденцій;

- потенціал для зміни цінності та ефективності не лише облікових процесів, а й розвитку нових продуктів, орієнтування на ринок і ціноутворення, тобто процесу створення вартості компанією загалом;

- цільове використання як інструменту більш обґрунтованого ухвалення управлінських рішень та стратегічного планування компанії.

Водночас зазначені можливості можуть бути нівельовані за рахунок певних труднощів, пов'язаних передусім із:

- знеціненням даних, цінність яких знижується в часі, та зменшенням конкурентних переваг від володіння цими даними;

- дороговизною процесу всебічного моніторингу створення вартості компанією;

- ризиками надмірного врегулювання та стандартизації обігу «великих даних» поряд із ризиками нерозуміння «складної аналітики», необхідної для управління цими даними.



Потенціал професійних бухгалтерів щодо використання «великих даних» найбільш повно проявляється за трьома напрямками:

- оцінюванням активів даних;
- використанням «великих даних» у процесі ухвалення рішень;
- використанням «великих даних» у процесі управління ризиками.

Окремі можливості та виклики щодо використання «великих даних» для професійних бухгалтерів у межах кожного з цих напрямів детально розглянуті в таблиці 3.10.

Таблиця 3.10 – Можливості та виклики щодо використання «великих даних» для професійних бухгалтерів

Напрямок	Можливість	Виклик
1	2	3
Оцінювання активів даних	Допомога компаніям оцінити їх активи даних через розроблення потужних методологій оцінювання. Збільшення цінності даних через нагляд і контроль якості	Важко оцінити. Швидко втрачають цінність. Цінність варіюється залежно від використання. Невпевненість щодо майбутнього розвитку в частині регулювання та власності
Використання «великих даних» у процесі	Використання для більш спеціалізованої підтримки ухвалення рішень у реальному часі.	Самообслуговування й автоматизація можуть руйнувати потребу в стандартній внутрішній звітності.

### Продовження таблиці 3.10

1	2	3
ухвалення рішень	Співпраця з іншими відділами для максимізації користі поширення серед стейкхолдерів	Культурні бар'єри можуть блокувати поширення даних між відділами і кордонами організацій
Використання «великих даних» у процесі управління ризиками	Розширення ресурсів даних для прогнозування ризиків. Визначення ризиків у реальному часі для виявлення шахрайства і для судової бухгалтерії. Використання прогностичної аналітики для тестування ризиків довгострокових інвестицій	Методи прогностичної аналітики вплинуть на бюджетний процес та розрахунки рентабельності інвестицій. Пошук шляхів урахування досвіду, набутого, допускаючи помилки, в процесах, бюджетному процесі та розподілі капіталів

Джерело: [250, с. 14].

Подібна узагальнювальна думка міститься і в дослідженні Інституту присяжних бухгалтерів Англії й Уельсу (ICAEW). Зокрема, тенденція до надзвичайного поширення «великих даних» як інновації в професійних облікових колах стимулюється величезним зростанням обчислювальних можливостей, навичок отримання, зберігання та застосування складної аналітики до даних із багатьох нових та інноваційних джерел, розвитку способів обміну поширення облікових даних. Також це створює нові можливості для бізнесу й бухгалтерів. Для останніх це можливості краще розуміти, передбачати майбутні результати діяльності компаній та

автоматизувати нерутинні завдання, створювати більше цінності підприємствам. Водночас потрібно зважати на якість даних та підходи до побудови моделей для їх оброблення, що потребують нових навичок професійних бухгалтерів, нового мислення й слідування етичним принципам на тлі посилення нормативного регулювання їх обігу [247].

### **3.6 Облік нових об'єктів (криптовалют та блокчейн-технологій)**

Уперше слова «block chain» «блок» і «ланцюг» були використані в праці С. Накамото (2008). У 2014 р. виник термін блокчейн 2.0, який застосовують для позначення розподіленої блокчейн-бази даних. У The Economist ця реалізація блокчейну 2.0 визначена як «мова програмування, що дозволяє користувачам укладати більш складні угоди, створюючи таким чином рахунки-фактури, які сплачують себе після доставлення товару, або сертифікати, що самі надсилають своїм власникам дивіденди, щойно прибуток досягне певного рівня» [592].

Такі угоди сприятимуть інтеграції індивідуумів у світові економічні процеси, конфіденційності транзакцій, монетизації власності та компенсації за надані ними цифрові послуги.

У травні 2018 року Gartner з'ясував, що лише 1 % ІТ-директорів з інформаційних технологій заявляли про будь-яке використання блокчейнів у своїх компаніях, а 8 % директорів «планували або розглядають можливість

спробувати використання блокчейну» найближчим часом [348].

Водночас у 2021 р., за даними опитування Deloitte, з 1 280 фінансових співробітників та професійних бухгалтерів із 10 країн світу близько 50 % респондентів засвідчили використання таких цифрових активів і технологій у діяльності своїх компаній.

Зокрема, п'ять найбільш важливих ролей блокчейну та криптовалют наведені на рисунку 3.3, що полягають у їх зберіганні, формуванні нових каналів платежів, диверсифікації інвестиційних портфелів, наданні доступу до децентралізованих фінансових платформ та токенизації активів.



Рисунок 3.3 – Найбільш важливі ролі цифрових активів для організацій у 2021 р., відсоток респондентів  
Джерело: [296].

Водночас питання обліку, контролю й аудиту цифрових активів та їх відображення у фінансовій

звітності залишаються ключовими поряд із їх регулюванням і забезпеченням захисту (рис. 3.4).

Блокчейн за підходами Deloitte, на нашу думку, з погляду використання в обліковому процесі описано досить повно: як розподілену облікову книгу, технологію, що сприяє обліку всіх транзакцій у межах визначеної бази даних, яка дозволяє поширювати, синхронізувати та верифікувати ці дані з використанням криптографічних алгоритмів. Це відрізняє блокчейн від традиційних фінансових книг, що потребують верифікації незалежною третьою стороною [296].



Рисунок 3.4 – Найбільш важливі сфери врегулювання для впровадження блокчейн-технологій та цифрових активів у 2021 р., відсоток респондентів  
Джерело: [296].

Технології блокчейну є основою для просування цифрових «криптовалют», що є повноцінними

субститутами фіатних валют та можуть бути використані для здійснення розрахунків між контрагентами. Наприклад, понад 2 300 компаній у США приймали біткоїн як оплату своїх послуг, продукції та товарів у 2020 р. [283], зокрема, й у межах розумних контрактів «smart contracts», виконуваних автоматично.

В Україні яскравим прикладом використання технологій блокчейну є пілотний проєкт із переведення Держземкадастру на цю технологію. Відтепер усі витяги з кадастру формуються за її принципами. Українське представництво міжнародного руху Transparency International стало першою громадською організацією, яка отримала ноду-аудитора. Нода-аудитор є незалежним компонентом блокчейн, що виконує безперервний аудит усіх транзакцій мережі блокчейн державного земельного кадастру.

Облікові процедури для компаній, використовуваних криптоактиви у своїй діяльності, залежать від низки факторів:

– використання криптовалюти як засобу обміну, що подібно до фіатних валют створює певні проблеми в обліку. Криптовалюту зазвичай вважають нематеріальним активом. Це цілком може потребувати коригування або додаткового розкриття інформації про прибутки й збитки та звіти про рух коштів серед інших фінансових звітів;

– для цілей оподаткування використання криптовалюти щодо отримання або здійснення платежів може розглядатися як бартерна операція (немонетарний

обмін товарами, послугами або нефінансовими активами між двома контрагентами);

– волатильність ціни криптовалюти впродовж життєвого циклу транзакції, що відіграє значну роль у визначенні вартості цифрового активу. Це стосується як бухгалтерського, так і податкового обліку. Зміна ціни криптоактиву може відображатися за правилами переоцінки активів, хеджування ризиків (як похідний фінансовий інструмент (дериватив) [283].

Далі розглянемо дві типові ситуації, коли компанія використовує криптовалюту для оплати витрат за отримані товари, роботи, послуги і коли повинна відобразити дохід. У першій ситуації компанія повинна враховувати аспекти (рис. 3.5), що стосуються визначення статусу клієнта, ціни транзакції, вартості, дій у разі коливання вартості криптоактиву тощо.

У межах відображення доходів за криптоактивом (рис. 3.6) необхідно зробити акцент на незалежності зафіксованої суми доходу від подальших строків поставки товарів, робіт, послуг, а також від надходження самого активу.

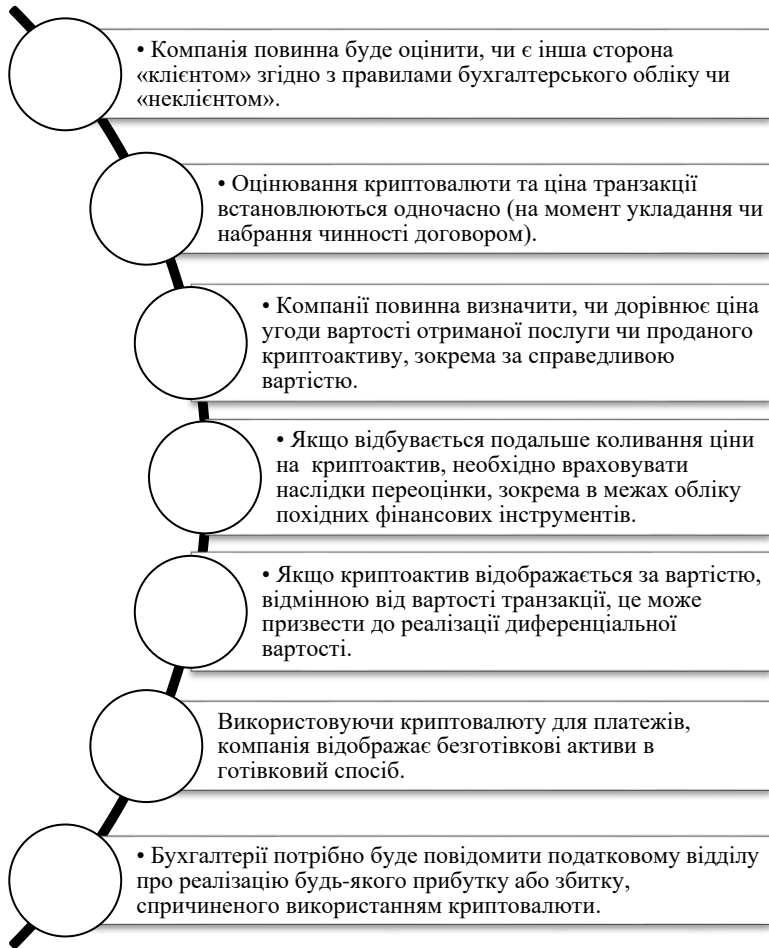


Рисунок 3.5 – Відображення в обліку та звітності криптоактивів у разі оплати витрат

Джерело: [283].



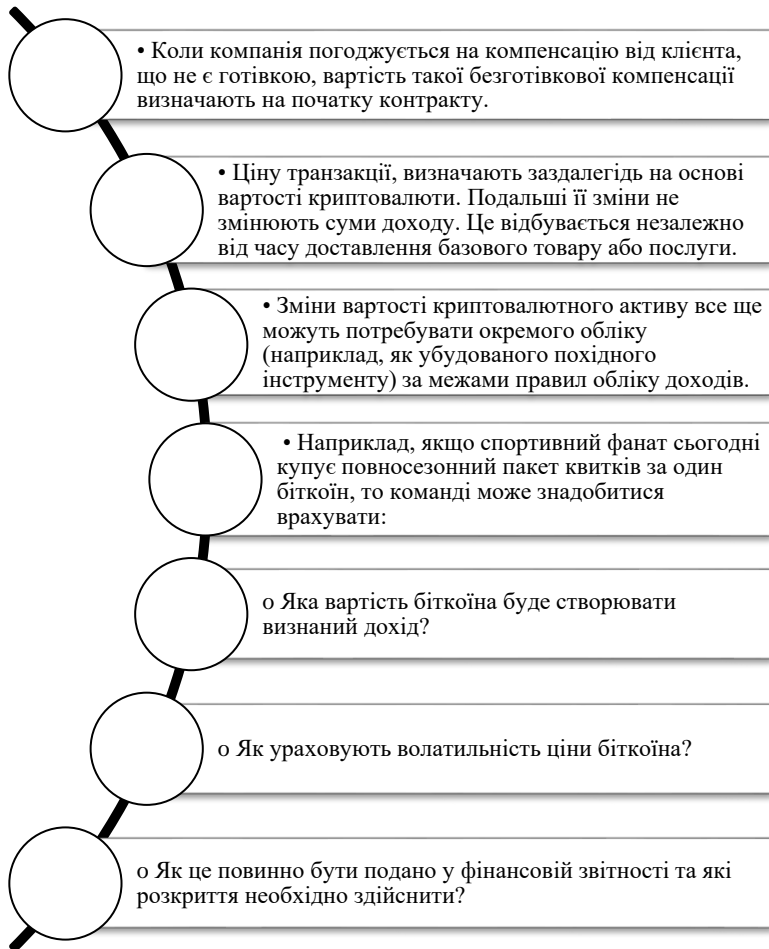


Рисунок 3.6 – Відображення в обліку та звітності криптовалютів у разі отримання доходу  
Джерело: [283].

Використання криптоактивів у процесі ведення бізнесу може мати наслідки для всього пакета фінансової звітності компанії та зачіпати всі релевантні форми (рис. 3.7).

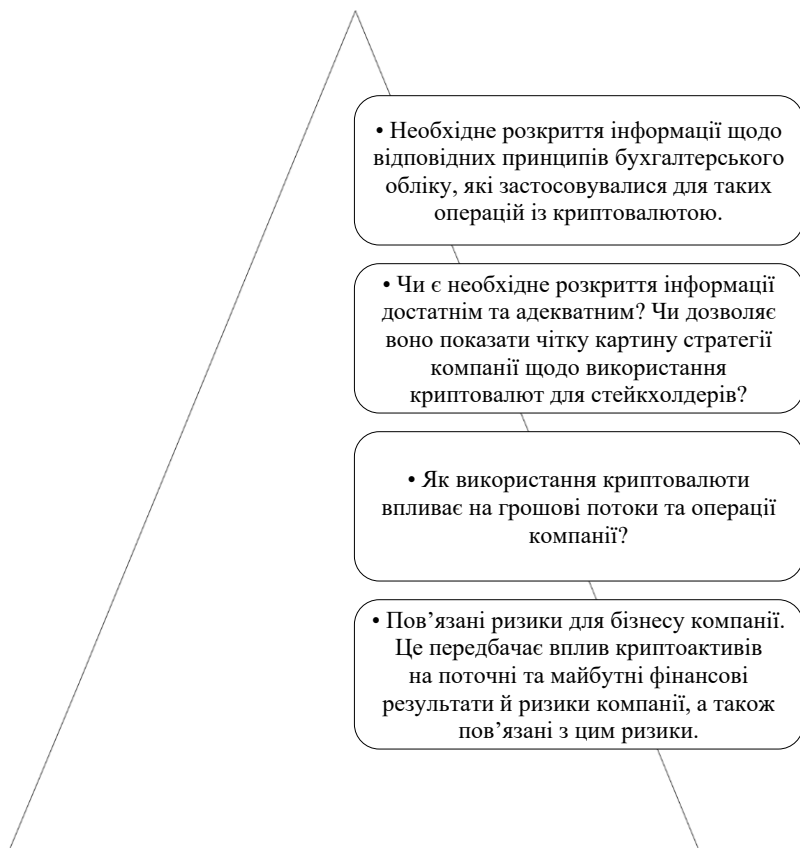


Рисунок 3.7 – Розкриття операцій із криптовалютою у фінансовій звітності

Джерело: [283].

## Контрольні запитання

1 Які ключові інновації у сфері обліку, звітності, аудиту ви можете назвати?

2 Якими факторами обумовлена їх поява?

3 Охарактеризуйте теорію дифузії інновацій Е. Роджерса. Як вона може бути застосована до інновацій в обліку, звітності, аудиті?

4 Які змінні визначають поширення інновацій в обліковому світі?

5 Яка роль інновацій у формуванні сучасної концепції обліку?

6 Охарактеризуйте концепцію капіталів та її роль у веденні обліку та складанні звітності.

7 Корпоративна соціальна відповідальність як середовище складання звітності зі сталого розвитку.

8 Концепція сталого розвитку та потрійного підсумку, Цілі сталого розвитку, ESG-критерії та «інтегроване мислення» (CSR, TBL, SDG, ESG).

9 Охарактеризуйте «великі дані» як облікову інновацію.

10 Охарактеризуйте особливості обліку криптовалют та блокчейн-технологій.

## **Завдання для практичної та самостійної підготовки**

Розглянути проблемні питання, винесені на самостійне опрацювання: корпоративна соціальна відповідальність, Концепція сталого розвитку та потрійного підсумку (Triple Bottom Line), концепція капіталів (фінансовий, виробничий, інтелектуальний, людський, соціально-репутаційний і природний), нетрадиційні види обліку (екологічний, соціальний, управлінський), ESG-критерії. Зробити презентації оглядів інновацій в обліку, звітності та аудиті відповідно до тематики наукового дослідження студентів за обраною теорією інновацій.

## **Тема 4 Інновації у звітності**

Мета теми – охарактеризувати новітні теорії звітування в інтересах стейкхолдерів, окреслити інноваційні напрями розкриття інформації зі сталого розвитку, сучасні тренди в обов'язковому та добровільному регулюванні розкриття нефінансової інформації.

### **4.1 Сучасні теорії звітування: теорія звітності багатоцільового призначення та мультистейкхолдерський підхід**

Процес формування нової концепції обліку, звітності та аудиту, що відображають об'єктивний історичний процес їх трансформації, супроводжується переглядом теоретичних концептів, методологій і підходів до розуміння й вивчення обліку та облікових конструкцій. Базуючись на комплексі поглядів, уявлень, ідей, спрямованих на пояснення явищ, процесів і зв'язків між ними, концепції складають теоретичний каркас будь-якої науки, зокрема й бухгалтерського обліку. До найбільш відомих традиційних концепцій належать концепції збереження капіталу, справедливої вартості, безперервної діяльності компаній тощо.

Концепція обліку, звітності, аудиту в умовах сталого розвитку на відміну від традиційних ґрунтується на концепції метарівня – концепції сталого розвитку – та акумулює вплив таких теоретичних конструкцій, як концепція капіталів і доданої вартості, мультистейкхолдерський підхід, концепція інтегрованої

звітності. Кожна теоретична конструкція в умовах сталого розвитку набирає в цьому разі трансдисциплінарного характеру і потребує уточнення щодо вимірів сталого розвитку.

На сьогодні в царині досліджень парадигмального розвитку бухгалтерського обліку превалювальними є методологеми Т. Куна [84, с. 91], І. Лакатоса [89], П. Фесрабенда, Л. Лаудана, М. Сидорової [182], С. Легенчука [9091], І. Боярко [13], М. Рети [172], М. Болдуєва [11], І. Яремко [205], М. Корягіна [80], С. Бардаша [4, с. 12].

Водночас вищезгадані науковці приділяють основну увагу розвитку теоретико-методологічних конструкцій у межах традиційних концепцій обліку, звітності, аудиту. Питання формування методології наукового дослідження нової концепції в умовах панування ідеології сталого розвитку потребують ґрунтовного дослідження.

Необхідність трансдисциплінарного підходу до формування теоретичної архітектури концепції обліку, звітності, аудиту в умовах сталого розвитку обумовлюється й самою триалістичною суттю концепції сталого розвитку та її практичним утіленням у межах концепції відповідального інвестування та концепції КСВ.

Таким чином, концепція обліку, звітності, аудиту в умовах сталого розвитку повинна інтегрувати і суспільну, і фінансову, і суто бухгалтерську теорії, зокрема соціально-корпоративну, з метою найбільш

повної відповідності інформаційним потребам стейкхолдерів.

Віддаючи належне здобуткам теоретиків бухгалтерського обліку в межах нормативного (до середини ХХ ст.) та позитивного (починаючи із 70-х років ХХ ст.) напрямків, варто зауважити, що на сьогодні в працях більшості дослідників є превалювальними позитивістські теорії.

Серед фундаментальних теорій необхідно назвати такі:

– концепцію сталого розвитку (Г. Х. Брунтланд, Г. Дейлі, О. Білорус, З. Герасимчук та ін.);

– концепцію відповідального інвестування на фінансових ринках (Дж. Марголіс та ін., Д. Орлітцки та ін., Р. Еклз, І. Іоанноу, Дж. Серафейм);

– гіпотези ефективного та фрактального ринків – портфельні теорії (Б. Мандельброт, Е. Петерс, Ю. Фама);

– етичні (Д. Скотт, Р. Каспіна, Я. Соколов, Л. Чижевська);

– соціологічні (Н. Хоупвуд, С. Левицька, Л. Максимів, Д. Грицишен, Л. Чижевська);

– економічні (В. Іваненко, В. Краєвський, Н. Малюга, М. Меламед, В. Травін, В. Новодворський, В. Швець);

– екологічні (С. Шалтегер, І. Замула, Л. Максимів, Л. Пелиньо).

Зазначені теорії значно впливали на розвиток практики ухвалення рішень на основі облікової інформації на фінансових ринках, зокрема, через гіпотезу

ефективного ринку, модель оцінювання капіталу та активів (САРМ) і портфельний підхід.

Відійшовши від розгляду класичного поділу облікових теорій на позитивні й нормативні, зауважимо, що, диференціюючи облікові теорії концепції обліку, звітності, аудиту в умовах сталого розвитку на фундаментальні та локальні, виділимо в межах фундаментальних теорій етичні, соціологічні й економічні на основі підходу А. Раяхі-Белькауї [509, с. 112–116]. Концепція сталого розвитку, відповідального інвестування на фінансових ринках, гіпотези ефективного та фрактального ринків, портфельні теорії достатньо відображені в наукових джерелах, тому зупинимося на суто облікових концепціях.

Як підсумок до розгляду соціальних, етичних та екологічних теорій обліку, необхідно зауважити, що лише в синтезі їх положень, які описують різномірні системи, види й теорії обліку, відображена концепція обліку, звітності, аудиту в умовах сталого розвитку.

Серед локальних теорій потрібно назвати такі:

– теорію легітимації (легітимності), соціального контракту (К. Діган, Б. О’Двайєр, Дж. Унерман, К. Адамс та ін., А. Омран);

– теорії КСВ (К. Девіс, Д. Вуд, Д. Престон, Дж. Догерті);

– теорію конвергенції (П. Сорокін, В. Бакінгем, Р. Арон, Я. Тінберген);

– сигнальну теорію (В. Коннелі, Дж. Магоні, С. Росс);



– стейкхолдерську теорію (Е. Фрімен, Р. Сімнет, А. Ванштраелен, В. Чуа, Дж. Грейвс, К. Діган, І. Жиглей, О. Лаговська);

– агентську теорію (С. Росс, М. Йєнсен, В. Меклінг);

– теорії верифікації звітності (К. Адамс, Р. Еванс, К. Спенс, Р. Грей, К. Діган, Дж. Купер, М. Шеллі);

– комунікаційну теорію (Н. Бедфорд, В. Баладоуні, О. Лаговська, М. Кутер, Н. Таранець, І. Уланова);

– адаптивну теорію (Ж. Рішар, Ю. Денисевич, І. Богата, Г. Крохічева, М. Шумейко, В. Болдуєв);

– теорію звітності багатоцільового призначення (Д. Саттон, С. Голов, О. Рожнова);

– інституційну (Л. Шилова, Л. Чайковська, К. Безверхий, В. Жук, В. Метелиця, В. Панков, Н. Лоханова).

Локальні теорії, теорії суспільного, фінансового та облікового спрямувань мають спільні точки дотику та широко використовуються з огляду на їх міждисциплінарний характер. Так, теорії КСВ, зокрема теорія легітимації, перетинається з теоріями верифікації звітності та мультистейкхолдерським підходом (стейкхолдерською теорією), які також визначають зміст і спрямованість звітності зі сталого розвитку, побудованої на діалозі з ключовими групами стейкхолдерів (комунікаційна теорія та теорія звітності багатоцільового призначення). Теорія конвергенції як суто економічна теорія спирається на змішану систему теоретичних конструкцій, що обумовлюють досягнення

суспільного оптимуму на основі синтезу капіталістичних і соціалістичних підходів. Сигнальна теорія створює підґрунтя до розуміння причин того, чому компанії подають звітність зі сталого розвитку. Агентська теорія, що базується на взаємовідносинах «принципал – агент», обґрунтовує наявність конфлікту інтересів між менеджерами (інсайдерами) і власниками (акціонерами та іншими стейкхолдерами – «аутсайдерами»), породженого наявністю інформаційної асиметрії корпоративної звітності. Звітність зі сталого розвитку покликана зменшити інформаційну асиметрію та ризики інвестування з огляду на підвищення прозорості діяльності менеджерів і розкриття соціального, економічного й екологічного вимірів роботи компанії.

Теорія стейкхолдерів як груп осіб чи організацій, що впливають чи перебувають під впливом компанії або її рішень, свідчить про необхідність забезпечення її підзвітності перед широким колом суб'єктів – інвесторів, кредиторів, працівників, постачальників, регуляторів, і найголовніше – у контексті концепції сталого розвитку – майбутніх поколінь.

Теорії верифікації звітності (аудиту) є похідними від теорії легітимності, оскільки використовують незалежне підтвердження та надання впевненості стейкхолдерам щодо якості й достовірності звітності, зокрема й щодо звітності зі сталого розвитку. Значущість цього напрямку досліджень обумовлюється великим поширенням звітності зі сталого розвитку останніми роками та важливістю забезпечення її транспарентності,

відповідності запитам стейкхолдерів і вимогам стандартів.

Комунікаційна теорія досить повно відображає специфіку концепції обліку, звітності, аудиту в умовах сталого розвитку, де саме звітності відводиться роль засобу комунікації в рамках національних і міжнародних ринків [85, с. 5]. Водночас спотворення інформації можливе за рахунок шумових сигналів, які є нічим іншим, як проявами інформаційної асиметрії та ринкових аномалій на фінансових ринках, а їх мінімізація перебуває в площині забезпечення достовірності звітності зі сталого розвитку за допомогою її верифікації.

Адаптивна теорія, використовуючи інструментарій інжинірингового, мережевого, віртуального, фрактального обліків, намагається подолати обмеження щодо дивергенції реальної та облікової вартостей активів компанії засобами облікового інструментарію (фрактальні, похідні баланси). Водночас її прикладне застосування в межах концепції обліку, звітності, аудиту в умовах сталого розвитку полягає в розкритті інформації про цінність за вимірами сталого розвитку на довгострокових та короткострокових горизонтах.

Теорія звітності багатоцільового призначення (поліціальної звітності) [553] слугує цілям мультистейкхолдерського підходу у складанні й поданні звітності зі сталого розвитку та дозволяє підкреслити універсальний характер звітності як продукту концепції обліку, звітності, аудиту в умовах сталого розвитку щодо задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів.

Інституційна теорія одержала широку підтримку в облікових дослідженнях вітчизняних науковців через урахування під час дослідження систем обліку й звітності широкого кола економічних, а також соціальних, політичних, юридичних факторів, що співвідносять теорію бухгалтерського обліку з КСВ компаній у цих розрізах. Багато неоінституціональних теорій (теорія агентів, стейкхолдерів тощо) значно впливають на концепцію обліку, звітності, аудиту в умовах сталого розвитку. Будучи інституційним феноменом, облік сталого розвитку є основою для здійснення вибору форм, видів та методів бухгалтерської звітності на основі врахування запитів інституційного середовища [96; 102; 117].

#### **4.2 Добровільні та обов'язкові вимоги щодо нефінансового звітування**

Всебічні огляди регуляторних інструментів нефінансового звітування є комплексним завданням, оскільки аналізують досить динамічне й різномірне інституційне середовище, що визначає порядок формування і розкриття екологічних, соціальних та економічних індикаторів сталого розвитку компаній.

Серед професійної спільноти найбільш значущими є два огляди – бази даних регуляторних інструментів:

– огляд Принципів відповідального інвестування PRI, який проводили у 2016 та 2019 рр., що вміщує 50 найбільших економік світу;

– огляд «Carrot & Sticks», який проводили у 2006, 2010, 2013, 2016 та 2020 рр., що вміщує 84 країни світу.

Як зазначено в огляді PRI, 97 % регуляторних інструментів було розроблено чи вдосконалено починаючи з 2000 р., що обумовлено зростанням інтересу до концепції обліку, звітності та аудиту сталого розвитку і формуванням її наукового та регуляторного ландшафту. Наприкінці 2019 р. їх кількість досягла 730 інструментів, спрямованих на розкриття ESG-аспектів та довгострокових драйверів створення вартості компаніями в інтересах стейкхолдерів [557].

Визначальною рисою такого регулювання є перехід від спорадичного характеру окремих інструментів до системних національних політик і стратегій, що мають поліінструментальний характер, зорієнтованих на потреби інвесторів.

Ураховуючи більшу вибірку країн світу, зосередимо увагу на аналізуванні регуляторних інструментів у сфері добровільного та обов’язкового нефінансового звітування «Carrot & Sticks» [425].

Аналізування зазначених регуляторних інструментів здійснюватимемо в такій послідовності:

- динаміка та географічний контекст;
- цільові компанії;
- тип, статус регулювання та розробники;
- змістовні аспекти регулювання.

Аналізуючи динаміку кількості регуляторних інструментів, що впорядковують складання й подання звітності зі сталого розвитку та інших видів нефінансової звітності, необхідно зауважити, що у 2020 р. порівняно з

2016 р. вона збільшилася на 83,5 % – із 383 до 703 інструментів. Одним із найбільших системних документів ЄС у цій сфері є Директива щодо розкриття нефінансової інформації (NFRD).

Водночас регіональним лідером залишилася Європа – 43 % від усіх досліджуваних інструментів у 2020 р. та національний тип регулювання, створюваний кожною юрисдикцією (рис. 4.1).



Рисунок 4.1 – Регулювання нефінансової звітності за регіонами та географічним масштабом у 2020 р., регуляторних інструментів

Джерело: складено авторами за матеріалами [425].

Аналізуючи цільові компанії, на які спрямовано дію регуляторних інструментів, потрібно зауважити превалювання лістингових компаній (350 інструментів) (рис. 4.2).

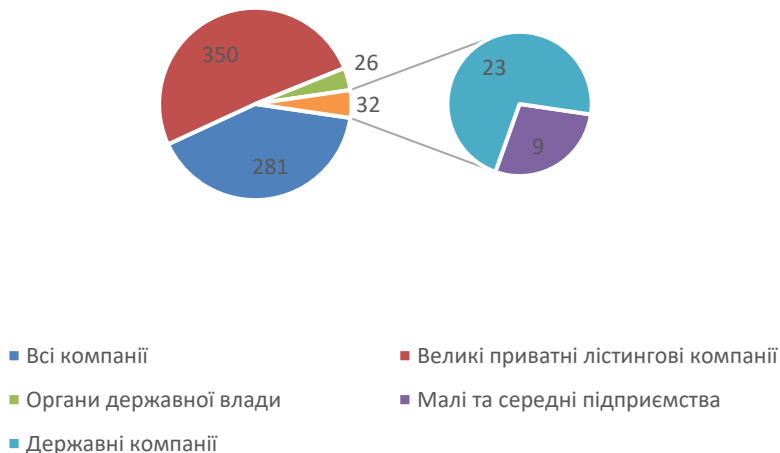


Рисунок 4.2 – Цільова аудиторія регулювання нефінансової звітності у 2020 р., регуляторних інструментів

Джерело: складено авторами за матеріалами [425].

Необхідно відзначити той факт, що 592 інструменти є чинними на сьогодні, однак 1/7 очікується до впровадження найближчим часом (рис. 4.3). Серед них потрібно назвати перспективну Директиву ЄС щодо корпоративного звітування зі сталого розвитку CSRD та Стандарти ЄС зі сталого розвитку (ESRS).

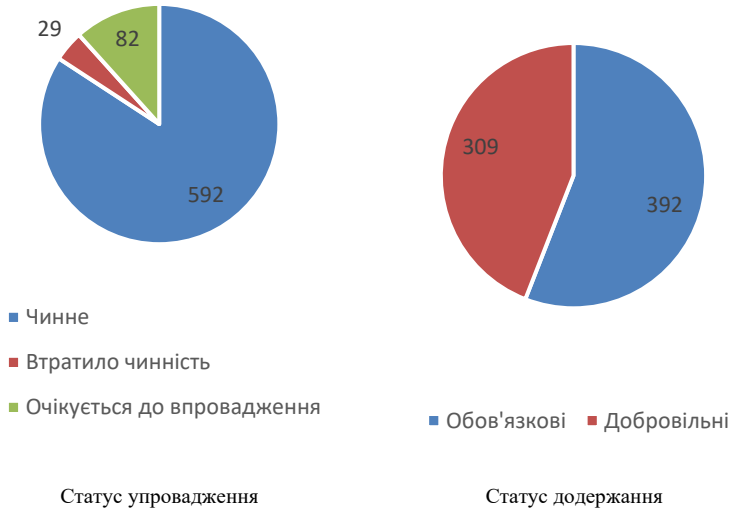


Рисунок 4.3 – Статус регуляторних інструментів нефінансової звітності у 2020 р., регуляторних інструментів

Джерело: складено авторами за матеріалами [425].

Останнім часом також відбувається перехід від добровільного регулювання нефінансового звітування до більш упорядкованих обов'язкових норм розкриття інформації (392 регуляторні інструменти).

За типом регулювання (рис. 4.4) регуляторні інструменти нефінансової звітності перебувають переважно у сфері публічного законодавства і права (278 інструментів) та в межах програмних документів (119), подібних до стратегій сталого розвитку.





Рисунок 4.4 – Тип регулювання нефінансової звітності у 2020 р., регуляторних інструментів

Джерело: складено авторами за матеріалами [425].

Серед розробників превалювальним типом залишаються урядові інституції – понад 412 інструментів (рис. 4.5).

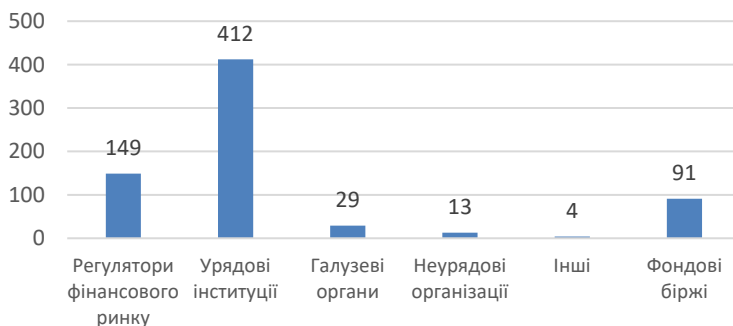


Рисунок 4.5 – Розробники регулювання нефінансової звітності у 2020 р., регуляторних інструментів

Джерело: складено авторами за матеріалами [425].

Друге місце за кількістю емітованих інструментів регулювання посідають регулятори фондового ринку (149 інструментів).

Характеризуючи змістовні аспекти регулювання нефінансової звітності за ESG-критеріями, необхідно зазначити про паритетне представлення управлінської, екологічної та соціальної тематик.

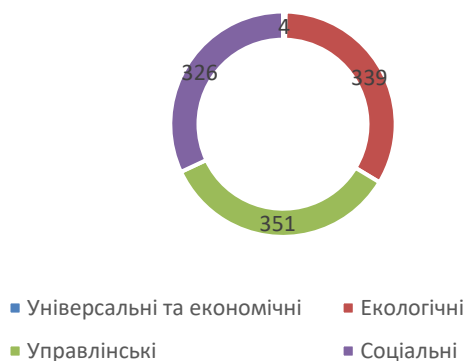


Рисунок 4.6 – Змістовні аспекти регулювання нефінансової звітності у 2020 р., регуляторних інструментів

Джерело: складено авторами за матеріалами [425].

Таким чином, упорядкування регуляторного ландшафту нефінансового звітування набирає останніми роками більш чітких обрисів та характеризується значним поживленням і різноманітністю використовуваних інструментів.

## 4.3 Поширення звітності зі сталого розвитку

### у світі

Наприкінці 2010 р. на Всесвітньому конгресі бухгалтерів та аудиторів, що відбувся в Малайзії, було запропоновано використання концепції сталого розвитку як напряму реформування ролі бухгалтерів та аудиторів і звітності в системі управління компанією. Втілення цієї концепції вбачається в розширенні переліку звітної інформації та створенні інтегрованих звітів, що ілюструють місію, стратегію, бізнес-модель та ризики компанії, ефективність використання нею всіх видів ресурсів – матеріальних, фінансових, людських, рівень її соціальної відповідальності та якість корпоративного управління.

Спираючись на різноманітність існуючих даних про компанію, що всебічно характеризують її діяльність з різних боків, фінансова звітність потребує істотного доповнення екологічною, соціальною, управлінською звітністю (звітністю за ESG-критеріями, звітністю зі сталого розвитку, нефінансовою звітністю тощо). Перехід до «триєдиної» концепції звітування, що на відміну від традиційної враховує названі критерії як опори (виміри) концепції сталого розвитку, дає новий поштовх розвитку методології відповідних видів обліку (соціального, екологічного та управлінського), що відповідають ESG-критеріям.

За даними опитування KPMG, яке проводили впродовж 3 років серед 1 325 виконавчих директорів

глобальних компаній, 52 % представників топ-менеджменту компаній вважають, що ESG-програми сприяють підвищенню фінансової ефективності компаній, якими вони управляють. Ці програми є свідченням того, що компанії відповідають регуляторним вимогам, позитивно впливають на місцеві громади, різноманітність, захист довкілля [426]. Водночас для досягнення цього позитивного впливу зусилля топ-менеджменту повинні бути спрямовані на виокремлення критично важливих для компаній складових серед ESG, що потребує інвестицій у цифровізацію, подолання ризиків та використання можливостей сталого розвитку.

Крім того, важливим фокусом залишається заснування метрик і стандартів щодо звітування за ESG-критеріями, щоб компанія мала можливість продемонструвати всебічну інформацію для своїх стейкхолдерів [426].

З опитаних представників вищої управлінської ланки компаній 71 % бере на себе персональну відповідальність за прогрес компаній щодо подолання соціальних проблем, 56 % зауважують, що очікування органів влади, інвесторів та громадськості щодо діяльності компаній зростають так швидко, що їм дуже важко відповідати очікуванням [426], водночас 30 % респондентів планують інвестувати понад 10 % доходів в ініціативи компанії зі сталого розвитку (рис. 4.7).

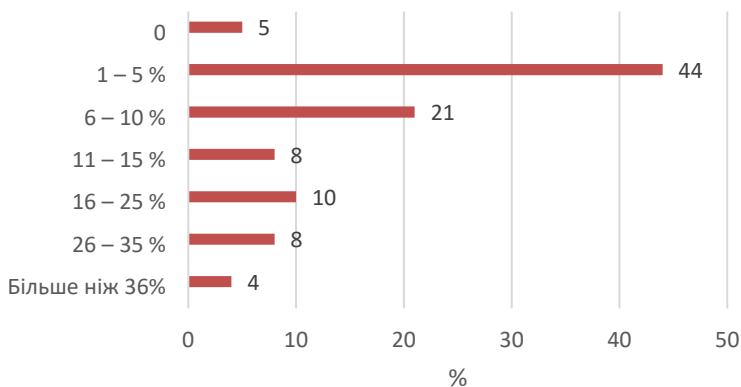


Рисунок 4.7 – Відсоток доходу компаній, які представники їх топ-менеджменту планують інвестувати в програми сталого розвитку  
Джерело: складено авторами за [426].

Систематизуючи дані досліджень нефінансової звітності, які проводила компанія KPMG із 1993 р. до 2020 р., охарактеризуємо її поширення серед найбільших компаній, що представляють 52 країни світу. У кожній країні було відібрано по 100 найбільших національних компаній (N100 = 5 200 компаній), а також 250 найбільших глобальних компаній із різних секторів економіки та країн світу.

Звітність зі сталого розвитку у своєму складі охоплює широкий спектр видів звітності (звітності з КСВ, Цілей сталого розвитку, кліматоорієнтованої звітності та екологічної й соціальної звітностей та інших видів нефінансової звітності) передусім з огляду на термінологічну невизначеність.

Вичерпна картина щодо поширення звітності зі сталого розвитку серед найбільших компаній світу сформована за допомогою таких аспектів:

- частки найбільших компаній, що розкривають інформацію зі сталого розвитку в динаміці, розрізі країн та секторів;

- використання концептуальних основ звітування;

- врахування Цілей сталого розвитку у звітності компаній у розрізі країн, Цілей та змістовних аспектів.

Характеризуючи частку найбільших компаній, що розкривають інформацію зі сталого розвитку в динаміці, необхідно зауважити постійну позитивну тенденцію.

У вибірці зі 100 найбільших компаній із 52 країн світу рівень розкриття інформації зі сталого розвитку за період із 1993 р. до 2020 р. демонструє постійно зростаючий тренд та, починаючи з 2013 р. перевищує 70 % досліджуваних компаній. Починаючи з 2008 р. частка таких компаній серед 250 глобальних компаній перевищує 83 % та загалом у 2020 р. досягає 96 % компаній-респондентів (рис. 4.8).

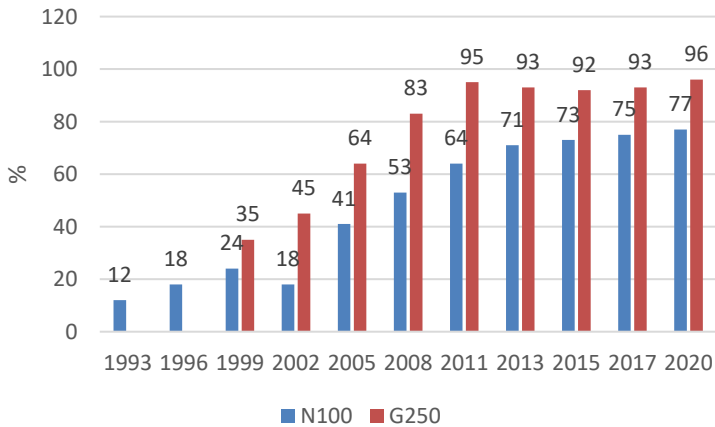


Рисунок 4.8 – Поширення звітності зі сталого розвитку в 1993–2020 рр. серед найбільших компаній світу, відсоток компаній

Джерело: складено авторами за [427; 428; 429; 431].

Описуючи частку найбільших компаній, що розкривають інформацію зі сталого розвитку, в розрізі країн світу (табл. 4.1), необхідно зауважити, що найбільш розвинені країни перетнули 90 % межу розкриття компаніями звітності зі сталого розвитку. Водночас зберігається здебільшого зростаючий тренд. На особливу увагу заслуговують компанії в країнах, які за аналізований трирічний період із нуля почали подавати подібну звітність (Шрі-Ланка, Панама, Коста-Ріка, Ісландія, Саудівська Аравія, Еквадор). В окремих країнах прогрес із розкриття інформації зі сталого розвитку незначно сповільнився (Індія, Великобританія, Нова Зеландія, Ангола).

Таблиця 4.1 – Частка компаній, що розкривають звіти зі сталого розвитку, серед 100 найбільших компаній у країнах світу у 2017 та 2020 роках, %

Країна	2017	2020	Тренд
Японія	99	100	↑
Мексика	99	100	↑
Малайзія	97	99	↑
<i>Індія</i>	99	98	↓
США	92	98	↑
Швеція	88	98	↑
Іспанія	87	98	↑
Франція	94	97	↑
ПАР	92	96	↑
<i>Великобританія</i>	99	94	↓
Тайвань	88	93	↑
Австралія	77	92	↑
Канада	84	92	↑
Німеччина	73	92	↑
Словаччина	55	76	↑
Австрія	62	74	↑
Бельгія	62	72	↑
Португалія	80	72	↑
<i>Нова Зеландія</i>	69	69	–
Чеська Республіка	51	66	↑
<i>Румунія</i>	74	66	↓
<i>Шрі-Ланка</i>	–	66	↑↑
Люксембург	59	65	↑
<i>Панама</i>	–	60	↑↑
Греція	54	59	↑
Казахстан	25	59	↑
<i>Коста-Ріка</i>	–	56	↑↑
Туреччина	50	56	↑
<i>Ісландія</i>	–	52	↑↑
ОАЕ	44	51	↑
<i>Саудівська Аравія</i>	–	36	↑↑
<i>Еквадор</i>	–	31	↑↑
<i>Ангола</i>	32	30	↓

Джерело: складено авторами за [428; 431].



Характеризуючи частку найбільших компаній, що розкривають інформацію зі сталого розвитку в розрізі секторів економіки, варто підкреслити, що з 2017 р. компанії всіх секторів економіки, за винятком роздрібно́ї торгівлі, перетнули 70 % поріг такого розкриття (табл. 4.2).

Таблиця 4.2 – Частка розкриття інформації зі сталого розвитку за секторами економіки серед 100 найбільших компаній у країнах світу у 2017 та 2020 роках, %

Сектор	Рік		Тренд
	2017	2020	
Технології, медіа та телекомунікації	79	84	↑
Автомобільний	79	83	↑
Видобувний	80	84	↑
Нафта й газ	81	81	↑
Хімічний	81	80	↑
Лісовий	77	80	↑
Комунальний	74	78	↑
Фінансові послуги	71	78	↑
Промисловість, виробництво і метали	68	78	↑
Товари для домогосподарств	70	77	↑
Харчування та напої	73	73	=
Охорона здоров'я	72	76	↑
Будівництво й матеріали	72	69	↓
Транспорт і дозвілля	71	70	↓
Роздрібна торгівля	63	67	↑

Джерело: складено авторами за [428; 431].

З погляду використання концептуальних основ звітування необхідно підкреслити превалювання концептуальної основи GRI як найбільш широко використовуваної методології розкриття інформації зі сталого розвитку (табл. 4.3) порівняно з існуючими керівництвами фондових бірж та іншими стандартами

(зокрема, Sustainability Accounting Standards Board International Standardization Organization).

Таблиця 4.3 – Поширення концептуальних основ щодо розкриття інформації зі сталого розвитку серед 100 найбільших компаній у країнах світу у 2017 та 2020 роках, %

Вид стандарту	N100		G250	
	2017	2020	2017	2020
Керівництва фондових бірж	13	19	12	17
Інші керівництва і стандарти	29	37	53	50
Керівництва та стандарти GRI	63	67	75	73
Зокрема, стандарти GRI	10		95	
Керівництво GRI G4	88		4	
Керівництво GRI G3	2		1	

Джерело: складено авторами за [428; 431].

Серед системи стандартів і керівництв GRI зміщується фокус із попередніх поколінь Керівництв GRI – G4 та G3 на комплексні стандарти, що охоплюють найбільш матеріальні напрями розкриття інформації зі сталого розвитку, а також секторні аспекти.

У межах аспекту врахування Цілей сталого розвитку у звітності компаній у розрізі країн країнами-лідерами (табл. 4.4) є не лише розвинені країни світу, а й країни світу, які розвиваються.

Таблиця 4.4 – Десять країн-лідерів стосовно розкриття інформації щодо Цілей сталого розвитку компаніями у 2020 році, %

Країна	Відсоток компаній
Японія	94
Мексика	83
Іспанія	83
Швеція	82
Таїланд	81
Нідерланди	79
Фінляндія	76
Тайвань	75
Колумбія	70
Франція	70

Джерело: складено авторами за [428; 431].

Огляд найбільш часто використовуваних Цілей сталого розвитку в діяльності компаній (табл. 4.5) свідчить про пріоритет економічних цілей: 8 «Повна зайнятість та економічне зростання», 12 «Відповідальне споживання та виробництво», 9 «Інновації, інфраструктура та промисловість», а також цілей у сфері альтернативної енергетики – 7 «Чиста та доступна енергія», і кліматоорієнтованих цілей – 13 «Боротьба зі зміною клімату». Прихильність до цих цілей висвітлюють у звітності понад 50 % досліджуваних компаній.

Таблиця 4.5 – Пріоритети щодо розкриття інформації за Цілями сталого розвитку найбільшими компаніями світу у 2017 та 2020 роках, %

Найбільш пріоритезовані (понад 50 % компаній)	%	Помірно пріоритезовані (31–50 % компаній)	%	Найменш пріоритезовані (до 30 % компаній)	%
ЦСР 8	72	ЦСР 3	49	ЦСР 1	30
ЦСР13	63	ЦСР 5	43	ЦСР 16	25
ЦСР 12	58	ЦСР 4	42	ЦСР 2	22
ЦСР 7	50	ЦСР 11	37	ЦСР 14	18
ЦСР 9	50	ЦСР 10	33	ЦСР 15	9
		ЦСР 6	31		
		ЦСР 17	31		

Джерело: складено авторами за [428; 431].

На жаль, соціально орієнтовані цілі з подолання бідності, голоду, забезпечення якісної освіти та охорони здоров'я, а також широкого спектра природоохоронних цілей не мають такого пріоритету.

За змістовними аспектами розкриття інформації за Цілями сталого розвитку (табл. 4.6) можна стверджувати про необхідність подальшого вдосконалення підходів до всебічного висвітлення прогресу компаній як за позитивними досягненнями за Цілями сталого розвитку, так і за негативними.

Таблиця 4.6 – Змістовні аспекти розкриття інформації за Цілями сталого розвитку найбільшими компаніями світу у 2017 та 2020 роках, %

Критерій	Відсоток компаній	
	N100	G250
Збалансоване розкриття ЦСР	14	10
Розкриття лише позитивних аспектів	86	90
Розкриття цілей діяльності, пов'язаних із ЦСР	56	51

Джерело: складено авторами за [428; 431].

Лише половина компаній здійснила інкорпорацію Цілей сталого розвитку у свою діяльність. Важливим напрямом у звітуванні за Цілями сталого розвитку компаній є також їх подальша інтеграція у стратегію та бізнес-процеси компаній на всіх рівнях – операційному, тактичному та рівні топ-менеджменту.

#### **4.4 Нові підходи та стандарти звітування щодо створення вартості в інтересах стейкхолдерів**

Як зазначає М. Кінг, з огляду на складність структури інтегрованого звіту його можна порівняти з «восьминогом» та описати в такий спосіб: «фінансова й нефінансова інформація аналізується колективним розумом у прагненні до єдиного бачення ради директорів і поміщається в «голову восьминога», де вона пояснюється простою мовою. Звіт («голова восьминога») буде показувати, як серйозні питання, що стосуються створення вартості, були враховані в роботі ради

директорів і в довгостроковій стратегії компанії. Завдяки цьому користувач зможе дізнатися й оцінити точний розмір виручки, операційного прибутку, прибутку на акцію, прибутку до вирахування відсотків, податків та амортизації і т. ін. А якщо користувач захоче дізнатися подробиці, він може ознайомитися зі «щупальцями восьминога» на сайті компанії» [573].

Важливість унормування процесу звітування зі сталого розвитку визнана на найвищому міжнародному рівні. У 1992 на Конференції ООН з довкілля та розвитку в Ріо-де-Жанейро екологічна звітність як основа просування сталого споживання і виробництва названа ключовим пріоритетом для компаній. Через десятиліття у 2002 р. Йоганнесбурзький план імплементації закликав бізнес-спільноту до впровадження звітності зі сталого розвитку на підставі концептуальної основи GRI.

На підставі Кодексу корпоративного управління Кінга (King III Code on Governance) 2 серпня 2010 р. за рішенням GRI (1997) та Проєкту принца Уельського у сфері звітності зі сталого розвитку (A4S, 2004) створено Міжнародний комітет з інтегрованої звітності, а 1 липня 2010 року – Міжнародну комісію з інтегрованої звітності (International Integrated Reporting Council – IIRC), з якою Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants – IFAC) уклала «Меморандум про взаєморозуміння». У 2011 році в США створено Раду зі стандартів обліку сталого розвитку (Sustainability Accounting Standards Board – SASB) – неприбуткову організацію, діяльність якої спрямована на започаткування галузевих стандартів обліку сталого

розвитку з метою визнання й розкриття істотного впливу природних, соціальних та управлінських факторів у діяльності компаній, що торгують на біржах США.

Що стосується регулювання порядку складання інтегрованої звітності, то у 2011 році IIRC випущений документ «На один крок ближче до інтегрованої звітності. Новий підхід у XXI столітті», в якому визначено підхід до інтегрованого формату звіту.

У 2012 р. підтримка механізмів інтегрування звітності зі сталого розвитку до регулярної звітності компаній, особливо лістингових та великих, згідно з передовою практикою ООН на рівні промислових кіл, урядів, компаній та зацікавлених сторін визнана в § 47 підсумкової Резолюції Генеральної Асамблеї ООН «Майбутнє, якого ми прагнемо» [65, с. 10].

Згідно з Консультаційним проєктом міжнародної структури інтегрованої звітності, випущеним IIRC у квітні 2013 р., інтегрований звіт – це інформація про те, як стратегія, управління, виконання та перспективи організації в контексті зовнішнього середовища приводять до створення цінності впродовж короткострокового, середньострокового та довгострокового періодів [399].

У тому самому 2013 р. Банком міжнародних розрахунків (Bank of International Settlements – BIS) було випущено нові правила з розкриття інформації про стратегію компанії, її бізнес-моделі, додержання прав людини та кількості викидів парникових газів, що узгоджується з ініціативами звітності зі сталого розвитку, а GRI – оновлене керівництво G4, яке

концентрується на положеннях істотності у звітності зі сталого розвитку й підзвітності ланцюга постачань.

На конференції Rio+20 такі фондові біржі, як NASDAQ (США), BM & FBOVESPA (Бразилія), Johannesburg Stock Exchange (JSE, ПАР), Istanbul Stock Exchange (Туреччина) і Egyptian Exchange (Єгипет), виступили із заявою про наміри працювати з лістинговими компаніями в напрямках просування інвестування в сталий розвиток та зростання вимог щодо розкриття ними інформації з урахуванням ESG-критеріїв (близько 4 600 компаній), а вищезгадана біржа ПАР запровадила правило щодо подання інтегрованого звіту своїми компаніями ще з 1 червня 2010 р.

За три останні десятиліття в контексті провідних світових ініціатив міжнародними, національними організаціями різного спрямування напрацьовано понад 100 стандартів у сфері змістовного обґрунтування, порядку складання й розкриття індикаторів зі сталого розвитку. Ключові з цих стандартів та організації, що їх випускають, подано в таблиці 4.7.

Таблиця 4.7 – Стандарти у сфері розкриття інформації зі сталого розвитку

Рік	Стандарт (організація)
1	2
1997	Глобальна ініціатива зі звітності (Global Reporting Initiative)
2000	Протокол із вуглецевих газів (Greenhouse Gas Protocol). Проект із розкриття змін клімату (Climate Disclosure Project). Принципи Екватора (Equator Principles).



Продовження таблиці 4.7

1	2
	Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards – IFRS)
2005	Рада зі стандартів розкриття інформації щодо змін клімату (Climate Disclosure Standards Board). Принципи відповідального інвестування (Principles for Responsible Investment)
2010	Міжнародна рада зі стандартів інтегрованої звітності (International Integrated Reporting Council). ISO 26000
2011	Рада зі стандартів обліку сталого розвитку (Sustainability Accounting Standards Board)
2014	EU NFRD (Директива ЄС щодо розкриття нефінансової інформації). Діалог щодо корпоративного звітування (Corporate Reporting Dialogue)
2015	Група щодо кліматоорієнтованого розкриття інформації (Task Force on Climate-Related Financial Disclosures (TCFD))
2016	Цілі сталого розвитку (Sustainable Development Goals). Світовий альянс бенчмарків (World Benchmarking Alliance)
2020	Вимірюючи стейкхолдерський капіталізм: назустріч спільним метрикам і єдиній звітності щодо створення цінностей сталого розвитку Світового економічного форуму (Measuring Stakeholder Capitalism: Towards Common Metrics and Consistent Reporting of Sustainable Value Creation World Economic Forum)
2021	Проект Директиви ЄС щодо корпоративного звітування зі сталого розвитку (EU CSRD project). Міжнародна рада зі стандартів сталого розвитку (International Sustainability Standards Board, World Economic Forum, TCFD Integrated Thinking, Integrated Reporting Framework, SASB Standards, Value Reporting Foundation)

Джерело: складено авторами.

Вищеперелічені організації й стандарти у сфері розкриття інформації щодо тих чи інших вимірів сталого розвитку демонструють тенденції до конвергенції стандартів та напрацювання єдиних інноваційних метрик, індикаторів і підходів до цілісного представлення прогресу у сфері сталого розвитку.

Так, зокрема у 2021 році Фондація IFRS запропонувала створення Міжнародної ради зі стандартів сталого розвитку (International Sustainability Standards Board) в межах так званої «Групи п'ятьох» (the IIRC, GRI, SASB, CDSB and CDP) та з урахуванням злиття між IIRC і SASB.

#### **4.5 Європейські підходи до регулювання розкриття інформації зі сталого розвитку**

Мейнстримом у глобальних процесах урядування й суспільного розвитку є концепція сталого розвитку, орієнтири якої формалізовано на рівні Цілей сталого розвитку ООН. Комунікаційною основою для оцінювання прогресу в досягненні зазначених цілей є звітність Стратегії зі сталого розвитку «Європа – 2020» Одним із напрямів Стратегії ЄС в частині просування політики КСВ є вдосконалення розкриття соціальної та екологічної інформації, що відповідає Цілі сталого розвитку 12 та її таргету 12.6.

Таргет 12.6 спрямований на запровадження звітності зі сталого розвитку в усьому світі й підтримку відповідальних бізнес-практик за допомогою вимірювання і розкриття соціальних та екологічних впливів. У цьому контексті звітності зі сталого розвитку

розглядається як ключовий інструмент просування внеску приватного сектору в глобальний розвиток. Заданими GRI як провідної організації, що займається стандартизацією звітності зі сталого розвитку, з 2000 року понад 7 600 найбільших компаній світу вже оприлюднили 27 406 звітів, які тією чи іншою мірою розкривають соціальний, екологічний виміри сталого розвитку. Серед цих звітів 45 % (3 747 організацій із 8 238 звітами) становлять компанії ЄС [368].

Прийняття у 2014 р. Директиви 2014/95/ЄС про розкриття нефінансової та диверсифікованої інформації деякими компаніями й групами зобов'язало країни-члени на найвищому законодавчому рівні приєднатися через механізми розкриття інформації зі сталого розвитку до виконання Таргету 12.6 та Стратегії «Європа – 2020». У подальшому ЄС характеризувався значним поступом на шляху до сталого розвитку, запровадження інноваційних підходів до розкриття нефінансової інформації.

Загальні тренди щодо формування концептуальної основи звітування щодо сталого розвитку в ЄС можуть бути представлені в такій послідовності:

- Прийняття у 2014 р. Директиви 2014/95/ЄС про розкриття нефінансової та диверсифікованої інформації деякими компаніями і групами;

- Європейська комісія запропонувала План дій щодо фінансування сталого розвитку в березні 2018 року.

- У рамках дії 9 плану дій – щодо посилення розкриття інформації про сталий розвиток – у травні 2018 року подано пропозиції регламенту стосовно розкриття інформації, що стосується сталих інвестицій та

ризиків сталого розвитку і внесення змін до Директиви (ЄС) 2016/2341.

- Положення про розкриття інформації зі сталого розвитку у фінансовому секторі (SFDR) застосовується з 10 березня 2021 року.

- Taxonomy Regulation (Таксономія ЄС у сфері сталого розвитку та Регламент Таксономії з пом'якшення наслідків зміни клімату) застосовується з 12 липня 2020 року.

- Європейська комісія 21 квітня 2021 р. прийняла законодавчу пропозицію щодо Директиви з корпоративного звітування зі сталого розвитку (CSRD).

- ESRS EU Sustainability Reporting Standards повинні бути розроблені у 2022 році.

Послідовно розглянемо вищеперелічені тренди та ініціативи.

Прийняття «Зеленої» угоди ЄС, запровадження платформи фінансів для сталого розвитку ознаменували перехід країн-учасниць до досягнення кліматичних та енергетичних таргетів до 2030 р. Ці ініціативи розглядаються не лише як засіб досягнення Цілей сталого розвитку, їх зазначених таргетів, а й у контексті подолання наслідків пандемії COVID-19, переорієнтації потоків інвестиційних ресурсів на європейські ринки капіталу з метою фінансування проєктів сталого розвитку та забезпечення більшої стійкості економічної системи ЄС щодо викликів зміни клімату і ризиків у сфері охорони здоров'я.

Ухвалення Плану дій Європейської комісії з фінансування сталого розвитку було здійснено з урахуванням рекомендацій Групи експертів високого

рівня з фінансів сталого розвитку ще в березні 2018 р. Цей План передбачає транспонування фінансової сфери ЄС зі сферою сталого розвитку.

Окремі країни ЄС, зокрема, Великобританія, Франція та Данія, одними з перших долучилися до цих ініціатив. Наприклад, Закон про компанії (The Companies Act) у Великобританії встановлює вимогу щодо розкриття інформації про емісію парникових газів у щорічному звіті. Другий закон Гренеля (The Grenelle II Act) у Франції вимагає від великих публічних та лістингових компаній звітувати за КСВ у щорічному звіті керівництва та з 2016 р. як обов'язковий спосіб закріплює розкриття інформації про зміни клімату. Понад 1 100 найбільших компаній Данії повинні звітувати за КСВ, особливо у частині змін клімату та додержання прав людини в річній звітності. Іспанський закон про сталий розвиток економіки (Spanish Sustainability economy Law), а також Італійська політика з інвестицій та обов'язкового розкриття ESG-критеріїв (Mandatory disclosure and investment policy) встановлюють обов'язкові вимоги щодо розкриття нефінансової інформації пенсійними фондами [265].

Директива 2014/95/ЄС містить доповнення до Директиви 2013/34/ЄС про щорічну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов'язані з ними звіти певних типів компаній, що повинні бути транспоновані до національного законодавства країн-членів із 1 січня 2017 р. Вона передусім спрямована на підвищення прозорості великих компаній ЄС щодо нефінансової інформації зі сталого розвитку, забезпечення її якості та зіставності. До сфери охоплення

Директиви входять такі великі суб'єкти публічного інтересу:

– компанії, що мають понад 500 співробітників, валюту балансу понад 20 млн євро або чистий оборот понад 40 млн євро та перебувають у лістингу на регульованих ринках;

– компанії, які мають понад 500 співробітників, валюту балансу понад 20 млн євро або чистий оборот понад 40 млн євро та не перебувають у лістингу на регульованих ринках, але визначені країнами-членами як суспільно значущі (зокрема, банки, страхові компанії).

Зважаючи на принцип побудови Директиви «відзвітуй або поясни» («report or explain»), розкриття компаніями нефінансової інформації зі сталого розвитку передбачається виключно щодо релевантних та істотних аспектів їх політик та стратегій із КСВ, опису діючих бізнес-моделей та їх результатів, значущих ризиків та заходів з управління ними в таких розрізах (табл. 4.8): аспекти природоохоронної діяльності, соціальні аспекти, повага до прав людини, антикорупційні аспекти, різноманітність у формуванні ради директорів.

Таблиця 4.8 – Ключові напрями розкриття інформації за вимірами сталого розвитку

Напря́м	Приклад
1	2
Природоохоронна діяльність	Поточний та очікуваний вплив на довкілля
	Здоров'я та безпека місцевого населення
	Використання відновлюваних джерел енергії
	Викиди парникових газів

### Продовження таблиці 4.8

1	2
	Використання води
	Забруднення повітря
Соціальні аспекти	Дії щодо забезпечення гендерної рівності
	Упровадження фундаментальних конвенцій МОП
	Умови праці
	Соціальний діалог та діалог із місцевими органами влади
	Повага до прав співробітників на інформацію та консультації
	Повага до прав профспілок
	Здоров'я та безпека на робочому місці
Повага до прав людини	Інформація щодо превенції порушення прав людини
Антикорупційні аспекти	Інформація за інструментами протидії корупції і хабарям
Різноманітність у радах директорів	Різні типи розкриттів щодо віку, статі, освіти, професії щодо адміністративних, управлінських та наглядових органів

Джерело: розробка автора.

Норми Директиви 2014/95/ЄС є доволі гнучкими в частині вибору компаніями національних чи міжнародних керівництв для звітності зі сталого розвитку чи формування політики КСВ. Серед основних можна назвати Принципи Глобального договору ООН, стандарт ISO 26000, Принципи ОЕСР для ТНК, Керівництва GRI.

Особливості імплементації норм Директиви 2014/95/ЄС на рівні окремих видів звітності (звіт з управління, звіт із корпоративного управління та звіту про платежі на користь уряду) наведено в таблиці 4.9.

Таблиця 4.9 – Ключові форми нефінансової звітності в ЄС

Звіт	Звіт з управління	Звіт із корпоративного управління	Звіт про платежі на користь уряду
1	2	3	4
Категорія компаній	Середні, великі компанії та суспільно значущі компанії. Малі компанії звільняються за умови надання у примітках інформації про придбання акцій власної емісії	Суспільно значущі компанії	Великі підприємства, суспільно значущі компанії, працюють у видобувній промисловості або займаються лісозаготівлею в корінних лісах
Сутність звіту	Звіт надає достовірний огляд розвитку, діяльності та стану підприємства, а також опис основних ризиків і невизначеностей, із якими він стикається. Включає як фінансові, так і там, де це необхідно, не фінансові основні показники діяльності, що стосуються певного виду діяльності, зокрема інформацію екологічного та соціального характеру. Звіт із корпоративного управління має входити до звіту з управління		Звіт повинен містити дані про види платежів, зіставних із платежами, які розкриваються підприємствами, що беруть участь в Ініціативі прозорості видобувних галузей (EITI) та Плані дій Європейського Союзу «Правозастосування, управління і торгівля в лісовому секторі» (EU FLEGT)



Продовження таблиці 4.9

1	2	3	4
Інформація для розкриття	Ймовірно перспективи подальшого розвитку підприємства; діяльність у сфері досліджень і розробок; інформацію про придбання власних акцій згідно зі статтею; наявність філій підприємства; дані щодо використання підприємством фінансових інструментів та мету й політику підприємства щодо управління своїми фінансовими ризиками	Посилання на Кодекс корпоративного управління, яким керується компанія, відхилення від його вимог та їх пояснення; опис основних особливостей контролю та управління ризиками у зв'язку з процесом підготовки фінансової звітності; інформація про поглинання; опис функціонування зборів акціонерів, адміністративного, керівного та наглядового органів та їх комітетів	Загальна сума платежів на користь кожного уряду; загальна сума за кожним видом платежів; загальна сума за кожним видом платежів, здійснених для кожного такого проекту, та загальна сума платежів для кожного такого проекту

Статтею 30 Директиви 2013/34/ЄС врегульовано вимоги щодо опублікування звіту про управління. До ключових із них можна віднести вимоги щодо опублікування такого звіту середніми та великими компаніями ЄС терміном, що не перевищує 12 місяців після дати опублікування балансу, оприлюднення висновку офіційного аудитора або аудиту, опублікування

консолідованих звітів про управління великими та середніми групами компаній.

Відповідно до частини 4 статті 19а Директиви 2014/95/ЄС, якщо підприємство складає окремий звіт, що відповідає одному й тому самому фінансовому року незалежно від того, чи використовує дане підприємство національні, загальноєвропейські чи міжнародні рамкові підходи, і чи охоплює інформацію, необхідну для нефінансового звіту, таке підприємство може бути звільнене від обов'язку підготувати нефінансовий звіт за умови, що такий окремий звіт публікується разом із звітом про управління. У таблиці 4.10 узагальнено підходи країн-учасниць ЄС щодо застосовуваної термінології, порядку подання та оприлюднення звіту з управління.

Таблиця 4.10 – Національні підходи до транспонування Директиви 2014/95/EU щодо подання звіту з управління країнами-учасницями

Країна	Звіт про управління (консолідований)	Річний звіт (консолідований)	Окремий звіт із посиланням на ЗУ	Інша форма
1	2	3	4	5
Австрія	+		+	
Бельгія	+		+	
Болгарія	+		+	
Хорватія		+	+	
Кіпр	+		+	

### Продовження таблиці 4.10

1	2	3	4	5
Чеська Республіка		+	+	
Данія	+	+	+	
Естонія	+			
Фінляндія		+	+	
Франція		+		
Німеччина	+		+	
Греція		+		
Угорщина		+		
Ірландія			+	+
Італія	+		+	
Латвія	+		+	
Литва		+	+	
Люксембург	+		+	
Мальта				+
Нідерланди	+			
Польща	+		+	
Португалія	+		+	
Румунія			+	+
Словаччина		+		
Словенія			+	+
Іспанія	+		+	
Швеція		+	+	
Великобританія				+
Ісландія*				+
Норвегія*	+			
Загалом	15	10	20	6

\*Країни ЕЕА

Джерело: складено авторами за Member State Implementation of Directive 2014/95/EU (2017).

Аналіз назв та форматів подання звіту з управління країнами-учасницями ЄС засвідчує, що половина з досліджуваних країн має вимоги щодо розкриття саме звіту з управління (консолідованого звіту з управління), який здебільшого супроводжується поданням окремого нефінансового звіту з посиланням на

положення звіту з управління та його оприлюдненням на вебсайті компанії упродовж 3–6 міс. зі звітної дати.

Третина країн містить вимоги щодо подання звіту з управління у форматі щорічного звіту (консолідованого) з поданням окремого нефінансового звіту та його оприлюдненням.

В окремих країнах звіт з управління має інші назви та формати, хоча його змістовне наповнення відповідає транспонованим Директивам. Серед них – Мальта (The director's report, The consolidated director's report), Румунія (The administrator report), Словенія (The business report, or A consolidated business report), Велика Британія (The strategic report), Ісландія ( An attachment to the summary report by the Board).

Деякі країни-учасниці містять додаткові вимоги щодо 5-річного періоду охоплення звіту з управління (Croatia, Denmark) чи його доступності впродовж аналогічного періоду на сайті компанії (France).

SFDR (Положення про розкриття інформації зі сталого розвитку у фінансовому секторі) переважно стосується фінансових установ (банків, страховиків, які керують активами, та інвестиційних фірм), що діють у ЄС. Підприємства, що не входять до ЄС, звітують опосередковано через дочірні компанії ЄС в умовах надання послуг в ЄС. Особливості застосування Положення про розкриття інформації зі сталого розвитку у фінансовому секторі подано на рисунку 4.9.



Рисунок 4.9 – Особливості розкриття нефінансової інформації фінансовими установами за нормами Положення про розкриття інформації зі сталого розвитку у фінансовому секторі  
Джерело: складено авторами.

Відповідно до норм, що регламентують розкриття інформації на рівні продукту SFDR, учасники фінансового ринку та фінансові консультанти зобов'язані розкривати інформацію про продукти, пов'язані зі сталим розвитком, як для екологічних, соціальних продуктів та продуктів, пов'язаних з управлінням (ESG), так і для продуктів, які не належать до ESG.

Відповідно до норм, що регламентують розкриття інформації на рівні організації SFDR, розкриття інформації на їх корпоративному вебсайті поширюються на учасників фінансового ринку та фінансових

консультантів, у контексті пропозицій, зокрема, послуг з управління портфелем та інвестиційних консультацій, інвестиційних продуктів на основі страхування, пенсійних продуктів, а також альтернативних інвестиційних фондів (рис. 4.10).

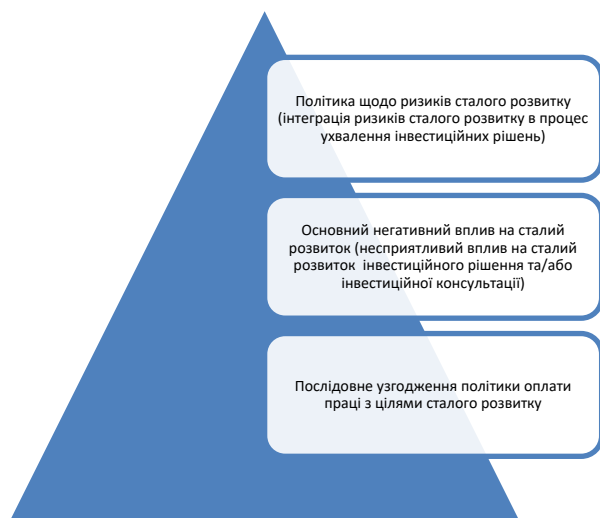


Рисунок 4.10 – Особливості розкриття інформації фінансовими установами на рівні організації  
Джерело: складено авторами.

На додаток до SFDR одним із напрямів Плану дій щодо фінансування сталого розвитку є переорієнтація потоків капіталу для формування більш сталої економіки, що передбачає розроблення та імплементацію чіткої та деталізованої Таксономії ЄС у сфері сталого розвитку (рис. 4.11).

Одним із напрямів Плану є переорієнтація потоків капіталу для формування більш сталої економіки, що

передбачає розроблення та імплементацію чіткої та деталізованої Таксономії ЄС у сфері сталого розвитку Регламент Таксономії з пом'якшення наслідків зміни клімату (Taxonomy Regulation for climate change mitigation, EU Commission), а також Регламент ЄС 2020/852 щодо запровадження рамкової основи для активізації інвестицій у сталий розвиток (Regulation (EU) 2020/852 of the European Parliament and of the Council of 18 June 2020 on the establishment of a framework to facilitate sustainable investment, and amending Regulation (EU) 2019/2088).



Рисунок 4.11 – Ключові нормативні акти Європейської комісії щодо просування інвестицій у сталий розвиток

Джерело: складено авторами.

Таксономія ЄС передбачає шість цілей у сфері довкілля, щодо яких передбачається впорядкування та встановлення видів відповідальної діяльності у сфері сталого розвитку (рис. 4.12) [323].



Рисунок 4.12 – Ключові цілі Таксономії ЄС зі сталого розвитку

Джерело: складено авторами за [323].

За своєю суттю вона є прототипом класифікаційної системи для відповідальних видів діяльності, «спільною мовою» для регуляторів, інвесторів, компаній реального сектору та інших стейкхолдерів щодо ініціації, фінансування й



провадження відповідальних видів діяльності та їх інвестиційного забезпечення.

Її основне призначення – створити чітке керівництво щодо того, який вид економічної діяльності можна вважати «екологічно сталим» чи «екологічно дружнім» в умовах, коли відсутнє чітке розуміння сталого розвитку та відповідальних видів діяльності. Окремі види діяльності компаній уже зараз можуть бути марковані як низьковуглецеві, але залишається ще багато сфер, для яких Таксономія ЄС буде взірцевим документом для зменшення тиску на довкілля, вдосконалення практики відповідального інвестування, звітування, розкриття інформації щодо відповідальної діяльності та поліпшення комунікацій зі стейкхолдерами.

Три ключові постулати закладено в основу Таксономії:

- істотний внесок (Substantial contribution) – чи залучена компанія до діяльності чи цілей, що сприяють сталому розвитку?;

- не чинити істотного збитку (Do not significant harm) – чи впливають обрані компанією цілі у сфері сталого розвитку на інші екологічні цілі?;

- мінімальний захист (Minimum safeguards) – чи діє компанія відповідно до мінімальних світових стандартів відповідальної поведінки? Наприклад, чи поважає вона права робітників, чи діє в інтересах місцевих громад?

Особливу увагу в межах Таксономії приділено фінансовим, інвестиційним компаніям та посередникам

фінансового ринку для підвищення розуміння того, які інвестиції, інвестиційні продукти та стратегії можна вважати сталими та у контексті переходу фінансового сектору на засади сталого розвитку. Таким чином, нещодавно прийнята Таксономія ЄС закладає ґрунтовні підвалини для вирішення глобальних проблем сталого розвитку, досягнення його Цілей, єдне зусилля України та ЄС у світлі переходу до низьковуглецевої економіки і пост пандемічного відновлення економіки.

Європейська комісія 21 квітня 2021 року прийняла законодавчу пропозицію щодо Директиви щодо корпоративної звітності зі сталого розвитку – CSRD. Одним із ключових положень CSRD є те, що компанії, на які поширюється дія, повинні будуть звітувати відповідно до Європейських стандартів звітності про сталий розвиток (ESRS), прийнятих Європейською комісією як делегованих актів, на основі технічних порад, наданих Європейською консультативною групою з фінансової звітності (European Financial Reporting Advisory Group – EFRAG).

CSRD має істотні розширення і доповнення до NFRD, яка спрямована щодо регулювання розкриття нефінансової інформації передусім великих суспільних компаній із понад 500 співробітниками. Такому критерію задовільняє приблизно 11 700 великих компаній і груп у всьому ЄС, зокрема лістингові компанії, банки, страхові компанії, інші компанії, визначені національними органами влади як підприємства суспільного інтересу.

CSRD вносить зміни до існуючих вимог до звітності NFRD. Ці зміни передусім стосуються:

- поширення сфери дії CSRD на всі великі компанії та всі компанії, зареєстровані на регульованих ринках (крім мікропідприємств, зареєстрованих на біржі);

- обов’язкової перевірки (підтвердження) звітної інформації третьою незалежною стороною (аудитором);

- запроваджує більш детальні вимоги до звітності та вимогу до звітності відповідно до обов’язкових стандартів ЄС щодо звітності щодо сталого розвитку;

- вимагає від компаній цифрового «тегування» наданої інформації, щоб вона була зчитуваною машиною та надходила в єдину європейську точку доступу, передбачену планом дій ЄС на ринках капіталу [282].

Пропозиція Комісії щодо CSRD передбачає прийняття стандартів ЄС щодо звітності щодо сталого розвитку. Проекти стандартів повинні бути оприлюднені EFRAG для публічних консультацій у квітні 2022 р.

Стандарти розроблені відповідно до політики ЄС, та ґрунтуються на вимогах міжнародних ініціатив щодо звітності зі сталого розвитку. Зокрема, в додатках до стандартів надані результати реконсиляції їх норм із такими зразками міжнародних стандартів, як TCFD Recommendations та IFRS Sustainability Standards. Перший набір стандартів буде прийнято до жовтня 2022 року.

#### **4.6 Вимоги законодавства України щодо нефінансового звітування. Звіт про управління. Звіт про платежі на користь держави**

Щодо українського досвіду, необхідно зазначити, що відповідно до критеріїв розмежування категорій компаній на великі, середні, малі та мікрокомпанії, які визначено у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV відповідно до норм Директиви 2013/34/ЄС, Звіт про управління за рік подають лише великі та середні підприємства (п. 7 ст. 11 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»). Середні компанії можуть включати до нього лише фінансову інформацію. Ці вимоги загалом узгоджуються з європейськими підходами. Водночас Звіт про управління та консолідований Звіт про управління потрібно оприлюднювати в повному обсязі разом із річною фінансовою звітністю й аудиторським звітом на власній вебсторінці або вебсайті підприємства та іншим способом у випадках, визначених законодавством (п. 2 Порядку подання фінансової звітності, затвердженого Постановою Кабміну України від 28.02.2000 р. № 419; п. 6 р. IV Методичних рекомендаціях зі складання звіту про управління, затверджені Наказом Мінфіну України від 07.12.2018 р. № 982).

Незважаючи на досягнення певної зіставності щодо масштабу охоплення компаній, що звітують, та оприлюднення звіту з управління відповідно до

європейської та національної практики, існує певна неузгодженість щодо порядку його подання регуляторам (табл. 4.11).

Таблиця 4.11 – Строки та органи подання звіту з управління в Україні

Категорія компаній	Орган подання				Строк подання
	Державна служба статистики України	Національний банк України	Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку	Національна комісія з регулювання ринків фінансових послуг	
Усі компанії (крім банків, бюджетних установ, мікро- та малих підприємств)	+				До 28 лютого* року наступного за звітним
Банки	+	+	+		До 30 квітня року наступного за звітним
Фінансові установи (крім банків)	+			+	
Емітенти цінних паперів	+		+		

\*У консолідованій формі звіт з управління подається до 15 квітня року наступного за звітним

Зокрема, звіт з управління за вимогами Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову

звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV, Порядку подання фінансової звітності, затвердженого Постановою Кабміну України від 28.02.2000 р. № 419, та Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління, затверджених Наказом Мінфіну України від 07.12.2018 р. № 982, подається усіма компаніями (крім банків, бюджетних установ, мікро- та малих підприємств) до органів статистики; за вимогами Інструкції щодо складання фінансової звітності банків України (Постанова НБУ від 24.10.2011 р. № 373) банками до Національного банку України; за вимогами Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок» від 23.02.2006 р. № 3480-IV та Положення про розкриття інформації емітентами цінних паперів компанії від 03.12.2013 р. № 2826 емітентами цінних паперів до Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку; за вимогами Національної комісії з регулювання ринків фінансових послуг фінансові установи (крім банків). Така ситуація зі значною кількістю органів подання звіту та його термінологічної неузгодженості (паралельне існування подібних звітів (звіту з управління та звіту з керівництва) у різних регуляторів створює додаткову невизначеність для компаній, що звітують, і не сприяє підвищенню якості розкриття ними інформації та переходу на європейські вимоги.

Вимоги щодо змісту звіту з управління визначаються статтею 19 Директиви ЄС 2013/34/EU. Відповідно до статті 19 [12] у річному звіті про управління необхідно навести достовірний огляд розвитку діяльності компанії та її стану разом із розкриттям наявних у неї

основних ризиків та невизначеностей. Звіт повинен передбачати аналіз як фінансових, так і там, де необхідно, не фінансових показників діяльності, зокрема інформацію з питань доквілля та персоналу. У необхідних випадках звіт повинен містити посилання та додаткові роз'яснення сум, наведених у річній фінансовій звітності. Зокрема, звіт про управління повинен розкривати:

1) ймовірні сценарії подальшого розвитку компанії;

2) інформацію про придбання власних акцій відповідно до статті 24 (2) Директиви 2012/30/ЄС;

3) наявність філіалів компанії;

4) дані про застосування компанією фінансових інструментів і, якщо це істотно для оцінювання її активів, зобов'язань, фінансового стану та доходів або витрат;

5) завдання та політику компанії в управлінні фінансовими ризиками: схильність компанії до цінового ризику, кредитного ризику, ризику ліквідності й ризику грошових потоків.

Звіт про корпоративне управління згідно з вимогами цієї самої Директиви передбачає звітування компанією щодо основних особливостей контролю і управління ризиками у зв'язку з процесом підготовки фінансової звітності; інформації про поглинання; функціонування зборів акціонерів та їх основні повноваження, а також опис прав акціонерів та способів їх реалізації; складу і функціонування адміністративного, керівного й наглядового органів та їх комітетів.

Водночас нефінансовий звіт Non-financial statement відповідно до ст. 19 а Директиви 2014/95/EU додатково до інформації, наведеної у звіті з управління, розкриває такі аспекти, як екологічний, соціальний, питання зайнятості, повага до прав людини, боротьба з корупцією та хабарями. До того ж зазначені аспекти структуруються у такій послідовності, як: 1) опис бізнес-моделі; 2) опис політики щодо названих аспектів, зокрема впровадження процесу дьюдідженс; 3) ключові індикатори нефінансового характеру.

Як бачимо, Директиви ЄС мають чітке розмежування змісту та принципів структурування звіту з управління, звіту з корпоративного управління та нефінансового звіту.

Звертаючись до національної практики регулювання змістовного наповнення звіту з управління варто розглянути два джерела, що містять основні рекомендації з його укладання:

1) Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління, затверджених Наказом Мініну України від 07.12.2018 р. № 982;

2) Інструкції щодо складання фінансової звітності банків України (Постанова НБУ від 24.10.2011 р. № 373).

Підкреслюючи подібність підходів зазначених документів та вимог Директив ЄС щодо відсутності жорстко зафіксованого постатейного формату звіту з управління та переліку індикаторів, що розкриваються, необхідно зауважити різну спрямованість та різну ступінь деталізації інформації, що наводиться в українських звітах з управління за вимогами



Національного банку та Міністерства фінансів (табл. 4.12 та 4.13).

Так, на вимогу Національного банку України банки розкривають у звіті з управління фінансову та нефінансову інформацію, що характеризує фінансовий стан, результати діяльності та перспективи розвитку банку, основні ризики й невизначеності, аналіз економічних, екологічних та соціальних аспектів діяльності банку, їх зміни впродовж звітного періоду та вплив у майбутньому на діяльність банку чи можливість спричинення ризиків. Банки, в яких на звітну дату середня кількість працівників перевищує 500 осіб, крім економічних, екологічних та соціальних аспектів, зобов'язані розкрити питання зайнятості, поваги до прав людини, боротьби з корупцією (Інструкція щодо складання фінансової звітності банків України (Постанова НБУ від 24.10.2011 р. № 373)).

Таблиця 4.12 – Зміст звіту з управління відповідно до Інструкції щодо складання фінансової звітності банків України (Постанова НБУ від 24.10.2011 р. № 373)

Напря́м	Змі́ст
1	2
Характер бізнесу	Опис зовнішнього середовища, в якому здійснює діяльність банк, інформація щодо керівників та посадових осіб, наявність структурних підрозділів, інформація про придбання акцій, короткий опис діючої бізнес-моделі, основні продукти та послуги, отримані винагороди за звітний період
Цілі керівництва та стратегії досягнення цих цілей	Інформація щодо пріоритетів дій для досягнення результатів, критерії вимірювання успіху та оцінювання досягнень, істотні зміни в цілях та досягненнях за звітний період, висвітлення діяльності у сфері досліджень і розроблень

## Продовження таблиці 4.12

1	2
Ресурси, ризики та відносини	<p>Ключові фінансові та нефінансові ресурси, їх використання для досягнення цілей (структура капіталу, фінансові механізми, ліквідність, грошові потоки, а також людські ресурси, інтелектуальний капітал, технологічні ресурси).</p> <p>Система управління ризиками, стратегія та політика управління ризиками, істотні види ризиків, їх зміни та плани їх пом'якшення.</p> <p>Опис істотних видів ризиків повинен охоплювати як негативні наслідки, так і потенційні можливості.</p> <p>Відносини з акціонерами та пов'язаними особами, вплив цих відносин на результат діяльності та здійснення управління ними</p>
Результати діяльності та перспективи подальшого розвитку	<p>Фінансові та нефінансові показники, що дають можливість зрозуміти основні тенденції та чинники, що впливають на бізнес, результати діяльності банку, їх зв'язок із цілями керівництва та стратегіями для досягнення цих цілей, аналіз значних змін у фінансовому стані, ліквідності та результатах діяльності, причини змін показників упродовж звітного періоду, намір реалізації стратегії банку в довгостроковій перспективі</p>
Ключові показники діяльності	<p>Показники ефективності, які використовує керівництво для оцінювання результатів діяльності банку відповідно до встановлених цілей, аналіз значних змін у фінансовому стані, ліквідності та результатах діяльності порівняно із цільовими показниками, їх зміни впродовж звітного періоду</p>

Джерело: складено авторами за [161].

Загалом такий підхід відповідає вимогам європейських Директив, але потребує більш чіткого розмежування змісту звіту з управління та нефінансового звіту, який може паралельно подаватися банком.

У той самий час вимоги Методичних рекомендацій зі складання звіту з управління, затверджених Наказом Мініфіну України від 07.12.2018 р. № 982, хоч і формально відповідають

Директивам ЄС, проте мають ознаки змішування підходів до складання власне звіту з управління, звіту з корпоративного управління та нефінансового звіту. Так, звіт з управління української компанія за названими Методичними рекомендаціями повинна розкривати показники діяльності, які містять інформацію щодо впливу її діяльності, зокрема, на довкілля, соціальні питання, а також питання соціального захисту працівників підприємства, поваги прав людини, боротьби з корупцією та хабарництвом, що характерне саме для нефінансового звіту. Емітентами цінних паперів окремим блоком повинні розкриватися специфічні питання корпоративного управління, що за європейськими вимогами передбачено в окремій формі звіту.

Таблиця 4.13 – Зміст звіту з управління відповідно до Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління, затверджених Наказом Мінфіну України від 07.12.2018 р. № 982

Напря́м	Змі́ст
1	2
Організаційна структура й опис діяльності підприємства	Організаційна структура підприємства, його стратегія та цілі, сфера його діяльності за географічним розташуванням і галузевим спрямуванням, а також інформація про продукцію та послуги, що виробляється / надаються підприємством, ринкову частку підприємства в різних сегментах, у яких воно провадить свою діяльність (за наявності такої інформації), тощо

## Продовження таблиці 4.13

1	2
Результати діяльності	Аналіз результатів діяльності підприємства, включаючи пояснення щодо динаміки розвитку підприємства впродовж звітного періоду. Таку інформацію відображають з урахуванням зростання / спаду ціни, збільшення / зменшення обсягу реалізованих товарів і послуг, упровадження нової продукції та/або послуг або припинення виробництва окремої продукції та/або послуг, будь-яких істотних факторів, що вплинули на зміни у загальному товарообороті й отриманні прибутку
Ліквідність і зобов'язання	Інформація про основні джерела забезпечення ліквідності (активи, які забезпечують своєчасне виконання зобов'язань), наявні зобов'язання, їх види та строки погашення, умовні зобов'язання, їх види й оцінювання їх можливого впливу на ліквідність. Також наводять фактори, які впливають або згодом можуть вплинути на ліквідність
Екологічні аспекти	Інформація щодо впливу діяльності підприємства на довкілля залежно від галузі, в якій функціонує підприємство, і від заходів з охорони довкілля та зменшення впливу діяльності підприємства на довкілля. За цим напрямом розкривають показники, що характеризують: <ul style="list-style-type: none"> <li>● раціональне використання води;</li> <li>● управління відходами;</li> <li>● викиди парникових газів;</li> <li>● споживання енергії тощо</li> </ul>
Соціальні аспекти й кадрова політика	Інформація про: <ul style="list-style-type: none"> <li>● загальну кількість працівників і частку жінок на керівних посадах;</li> <li>● заохочення (мотивацію) працівників;</li> <li>● охорону праці та безпеку;</li> <li>● навчання та освіти персоналу;</li> <li>● рівні можливості працевлаштування;</li> <li>● повагу прав людини;</li> <li>● заходи з боротьби з корупцією та хабарництвом тощо</li> </ul>

### Продовження таблиці 4.13

Напря́м	Змі́ст
Ризики	Інформація про політику підприємства щодо управління операційними та фінансовими ризиками (ринковий ризик, кредитний ризик, ризик ліквідності) з описом їхнього впливу на діяльність підприємства, а також підходів або інструментів, які використовуються підприємством для зменшення впливу таких ризиків на його діяльність тощо
Дослідження та інновації	Загальна інформація про дослідження, інноваційну діяльність і розробки, які проводяться підприємством, обсяг витрат на такі заходи та їх вплив на діяльність підприємства
Фінансові інвестиції	Загальна інформація про фінансові інвестиції підприємства в цінні папери інших підприємств, фінансові інвестиції в асоційовані та дочірні підприємства тощо
Перспективи розвитку	Інформація про перспективи подальшого розвитку підприємства з урахуванням ризиків і викликів під час провадження діяльності
Корпоративне управління (складають підприємства – емітенти цінних паперів)	Інформація щодо: <ul style="list-style-type: none"> <li>• органів управління, їх складу та повноважень, стратегії корпоративного управління;</li> <li>• скликання та проведення загальних зборів акціонерів;</li> <li>• структури акціонерів та їх частки в акціонерному капіталі;</li> <li>• власників цінних паперів з особливими правами контролю та опису цих прав;</li> <li>• діяльності підприємства стосовно операцій із власними акціями;</li> <li>• основних характеристик системи внутрішнього контролю;</li> <li>• дивідендної політики;</li> <li>• перспектив розвитку й удосконалення корпоративного управління;</li> <li>• політики підприємства стосовно адміністративних, управлінських і наглядових органів підприємства (вимоги до віку, статі, освіти, професійного досвіду, управлінського персоналу, цілі політики, її реалізація та результати у звітному періоді тощо)</li> </ul>

Джерело: складено авторами за [162].

Таким чином, змістовні аспекти складання звіту про управління в українській і європейській практиці мають загальну основу, враховуючи традиційні для цього звіту достовірний огляд розвитку діяльності компанії та її стану разом із розкриттям наявних у неї основних ризиків та невизначеностей, аналіз як фінансових, так і нефінансових показників діяльності, зокрема інформацію з питань довкілля та персоналу. Водночас рекомендовані у Методичних рекомендаціях Міністерства фінансів України напрями та зафіксовані напрями в Інструкції Національного банку України дещо різняться за своїм масштабом. А підхід Міністерства фінансів характеризується змішуванням звітної інформації з трьох самостійних звітів, передбачених Директивами ЄС: звіту з управління, нефінансового звіту та звіту з корпоративного управління.

У 2013 році було прийнято Директиву 34, де основними змінами було посилення вимог щодо соціальної відповідальності бізнесу. Згідно з Директивою звіт про платежі на користь держави повинні подавати підприємства, котрі беруть участь в Ініціативі прозорості видобувних галузей (Extractive Industries Transparency Initiative, ЕІТІ). Директива доповнює План дій Європейського Союзу «Правозастосування, управління і торгівля в лісовому секторі» (Forest Law Enforcement, Governance and Trade Action Plan of the European Union, EU FLEGT) та Регламент (ЄС) № 995/2010 Європейського парламенту і Ради від 20.10.2010 про зобов'язання операторів, що розміщують на ринку лісоматеріали та продукцію з

деревини, яка стосується дбайливості по відношенню лісів. Великобританія та Франція були першими, хто прийняв ці вимоги. У Великобританії вони набули чинності в грудні 2014 року. Перший звіт для Великобританії, що стосувався платежів на користь держави за 2015 рік, було подано у 2016 році.

Згідно із Законом № 996 «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» звіт про платежі на користь держави – документ, що містить узагальнену інформацію про діяльність суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях або заготівлю деревини, а також деталізовану інформацію про податки і збори, інші платежі, що були сплачені або належні до сплати на користь держави відповідно до закону [158].

Беззаперечно, запровадження звіту про платежі на користь уряду сприяє транспарентності та ефективному використанню природних ресурсів.

Основні вимоги щодо форми та строків подання звіту про платежі на користь держави визначені в ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та ЗУ «Про забезпечення прозорості у видобувних галузях» (табл. 4.14).

Таблиця 4.14 – Основні критерії щодо змісту та порядку складання звіту про платежі на користь держави

Критерій	Зміст
1	2
Форма	Електронна форма у XML-форматі (містить два розділи: інформація про нараховані та сплачені платежі на користь держави та інформація про сплачені платежі органам місцевого самоврядування)

### Продовження таблиці 4.14

1	2
Зміст	Інформація про: податок на прибуток; частину чистого прибутку, що вилучається до бюджету; дивіденди; рентну плату; екологічний податок; збори та інші платежі
Звітний період	Календарний рік, який починається з 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того самого року
Фінансові показники	Загальна сума балансу – 20 000 000 євро, чистий оборот 40 000 000 євро
Кількість працівників	Середня кількість працівників у фінансовому році 250 осіб
Періодичність подання	Щорічно, до 1 вересня року, що настає після звітного періоду (видобування корисних копалин); не пізніше ніж 28 лютого наступного за звітним року (заготівля деревини)
Публічність	Публічно відкритий упродовж трьох років із дня розкриття
Терміни оприлюднення	До 30 квітня року, що настає за звітним періодом (видобування корисних копалин); до 1 червня року, що настає за звітним періодом (заготівля деревини)
Суб'єкт перевірки	Органи, до сфери управління яких належать підприємства, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів

Джерело: складено на основі [158].

Такий звіт оприлюднюється разом з іншими видами звітів та аудиторським висновком на вебсторінці (сайті) підприємства в єдиному електронному форматі, визначеному Міністерством фінансів України, на основі таксономії фінансової звітності за МСФЗ. Таким чином, цей звіт не є складовою фінансової звітності та відповідно обов'язку подання такого звіту до органів контролю разом із Декларацією законодавством не визначено.

Також, у ст. 44 Директиви 34 зазначено, що материнські підприємства, які є великими та суспільно значущими підприємствами, що діють у видобувній



галузі та незайманому лісі (або філії таких великих підприємств), повинні складати консолідований звіт про платежі на користь держави. Складання консолідованого звіту є обов'язковим, навіть якщо лише одна філія займається видобуванням та працює у незайманому лісі [158].

Порушення складання такої звітності в Україні регулюється Законом України № 2545 «Про забезпечення прозорості у видобувних галузях». Згідно із ст. 12 даного закону суб'єкти несуть відповідальність у вигляді штрафів:

- нерозкриття інформації або порушення термінів такого розкриття – 5 000 НМДГ (85 000 грн);
- неповноцінне розкриття інформації у звіті або порушення процедури розкриття – 2000 НМДГ (34 000 грн) [63].

На відміну від України, в країнах Європи штрафи щодо невиконання вимог складання таких звітів значно вищі (в Італії від 25 000 євро до 100 000 євро).

З початку 2017 року Україна приєдналася до плану BEPS (або Base Erosion and Profit Shifting) щодо боротьби з розмиванням податкової бази і виведенням прибутку з-під оподаткування. План складається з конкретних кроків або навіть законопроектів, пов'язаних із питаннями міжнародного оподаткування. Ці кроки спрямовані на те, щоб покласти край агресивному податковому плануванню та порушенню складання звіту про платежі на користь держави.

## 4.7 Звітність у режимі реального часу та XBRL

Поряд із появою нових технологій оброблення, аналізу та візуалізації «великих даних» та появою інтегрованої звітності необхідно згадати наступну інновацію – звітність у режимі реального часу. Під звітністю в режимі реального часу розуміють поширення даних компанії у безперервному режимі, а не у визначені періоди часу, як це відбувається зараз [576]. Втім, єдиного підходу до визначення «швидкості» поширення та оприлюднення звітності не створено: існують різні думки щодо необхідності оновлення звітної інформації як щохвилинно, так і по годинно. У будь-якому разі, наближення до реального часу вважається важливим кроком у досягненні потрібної оперативності надання інформації.

Як справедливо зазначає [593], дані та аналітика є акселераторами зусиль організацій щодо цифровізації та трансформації. Передусім за рахунок позитивного впливу на ефективність організації, коли дані для управління нею доступні в будь-який момент часу, а рішення ухвалюються більш швидко.

Існуючий розрив між оперативністю формування управлінської інформації та швидкістю подання звітності для зацікавлених користувачів породжують питання щодо мінімізації такого часового розриву з урахуванням, звісно, вимог щодо додержання комерційної таємниці компанії. Поряд із цим користувачі корпоративної звітності потребують більш швидкого руху потоків інформації та її прозорості. Наприклад,

Комісія з цінних паперів і бірж США нещодавно випустила керівництво щодо використання компаніями таких соціальних мереж, як Facebook та Twitter, для здійснення ними свої заяв.

А за даними опитування, проведеними АССА, серед 300 інституційних інвесторів, підтверджується той факт, що компанії, які оприлюднюють звітність у режимі реального часу, сприймаються інвесторами як такі, що мають більш прозоре корпоративне управління (73 % респондентів), зрозумілу корпоративну стратегію і діяльність (71 %), здатність приваблювати інвесторів (70 % опитаних). На готовність платити більше за інформацію в режимі реального часу, що має зовнішнє підтвердження, зголосилися 75 % серед опитаних інвесторів [576].

Вимоги мінливих фінансових ринків диктують формати поширення звітності компаній, оскільки дані, які публікуються з лагом навіть у 90 днів, можуть вважатися надто історичними, щоб бути корисними. Серед безумовних переваг складання і подання звітності компаній у режимі реального часу можна назвати більш широку агрегацію та глибший аналіз звітних показників, особливо щодо грошових потоків, моніторингу цін, фінансового планування, управління ризиками, дебіторською та кредиторською заборгованістю; збільшення цінності даних для стейкхолдерів унаслідок скорочення облікового циклу підготовки та їх затвердження; сприйняття стейкхолдерами компаній, які швидко закінчують обліковий цикл, більш прозорими та відкритими. Варто також зосередити увагу і на певних

застереженнях щодо такого формату її подання (аргументи «за» і «проти» широкого застосування звітності в режимі реального часу наведено на рис. 4.13).

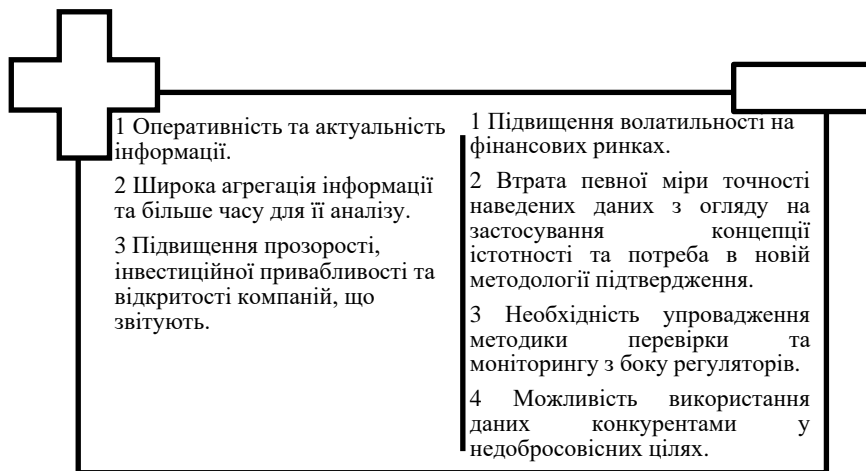


Рисунок 4.13 – Аргументи «за» і «проти» щодо використання звітності в режимі реального часу  
Джерело: авторська розробка.

Передусім ці застереження стосуються поглиблення нестабільності та короткострокової волатильності на фінансових ринках з огляду на швидке реагування інвесторами на оприлюднену в режимі реального часу звітність емітентів, необхідність створення нових форм взаємодії з регуляторами та конкурентами. Поряд із цим звітність, що подається у режимі реального часу, потребує більшого рівня впевненості в наявності її якісних характеристик достовірності, доречності та ін., тобто в цьому зв'язку

зростає роль проведення більш оперативного аудиту та інших супутніх послуг.

Варто відмітити, що з появою інновації звітності в режимі реального часу перед інвесторами актуалізується дилема «швидкість – упевненість». Водночас впевненості надається перевага в контексті загальної фінансової інформації та ліквідності.

Одним із стандартів поширення звітності у режимі реального часу є розширена мова ділової звітності (eXtensible Business Reporting Language (XBRL)) – загальнодоступний міжнародновизнаний стандарт для цифрового звітування бізнесу. Зокрема, оцифровані за допомогою цієї мови звіти компаній подаються до публічних реєстрів Companies Houses Великобританія, SEC's Edgar database у США. Подібні реєстри створені регуляторами в більшості країн, які запроваджують технології XBRL відповідно до прийнятої системи стандартів обліку та звітності (IFRS XBRL, GAAP XBRL та ін.).

Цей стандарт на сьогодні є загальновизнаним та рекомендованим розробниками стандартів обліку і звітності, найбільшими світовими біржами, регулювальними органами ринків цінних паперів, реєстраторами, фінансовими та статистичними службами, аналітиками й аудиторами. Зазначений факт визначає унікальну роль мови XBRL як основи для програмної конвергенції різних систем облікових стандартів та підходів до складання звітності на основі єдиних показників. Уперше його використали Федеральна корпорація зі страхування вкладів (U.S.

Federal Deposit Insurance Corporation) та Комітет європейських органів банківського нагляду (Committee of European Banking Supervisors, CEBS).

Основою функціонування мови XBRL є таксономії як універсальні формати маркування облікових термінів, звітних показників та даних. Найбільш поширеними є таксономія XBRL-GP, не прив'язана безпосередньо до систем національних та міжнародних стандартів і таксономії МСФЗ та Загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку США (Generally Accepted Accounting Principles – GAAP), оновлених у 2009 р., а також міжнародні таксономії обміну банківською інформацією (COREP, FINREP).

XBRL представляє універсальний стандарт маркування звітних даних із метою їх публікації, обміну, аналізу та порівняння для найбільш ефективного і своєчасного їх поширення між учасниками міжнародних фінансових ринків та регуляторами. Визначення стандарту спирається на розшифрування його аббревіатури (табл. 4.15).

Таблиця 4.15 – Сутність терміна «розширена мова ділової звітності» (XBRL)

Абревіатура	Значення
1	2
Extensible	Розширена, гнучка, адаптивна мова для відображення показників усіх видів фінансової (управлінської, статистичної, податкової) і нефінансової звітності
Business	Стандарт орієнтований на широкі потреби ділових кіл – стейкхолдерів

### Продовження таблиці 4.15

1	2
Reporting	Стандарт спирається на відповідність окремим показникам звітності – міток даних – тегів, що дозволяє здійснювати їх автоматичне оброблення
Language	Комп'ютерна мова, спрямована на маркування звітності та її передавання в електронному вигляді

Джерело: розробка автора.

Серед основних переваг використання XBRL можна назвати забезпечення прозорості та подання звітності в режимі реального часу, підвищення її доступності та якості, рівня впевненості користувачів та можливості поглибленого аналізу (табл. 4.16).

Таблиця 4.16 – Характеристика переваг XBRL для складання і подання звітності

Перевага	Особливість
1	2
Забезпечення прозорості звітності та її подання в режимі реального часу	Підвищення рівня якості складання і подання звітності сприяє її прозорості
	Істотне скорочення часу для оприлюднення та передавання звітності
	Спеціалізовані формати та можливості задоволення унікальних інформаційних запитів стейкхолдерів
Доступність широкому загалу користувачів та укладачів звітності	Безкоштовний та відкритий стандарт
	Наявність численних програмних інструментів трансформації даних у формат XBRL
Зростання якості підготовки звітності	Уніфікація форматів звітності та трансформація звітних показників з одного формату в інший, спрощення процедур форматування документів

### Продовження таблиці 4.16

1	2
	Забезпечення точності та специфікації звітності з урахуванням потреб різних регуляторів. Скорочення кількості помилок у розрахунках та формуванні звітності
Зростання довіри та рівня впевненості щодо достовірності звітності з боку аудиторів	Автоматизація затвердження даних та верифікації звітності з урахуванням перенесення не лише тегів, а й формул розрахунку
	Автоматизація пошуку даних та аудиторського сліду через перенесення не лише даних, а й метаданих, приміток, опису проблем без залучення документації та надмірних процедур тестування
Зменшення витрат часу та коштів на підготовку й подання звітності	Інтеграція мови до програмних продуктів ІТ-компаній
	Скорочення облікового циклу підготовки звітності та вивільнення часу для її аналізу
	Мінімізація витрат на пошук, збір та отримання доступу до звітності
Забезпечення захисту інформації та довіри до звітності	Своєчасна звітність у режимі реального часу, підтверджена аудиторами та зрозуміла користувачам, дозволяє відновити довіру до бізнесу і фінансових ринків
	Зменшення ймовірності маніпуляцій та шахрайства зі звітністю
Поглиблений аналіз інформації	Поява нових способів і методик аналізу даних
	Можливості порівняння діяльності компаній та у різних звітних періодах
Покращання бізнес-комунікацій	Швидка і прозора система передавання та обміну даних між компаніями
	Підвищення ефективності бізнес-процесів

Джерело: розробка автора.

В Україні відповідно до змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» № 2164 суб'єкти, що становлять суспільний інтерес,



складають та подають фінансову звітність на основі таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами в єдиному електронному форматі (далі – таксономії звітності UA МСФЗ XBRL).

Приклад кодифікованої системи розкриття інформації за цією таксономією в Україні наведено на рисунку 4.14.

Hierarchy	Disclosure format	IFRS Standard reference
<b>[110000] Загальна інформація про фінансову звітність</b>		
Розкриття загальної інформації про фінансову звітність [текстовий блок]	text block	IAS 1.51 Disclosure
Назва суб'єкта господарювання, що звітує, або інші засоби ідентифікації	text	IAS 1.51 a Disclosure
Пояснення зміни назви суб'єкта господарювання, що звітує, або інших способів ідентифікації у порівнянні з кінцем попереднього звітного періоду	text	IAS 1.51 a Disclosure
Опис характеру фінансової звітності	text	IAS 1.51 b Disclosure, IAS 27.16 a Disclosure, IAS 27.17 a Disclosure
Дата кінця звітного періоду	yyyy-mm-dd	IAS 1.51 c Disclosure
Період, який охоплюється фінансовою звітністю	text	IAS 1.51 c Disclosure
Опис валюти подання	text	IAS 1.51 d Disclosure, IAS 21.53 Disclosure
Рівень округлення, використаний у фінансовій звітності	text	IAS 1.51 e Disclosure

Рисунок 4.14 – Окремі коди таксономії звітності UA МСФЗ XBRL щодо загальної інформації про фінансову звітність

Джерело: складено авторами за матеріалами НБУ.

У межах Комплексної програми 2020 та згідно з Меморандумом № 102/15 про взаєморозуміння щодо розроблення та запровадження системи фінансової звітності від 11.12.2017, за погодженням Національного банку України, Міністерства фінансів України, Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку і Нацкомфінпослуг, Нацкомфінпослуг запроваджено єдину Систему фінансової звітності.

Відповідні зміни також внесені до Порядку подання фінансової звітності № 547. Ним визначено,

що: складена на основі таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності в єдиному електронному форматі, визначеному Міністерством фінансів, подається до центру збору фінансової звітності, операційне управління яким здійснюється НКЦПФР, з метою забезпечення доступу органів державної влади, інших органів та користувачів до поданої підприємствами фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності.

Розвитком XBRL та звітування в режимі реального часу за цим стандартом є її розширення щодо стандартизованої звітності зі сталого розвитку та інших видів нефінансової, що потребують напрацювання зважених підходів до відбору метрик сталого розвитку, їх стандартизованого розуміння регуляторами, компаніями, що звітують, аудиторами, а також відповідної кодифікації в межах програмного забезпечення.

### **Контрольні запитання**

1 Назвіть ключові методологеми та теорії поширення звітності зі сталого розвитку.

2 Окресліть напрями регулювання звітності зі сталого розвитку.

3 Які масштаби поширення такої звітності? У географічному, секторному, змістовному зрізах?

4 Які ключові тренди у стандартизації звітності зі сталого розвитку ви можете назвати?

5 Назвіть ключові віхи та документи у становленні європейських підходів до складання і подання звітності зі сталого розвитку.

6 Які особливості розкриття інформації зі сталого розвитку фінансовими установами ЄС?

7 Назвіть особливості застосування Таксономії зі сталого розвитку європейськими компаніями.

8 Які основні форми звітності зі сталого розвитку законодавчо закріплені в Україні? Якими документами регламентується їх складання і подання? Яка відповідальність передбачена за порушення строків подання такої звітності?

9 Які ключові напрями гармонізації звітності зі сталого розвитку України та ЄС?

10 Які переваги та недоліки має звітність у режимі реального часу для основних категорій стейкхолдерів?

11 Як обґрунтовується поява XBRL? У чому полягають основні переваги її застосування?

### **Завдання для практичної та самостійної підготовки**

Розробити опитник за сукупністю звітів з управління, звітів про платежі на користь держави, звітів зі сталого розвитку (нефінансової звітності) компаній певної галузі (за спрямованістю власного наукового дослідження аспіранта).

Заповнити звіт про управління та звіт про платежі на користь держави за українськими вимогами.

## Тема 5 Інновації в аудиті

Мета теми – визначити ключові особливості безперервного аудиту як інноваційного підходу порівняно з традиційним, характеристики ролі інновацій та штучного інтелекту в професії аудиторів, розкрити особливості верифікації звітності зі сталого розвитку та ключові стандарти такої верифікації.

### 5.1 Безперервний аудит (Continuous Audit)

В умовах цифровізації національної економіки та поширення особливо застарілою є концепція аудиторського надання впевненості відносно звітності компаній, що подається у форматі реального часу та відносно ESG-критеріїв.

Потенційне рішення окресленої проблеми менеджмент компаній та аудитори вбачають у розвитку й імплементації методології безперервного аудиту, що в інноваційний спосіб трансформує усталену парадигму надання традиційних аудиторських послуг із часовим лагом та долає брак упевненості стейкхолдерів в ухваленні рішень відносно звітності, підготовленої у короткі проміжки часу. Вперше питання методології безперервного аудиту як інноваційного процесу надання аудиторських послуг через підвищення їх ефективності, скорочення вартості та витрат праці аудиторів розглядали у своїх працях Д. Чан та А. Васархели (D. Chan, A. Vasarhelyi) [269]. Дієвість нової парадигми безперервного аудиту продемонстрували найбільші

корпорації світу: AT&T Corp., Siemens, HCA Inc, Itau Unibanco, IBM, HP, MetLife, and Proctor & Gamble.

Драйверами в поширенні безперервного аудиту є:

- регуляторний тиск щодо вдосконалення управління та підвищення ефективності й підзвітності компаній;

- необхідність підвищення прозорості та керованості операцій і транзакцій;

- зростання операційних ризиків шахрайства, невідповідності стандартам, порушення норм;

- поява цифрових технологій, що уможливають ідентифікацію порушень та відхилень у режимі реального часу;

- зростання прискіпливості у рейтингуванні компаній, ризиків невизначеності середовища їх функціонування [550] .

Поряд з упровадженням цілісної методології безперервного аудиту, просування технологічних інновацій у самих технологіях здійснення аудиторських завдань за допомогою СААТ є невід’ємної детермінантною сучасного процесу розвитку звітності, що ґрунтується на засадах сталого розвитку та реального часу.

Так, наприклад, за даними опитування 250 найбільших компаній, що звітують, членів аудиторських комітетів та користувачів фінансової звітності підвищення якості традиційного аудиту насамперед асоціюється з інтенсивним упровадженням передових технологій його здійснення (70 %, 76 % та 84 % опитаних за кожною з категорією) [233].

Яскравим прикладом у цьому зв'язку є впровадження системи штучного інтелекту «Argus», що супроводжує процес ухвалення рішень аудиторями компанії «Делойт», та визнане аудиторською інновацією року у 2015 р. [295].

Поєднуючи машинну та природну мови, «Argus» дозволяє автоматично ідентифікувати та вилучати ключову облікову інформацію з будь-якого електронного документа, створюючи основи для більш легкого і швидкого аналітичного процесу. Лише за місяць ним аналізуються понад 30 тис. документів, що дозволяє аудиторам фокусуватися на проблемних сферах управління ризиками, професійного скептицизму, і загалом – підвищувати якість надання аудиторських послуг.

Подібною інноваційною спрямованістю вирізняються програми нового покоління Disclosure Analytics, яка дозволяє здійснювати пошук у режимі реального часу та порівнювати інформацію за вимогами аудиторів, клієнтів з огляду на процес оцінювання ризиків, та Deloitte Optix, яка дозволяє виконувати аналіз за усією популяцією «великих даних» у режимі реального часу [295].

В основу розвитку процесів безперервного аудиту покладено перехід від ручних операцій виявлення відхилень до їх автоматизації на основі інноваційних ІТ-рішень (табл. 5.1).

Таблиця 5.1 – Еволюція безперервного аудиту

Критерій	Ручний процес аудиту		Автоматизований процес аудиту	
	початковий рівень	ручний процес	автоматизований процес	процес автоматизованого моніторингу
Ризик-підхід	Відсутність ризик-аналітики	Ризик-орієнтований ручний підхід	Системи контролю ризиків, що базуються на окремих програмних продуктах	Автоматизація процесів тестування контролю
Рішення	Рішення ручного режиму, автоматизація окремих функцій	Раціоналізовані системи контролю	Операційне удосконалення ІТ-систем із доступом користувачів	Автоматизоване операційне удосконалення
Процедури тестування	Неефективне тестування	Інтенсивне ручне тестування транзакцій	Окрема автоматизація процесів тестування	Процес сталого комплаєнсу та тестування
Спрямованість на перспективу	Реактивний підхід	Використання значних масивів ретроспективних даних	Використання незначних масивів ретроспективних даних	Проактивний підхід
Рівень ефективності	Неефективний контроль	Напів-ефективний контроль	Ефективний контроль	Вимірювані показники ефективності цінності бізнесу як контрольні індикатори

Джерело: складено авторами.

Сутність безперервного аудиту найбільш повно виявляється в процесі його порівняння з традиційною парадигмою надання аудиторських послуг (табл. 5.2).

Таблиця 5.2 – Порівняльна характеристика традиційного і безперервного аудиту

Ознака	Традиційний аудит	Безперервний аудит
1	2	3
Частота	Періодично	Постійно, або у скорочені проміжки часу
Орієнтація на майбутнє	Реактивний	Проактивний
Здійснення аудиторських процедур	Ручне	Автоматичне
Роль аудиторів	Основна увага зосереджена навколо зростання інтенсивності виконання аудиторами тестування даних, розмежування ролей внутрішніх і зовнішніх аудиторів	Основна увага зосереджена навколо інтерпретації аудиторами виняткових операцій чи випадків господарської практики, що потребують професійних суджень, даних, роль зовнішніх аудиторів зводиться до сертифікації систем безперервного аудиту
Природа аудиторських процедур	Аналітичні процедури та процедури контролю по суті	Безперервні процедури моніторингу та аналізу
Своєчасність аудиторських процедур	Тести контролю та детальні процедури відбуваються відокремлено	Тести контролю та детальні процедури відбуваються одночасно
Масштаб аудиторських процедур	Методи вибіркового дослідження	Суцільна вибірка
Тестування	Ручне	Застосування технологій бізнес-аналітики для тестування і моніторингу



## Продовження таблиці 5.2

1	2	3
Аудиторський звіт та висловлення думки	Періодичне	Безперервне, у визначені проміжки часу

Джерело: удосконалено автором за [191].

Визначальними особливостями безперервного аудиту є його частота, проактивний та автоматизований підходи до реалізації, зосередження уваги аудитора на виняткових операціях та інтерпретації результатів роботи СААТ, а не на рутинних операціях збору аудиторських доказів, тестування та аналітики, і, що найголовніше – зміни в етапізації аудиторського завдання, яке в умовах реального часу включає стадії автоматизації аудиторських процедур, моделювання аудиторських даних та визначення бенчмарків, аналізу даних і звітності.

Ключовими елементами безперервного аудиту є:

- безперервний моніторинг ризиків, ураховуючи моніторинг ключових індикаторів ефективності компанії (KPIs);
- моніторинг безперервного контролю;
- безперервний моніторинг транзакцій та діяльності;
- дослідження потенційно невідповідних видів діяльності та ідентифікація відхилень;
- безперервне звітування перед стейкхолдерами (можливо, в режимі реального часу).

Як бачимо, ключовими елементами процесу безперервного аудиту є власне безперервний аудит та безперервний моніторинг. Незважаючи на те, що ці обидва процеси є автоматизованими і постійними, вони все-таки мають певні відмінності.

Зокрема, безперервний моніторинг має такі характеристики:

- дозволяє оцінити ефективність контролю та ідентифікації невідповідностей;
- допомагає ідентифікувати відповідність операцій стандартам етики та комплаєнсу;
- збільшення ефективності управління витратами із застосуванням ІТ-рішень.

На відміну від моніторингу безперервний аудит:

- допомагає ідентифікувати відповідність операцій прийнятним політикам, процедурам, стандартам більш високого рівня;
- переорієнтовує огляд діяльності компаній з епізодичного на її усеохоплювальну постійну перевірку;
- зменшення витрат на проведення аудиту із застосуванням ІТ-рішень [550].

У своєму взаємодоповненні безперервний аудит та моніторинг покликані інтегрувати управлінські функції контролю та огляду, перенести на вищий рівень їх ефективність, а також координацію функцій контролю діяльності компанії, менеджменту, внутрішнього та зовнішнього аудиту з використанням сучасних інновацій.

## **5.2 Комп'ютеризовані аудиторські методи (Computerized Assisted Auditing Techniques) та штучний інтелект в аудиті**

Останніми роками дедалі частіше аудит посилається на комп'ютерні методи і техніки аудиту (СААТs), які використовують програмне забезпечення (ПЗ) та програми, призначені для процесу аудиту для допомоги аудиторам, особливо у великих проєктах.

Згідно з аналізом, наданим Accenture, 40 % операцій з обліку транзакцій можуть бути автоматизовані до 2020 року [527]. Як авторитетний орган у цій професії Асоціація дипломованих бухгалтерів скептично ставиться до майбутнього фахівців цього напрямку. Навички, які сьогодні застосовують бухгалтери, можуть бути не актуальними вже в наступні роки [347].

З постійним зростанням обсягів даних та очікуванням керівництва щодо впевненості в цій інформації, вимоги з кожним роком стають ще більш конкретними, а тому випадкові перевірки і тестування не дають бажаного результату. Використання в аудиті СААТs забезпечує стовідсотковий контроль транзакцій, що підлягають аудити, а також нульове загострення на помилкових / виняткових транзакціях, навіть коли обсяги даних досить значні. Крім того, аудитор не єдиний, хто користується перевагами від використання СААТs.

Адміністрація суб'єкта, що перевіряється, також може використовувати цю інформацію для того, щоб максимально своєчасно виявити й розрізнити певні

відхилення та здійснені помилки, які виникли під час операційної діяльності, проаналізувати причини їх виникнення, та негайно вжити заходи для покращання фінансової ситуації перед аудиторською перевіркою. Упровадження продуктів СААТs може сприяти підвищенню довіри до даних фінансової звітності організації, яка їх використовує.

СААТs із використанням штучного інтелекту (ШІ) почали набирати поширення не так давно, тому потрібен час, щоб збільшити цінність їх переваг на ринку інформаційних технологій (ІТ) для аудиту. Через низку особливостей функціонування українських підприємств на сьогодні існують перепони для інтеграції ПЗ в бізнес-середовище. А це зі свого боку збільшує та ускладнює роботу як аудитора, так і власника підприємства, який відшкодовує кошти на встановлення нового ПЗ. Ринок ШІ передбачає широкий вибір ПЗ для аудиту, залежно від специфіки діяльності, обсягів виконаних робіт, поставлених перед аудитором завдань.

СААТs варіюються від простих програм, таких як електронні робочі документи, до використання ПЗ статистичного аналізу та засобів ШІ для прогнозування фінансових невдач або шахрайств і маніпулювань з показниками фінансової звітності [414; 415]. Розроблення та впровадження продуктів ШІ як найвищого еволюційного етапу розвитку СААТs неможливе без використання мов програмування. Саме мови програмування, які використовує програміст для написання алгоритмів, а згодом і кінцевого продукту у вигляді готового ПЗ (який відрізняється набором команд,

певними властивими лише йому характеристиками, галуззю застосування тощо), є основним інструментом, необхідним для створення розумного штучного помічника для аудитора.

До безумовних переваг використання СААТs та ШІ в аудиторській діяльності необхідно віднести:

- централізацію робочих аркушів в єдиній базі даних;
- уникнення шахрайства за допомогою аналізу баз даних;
- постійний моніторинг;
- ефективне використання часу;
- роботу з первинними документами;
- економічну ефективність.

Водночас зазначені технології не позбавлені також низки недоліків, які проявляються в таких невідповідностях, як:

- неможливість порівняння результатів аудиторської роботи;
- тестування особливих ризиків;
- високі витрати на встановлення;
- неспроможність використовувати СААТs на спрощеному програмному забезпеченні;
- досить високі витрати на заміну ПЗ.
- можливі проблеми з клієнтською базою даних

[142; 285].

Хоча дані методи надають низку вагомих переваг, вони також мають недоліки, які змушують аудиторів

насторожено ставитися до них і не поспішати використовувати в професійній діяльності.

ІІІ – це широка наукова сфера, яка керується цілями розширення можливостей комп'ютерної системи для виконання завдань, що зазвичай вимагають інтелекту людини. Такі програми містять комп'ютерні здібності, що передбачають ухвалення рішень, міркування, а також навчання через сприйняття знань та спілкування природньою мовою. Прикладом найбільш поширених на сьогодні програм можна вважати Bots, Siri, Alexa та Cortana.

Саме поняття «ІІІ» викликає дуже багато дискусій щодо його трактування. З одного боку, ІІІ трактується дуже абстрактно, як: можливість системи автономно підбрати найбільш якісний варіант вирішення проблеми з набору наперед визначеного набору варіантів [59]; порівняння здібностей і кваліфікації людей із наявними вакансіями; здатність автоматизованої системи або комп'ютерної програми виконувати функції людини, приймаючи оптимальне рішення на основі аналізу зовнішніх чинників та з урахуванням життєвого досвіду людства [199]; вміння вирішувати складні завдання; здатність до навчання, узагальнення й аналогій; можливість взаємодії із зовнішнім світом за допомогою спілкування, сприйняття й усвідомлення сприйнятого [59].

З іншого боку, в літературі спостерігається чимало більш конкретних його визначень і трактувань як конкретної галузі науки, згідно з якими ІІІ – це: робот або програма, яка може замінити людину в будь-якій

діяльності [151]; розділ інформатики, що займається формалізацією завдань, які нагадують завдання, виконувані людиною [200]; наука і технологія, здатна відтворити процеси мислення людського мозку і направити їх на створення та оброблення різних комп'ютерних програм, а також інтелектуальних машин, здатних повністю замінити і спростити людську роботу [142].

Нижче наведений загальний аудиторський процес, що складається із семи фаз [432; 440]. ШІ може допомогти автоматизувати цей процес і перетворити його на процес виробництва високоефективної та високоефективної лінії аудиту. Пропоновані автоматизовані фази з урахуванням оброблення великих даних наведені в таблиці 5.3.

Таблиця 5.3 – Використання ШІ у фазах аудиторського процесу

Етап	Можливості ШІ
1	2
1 Етап попереднього планування	<ul style="list-style-type: none"> <li>– збирання, групування та досліджування великих даних із різних зовнішніх джерел;</li> <li>– об'єднання структури організації клієнта та його операційних методів, а також властиві йому облікові та фінансові системи;</li> <li>– оцінювання початкового рівня ризику, пов'язаного з цим клієнтом</li> </ul>
2 Етап укладання контрактів	<ul style="list-style-type: none"> <li>– здійснення оцінювання кількості необхідного часу для виконання завдання та обчислення суми плати за виконану аудиторську роботу;</li> <li>– посилання на базу даних раніше проаналізованих контрактів і автоматичне формування листа для клієнта.</li> </ul> <p>Як результат – і аудитор, і клієнт підписують підготовлений ШІ договір.</p>

### Продовження таблиці 5.3

1	2
3 Внутрішній контроль та виявлення факторів ризику	– аналіз поданих клієнтом блок-схеми, розповіді та заповненої анкети. (Можливе використання дронів для зйомки відеозаписів, які можна проаналізувати для виявлення будь-яких аномалій та відхилень); – використання методів розпізнавання образів та візуалізації для виявлення факторів ризику; – агрегування інформації для виявлення факторів ризику шахрайства та незаконних дій
4 Оцінювання ризиків управління	– вивчення проєкту та впровадження системи внутрішнього контролю клієнта; – вивчення повної сукупності записів для виявлення будь-яких порушень контролю. У разі великої кількості порушень може бути запроваджена система ранжирування для визначення пріоритетності виявлених порушень на основі рівня їх ризику; – запуск глибинного аналізу процесів для всієї сукупності
5 Змістові тести	
6 Оцінювання доказів	– перевірка усієї сукупності
7 Аудиторський звіт	– розроблення та виведення кінцевого результату на основі висновків попередніх етапів

Джерело: складено авторами за [407; 408; 409; 410; 411; 412; 413].

Кожна складова ШІ може бути використана для створення цілісного продукту для автоматизації аудиторської діяльності серед кола інших СААТs. ШІ є необхідним компонентом, якого нині не вистачає для проведення повної, ефективної, більш точної аудиторської перевірки. У таблиці 5.4 наведено приклади нинішнього та можливості майбутнього застосування продуктів ШІ у сфері аудиторської діяльності.



Таблиця 5.4 – Приклади застосування технологій ШІ в аудиторській діяльності

Сфера застосування технологій ШІ	Опис
Перевірка документів: Natural language processing → Machine-learning	Можливість читати і сприймати ключові концепції в документах → здійснення «тренування» системи на документи певного виду, щоб система могла ще ефективніше займатися пошуком, сортуванням та аналізом ключових даних
Текстова аналітика	Можливе використання в примітках зустрічі Ради директорів, звітах про управління та листах тощо
Розпізнавання мовлення, для проведення інтерв'ю, що стосуються випадків шахрайства	ПЗ може розпізнати, коли респонденти дають сумнівні відповіді, такі як «свого роду» чи «можливо», що припускають обман. Така технологія в майбутньому зможе визначити значні затримки у відповідях, що також може свідчити про приховування певних фактів
Розуміння бізнес-середовища клієнта (IBM Watson News Explore)	Можливість використання для виявлення новин та подій, що мають значний вплив на бізнес клієнта
Розпізнавання обличчя	Розпізнавання обличчя для виявлення форм обличчя, що передбачає зайву нервозність або обман під час інтерв'ю з підозрюваними

Джерело: складено автором за [554].

Використання аналітики «великих даних» та машинного навчання у зовнішньому фінансовому аудиті може значно покращити якість аудиторського процесу відповідно до міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, а також відповідно до внутрішніх стандартів аудиту. Приклади таких стандартів наведено в таблиці 5.5.

Таким чином, використання методів великих даних алгоритмів та методів машинного навчання може

покращити результати аудиту, роблячи їх більш релевантними, надійними та компетентними. Методи машинного навчання можуть бути використані як система проти шахрайства та для підтримки рішень аудиторів за зовнішнього і внутрішнього аудиту.

Таблиця 5.5 – Стандарти аудиту, якість яких можна покращити завдяки використанню СААТс

Міжнародний стандарт	Внутрішній стандарт аудиту
<ul style="list-style-type: none"> <li>– МСА 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності»;</li> <li>– МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків істотних викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища»;</li> <li>– МСА 320 «Істотність при плануванні та проведенні аудиту»;</li> <li>– МСА 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики»;</li> <li>– МСА 500 «Аудиторські докази»;</li> <li>– МСА 530 «Аудиторська вибірка»</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– СВА 1210 «Професійна компетентність»;</li> <li>– СВА 2010 «Планування»;</li> <li>– СВА 2030 «Управління ресурсами»;</li> <li>– СВА 2100 «Сутність роботи внутрішнього аудиту»;</li> <li>– СВА 2110 «Корпоративне управління»;</li> <li>– СВА 2130 «Контроль»;</li> <li>– СВА 2200 «Планування завдання»;</li> <li>– СВА 2201 «Фактори, що необхідно враховувати при плануванні»;</li> <li>– СВА 2210 «Цілі завдання»;</li> <li>– СВА 2220 «Обсяг завдання»;</li> <li>– СВА 2230 «Розподіл ресурсів завдання»;</li> <li>– СВА 2240 «Робоча програма завдання»;</li> <li>– СВА 2310 «Збір інформації»</li> </ul>

Аналіз практики інтеграції ІІІ в систему СААТс засвідчив низку проблем у його використанні, серед них необхідно назвати такі:

- «надмірне оснащення» даними та їх «недостатність»;
- кількість та якість даних;

- наявність людської упередженості;
- низький рівень довіри до ШІ;
- проблема «суперлюдини», «недолюдини» та «поганої людини».

Більшість із зазначених проблем поширення ШІ потребує концептуальних етичних основ для нівелювання та управління ризиками. За даними опитування, 5 723 респондентів, що є представниками облікової та аудиторської професій з усіх регіонів світу, необхідно зауважити, що 35 % із них зазначають, що їх компанії розглядають релевантні регуляторні вимоги щодо використання ШІ. Однак лише 21 % опитаних свідчать про використання власних етичних вимог щодо застосування ШІ [322].

Водночас важливість етичного використання ШІ посилюється зі зростанням його ролі у формуванні, розкритті інформації, аналізі та інтерпретації ESG-індикаторів. Зазначені масиви великих даних потребують ШІ для аналізу та управління, а також й етичних норм, і принципів за кожним із досліджуваних критеріїв – екологічним, соціальним, управлінським (табл. 5.6).

Таблиця 5.6 – Застосування принципів етики бухгалтерами й аудиторами в процесі імплементації ШІ за ESG-критеріями

Критерій	Твердження	Застосування етичних принципів
1	2	3
Екологічний	Системи ШІ мають визначений вуглецевий слід	Професійна компетентність та належна ретельність у виборі постачальника ШІ
	В умовах переходу до низьковуглецевої економіки окремі компанії можуть подавати неправдиву інформацію щодо вуглецевого впливу	Професійна компетентність та належна ретельність у застосуванні ШІ при розкритті інформації у межах визначених систем професійних стандартів та комплаєнсу з їх вимогами. Об'єктивність у виявленні фактів грінвошингу
Соціальний	Лише 32 % опитаних АССА свідчать про позитивний вплив на подолання соціальної нерівності	Зобов'язання щодо суспільного впливу на вразливі верстви населення
	Лише 47 % опитаних АССА свідчать про позитивний вплив на права працівників	Інтеграція комунікацій щодо ШІ у політику управління персоналом
	Лише 35 % опитаних АССА свідчать про позитивний вплив на права клієнтів	Інтеграція комунікацій щодо ШІ у клієнтську політику. Забезпечення конфіденційності та збереження даних клієнтів

### Продовження таблиці 5.6

1	2	3
Управлінський	Алгоритми ІІІ базуються на ідеях, культурних цінностях	Професійне судження не може бути замінене чек-листом чи комплаєнс-аналізом
	Важливість етичних вимог для забезпечення ефективності компаній	Професійна компетентність та належна ретельність у процесі застосування ІІІ
	13 % опитаних використовують ІІІ без відповідного регуляторного підґрунтя	Застосування професійних стандартів на безкомпромісній основі
	Використання ІІІ як стратегічне рішення потребує координацій вищої та інших ланок управління	Професійна компетентність та належна ретельність у процесі застосування процедур нагляду та делегування
	Необхідність доповнення ІІІ належним документуванням	Професійна компетентність та належна ретельність у процесі застосування процедур документування, операційного контролю та моніторингу
	Розроблення каналів щодо перевірки рішення ІІІ	Професійна компетентність та належна ретельність у процесі розроблення процедур перевірки роботи ІІІ

Джерело: складено авторами за [322].

Майбутнім аудиторам потрібно буде стати більш універсальними та чітко розуміти інформаційні системи, наукові дані та загальне ведення бізнесу як додаток до ще складнішого набору правил бухгалтерського обліку та аудиту. Тоді як у минулому аудиторські послуги мали переважно транзакційний характер, то майбутній аудит

стане ще більш взаємозв'язаним із різними сферами. Аудиторські фірми повинні усвідомлювати те, що існує необхідність зміни професійних навичок, щоб допомогти технологіям машинного навчання уникнути ризику, пов'язаного з їх крахом. Менш досвідчені бухгалтери повинні розвивати навички та спеціалізуватися на питаннях, із яких фірма має недостатню компетентність.

Хоча технології ІІІ дають можливість аудиторам ще більше розуміти внутрішні та зовнішні взаємозв'язки, аудитори також повинні мати чітке розуміння введення, оброблення та виведення даних із більш широкого кола джерел.

Щодо технічних рекомендацій, то це передусім стосується того, що фірми повинні постійно оновлювати та займатися моніторингом системи, яка має ІІІ [317]. А також перед тим, як почати повністю застосовувати програми у своїй діяльності, витратити кошти на тестування проєктів ІІІ (наприклад, програма «Argus» Делойт) перед їх безпосереднім використанням.

Це рішення допоможе покращити етичну проблему, оскільки ці зусилля краще сприяють довірі до якості звітування фірми та компанії для інвесторів.

Етичні рекомендації охоплюють такі питання:

– аудитори нижчого рівня не повинні бути замінені, а їх потрібно навчати працювати в різних сферах аудиту, щоб вони розуміли весь процес загалом і мали можливість аналізувати його;

– необхідно розробити кодекс етики ІІІ для галузі бухгалтерського обліку для встановлення принципів і стандартів для цієї сфери, якого необхідно

додержуватися не лише звичайним фірмам, а й компаніям В4;

– необхідно створити комісію з нагляду ШІ для регулювання та моніторингу розвитку й інтеграції ШІ в аудиторську сферу [317].

Підсумовуючи усі вищезгадані перспективи та рекомендації щодо використання ШІ в аудиторській діяльності, можна зробити висновок, що застосування ШІ може значно прискорити розвиток технологічного процесу в цій сфері в глобальному сенсі. Правильний підхід та розуміння ШІ з усіма його перевагами є запорукою ефективної діяльності з високим рівнем довіри до неї.

### **5.3 Стандарти верифікації звітності зі сталого розвитку**

Інформаційні запити влади, суспільства чи власників завжди були незмінною причиною розвитку аудиту. Практика соціальної відповідальності бізнесу сьогодні є новим об'єктом суспільного інтересу, що обумовлює посилення вимог щодо підзвітності та забезпечення прозорості діяльності компаній, оприлюднення нефінансових звітів (звітності зі сталого розвитку). Також зацікавлені сторони віддають перевагу перевіреним інформації через випадки банкрутства економічних гігантів в Італії, Японії, США та в інших країнах світу, які збільшувалися через опублікування недостовірної інформації. У разі звітності зі сталого розвитку забезпечення достовірності екологічної та

соціальної інформації з урахуванням значної різноманітності індикаторів, у яких вона розкривається, набуває особливого значення. Тому аудит звітності зі сталого розвитку є однією з умов забезпечення довіри до такої інформації зацікавлених сторін – стейкхолдерів, а також конкурентоспроможності компаній та їх інвестиційної привабливості. Зі свого боку стандартизація процедур та підходів до здійснення аудиту звітності зі сталого розвитку є запорукою якості його проведення та надійності одержаних аудитором висновків.

Передусім компанії звертаються до третьої сторони (аудиторів) із запитом щодо верифікації (незалежного підтвердження) звітності зі сталого розвитку для досягнення однієї з цілей:

- підтвердження фактів і соціальних, екологічних та управлінських показників, наведених у річному звіті як частину розкриття інформації;

- доповнення внутрішніх процесів, таких як внутрішній аудит або залучення зацікавлених сторін, які спрямовані на підвищення стійкості бізнесу та підвищення довіри зовнішніх зацікавлених сторін; або

- підвищення довіри до інформації з боку тих, хто використовує її для прийняття економічних та інших рішень;

- надання гарантії як внутрішньої для використання керівництвом, так і зовнішньої, опублікованою разом зі звітом про сталий розвиток для інших зацікавлених сторін.

Серед ключових стейкхолдерів, у чиїх інтересах



підтверджується звітність зі сталого розвитку, можна назвати:

- раду директорів компанії;
- акціонерів та інвесторів;
- торгових партнерів (постачальників і клієнтів);
- регуляторів;
- неурядові організації та громадськість.

Саме використання незалежного підтвердження звітності зі сталого розвитку є ознакою її якості, достовірності та надійності для стейкхолдерів [547].

Важливість незалежного підтвердження звітності зі сталого розвитку в інтересах стейкхолдерів можна обґрунтувати, зважаючи на такі критерії (табл. 5.7).

Таблиця 5.7 – Обґрунтування важливості незалежного підтвердження звітності зі сталого розвитку

Критерій	Пояснення
1	2
Підвищення якості контролю	Застосування розширених аудиторських процедур дозволяє забезпечити більш тісний контроль за формуванням індикаторів звітності зі сталого розвитку
Надійне розкриття інформації	Забезпечення такої якісної характеристики звітності зі сталого розвитку, як надійність
Достовірність у поданні індикаторів звітності	Формування впевненості в коректності й точності наведених показників
Зв'язок зі стратегією діяльності компанії	Аудитором перевіряється відповідність цілей, поставлених компанією у сфері сталого розвитку, бізнес-стратегії та досягнутих результатів, що розкриваються у звітності
Ризик-менеджмент	Інтеграція соціальних та екологічних ризиків у процеси ризик-менеджменту компанії

### Продовження таблиці 5.7

1	2
Ефективність і вартість капіталу	Охоплення попередніх критеріїв дозволяє в інтегральний спосіб підвищити якість ухвалених управлінських рішень щодо ефективності діяльності компанії у сфері сталого розвитку

Джерело: складено авторами.

Метою кожного власника бізнесу є максимізація ефективності діяльності компанії та вартості її капіталу. Послідовне отримання вигід від незалежного підтвердження звітності компаній дозволяють непрямо досягти зазначеної мети.

Забезпечення незалежного аудиторського підтвердження звітності зі сталого розвитку характеризується зростаючим трендом серед найбільших світових компаній. Наявність такого тренду підтверджуємо, спираючись на авторитетну у світі базу звітності зі сталого розвитку Corporateregister.com, яка містить 119 875 подібних звітів станом на 01.01.2021 р. (рис. 5.1).

Як свідчать дані рисунка 5.1, подання верифікованої за стандартами аудиту звітності зі сталого розвитку має зростаючий тренд. Водночас частка таких звітів коливається від 17 % до 21 % упродовж 2011–2018 рр.



Рисунок 5.1 – Звітність зі сталого розвитку, що має незалежне підтвердження, у 2011–2020 рр. за даними Corporateregister.com

Джерело: розроблено авторами на основі [16].

Більшою деталізацією та відповідно більшою часткою верифікованих звітностей зі сталого розвитку характеризуються дані періодичного дослідження KPMG. Так, на початку 2018 року верифікація звітності зі сталого розвитку аудиторами властива понад двом третинам звітів 250 найбільших світових корпорацій та близько 40 % звітів 100 найбільших компаній із кожної з досліджуваних 49 країн світу (рис. 5.2).

Упродовж усього аналізованого періоду 2005–2020 р. надання впевненості щодо звітності зі сталого

розвитку характеризується також зростаючим трендом як із-поміж найбільших 100 компаній у кожній із досліджуваних 52 країн світу, так і серед 250 глобальних компаній. Це свідчить про стандартизацію практики незалежної верифікації такої звітності третьою стороною.

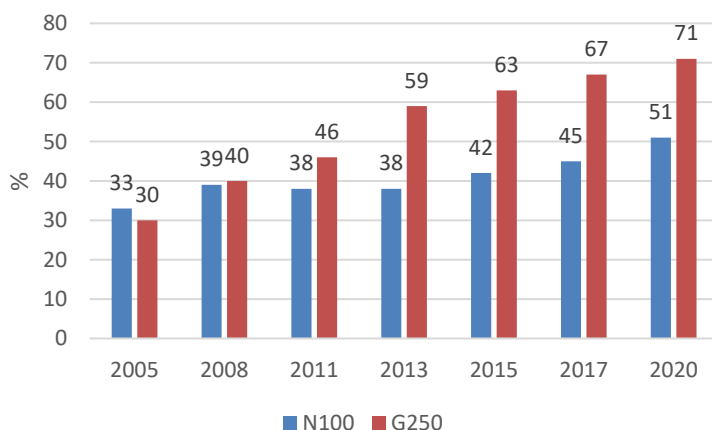


Рисунок 5.2 – Частка верифікованої звітності зі сталого розвитку з-поміж найбільших 100 компаній у країнах світу у 2005–2020 рр., %

Джерело: складено авторами за [428].

Винятком стали найбільші китайські компанії, які лише починаючи з 2017 р. збільшили інвестиції у верифікацію своєї звітності зі сталого розвитку. Країнами-лідерами зі зростання частки незалежно підтверджених звітів зі сталого розвитку є Іспанія (+38 %) та Сингапур (+36 %).

Відмінності в обсягах та частках звітності зі

сталого розвитку, верифікованих аудиторами за стандартами аудиту за даними Corporateregister.com та KPMG [16; 17], на нашу думку, пов'язані зі специфікою формування вибірки компаній і проведення досліджень KPMG. До звітів цієї компанії щодо поширення звітності зі сталого розвитку та її верифікації потрапляють дані за найбільшими, топовими компаніями як окремо взятої країни, так і загалом у світі. Здебільшого саме ці компанії мають розвинену практику корпоративної соціальної відповідальності, регулярно публікують звітності зі сталого розвитку та звертаються до найбільших аудиторських компаній світу щодо її підтвердження. До бази Corporateregister.com входять компанії, що звітують за показниками сталого розвитку незалежно від їх розмірів, тому реальна частка верифікованих за стандартами аудиту звітності зі сталого розвитку усіх компаній у світі, на нашу думку, становить п'яту частину від їх загального обсягу.

Загалом подання в інтересах стейкхолдерів звітності зі сталого розвитку, що має незалежне підтвердження відповідно до прийнятих стандартів аудиту, характеризується постійним зростанням обсягів.

Однією з причин такого зростання можна назвати законодавче впорядкування процесу верифікації звітності зі сталого розвитку, що набуває в окремих країнах нормативного закріплення. Тобто ще одним трендом у верифікації звітності зі сталого розвитку є стандартизація цього процесу. Так, специфічні документи щодо врегулювання порядку аудиту звітності зі сталого розвитку опубліковані в таких країнах:

- Франції (Decree 2012-557 on obligations regarding transparency on social and environmental disclosure by companies, 2012);
- Швеції (Guidelines for external reporting by state-owned companies, 2007);
- ПАР (Corporate Governance Code King III, 2010);
- Тайвані (Corporation Rules Governing the Preparation and Filing of Corporate Social Responsibility Reports by TWSE Listed Companies, 2015).

На наднаціональному рівні серед найбільш поширених стандартів аудиту звітності зі сталого розвитку необхідно назвати Стандарт із надання впевненості AA1000 (AA1000AS, AccountAbility) та Міжнародний стандарт із надання впевненості МСЗНВ 3000 Ради з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (International Standard on Assurance Engagements (ISAE 3000) «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом, чи оглядом історичної фінансової інформації». Водночас підходи до аудиту звітності зі сталого розвитку, закладені в цих стандартах, відрізняються та потребують порівняння. Однак порівняно з названими національними чи галузевими підходами вимоги AA1000 та ISAE 3000 є більш загальними та універсальними. Саме вони можуть бути використані для напрацювання взірцевих підходів до стандартизації аудиту звітності зі сталого розвитку через їх уніфікований характер.

Так, ISAE 3000 є міжнародним атестаційним стандартом, який дозволяє організаціям, що мають

міжнародну діяльність, отримувати звіт відповідно до визнаного міжнародного стандарту впевненості, для точності та достовірності нефінансової інформації. Зазначений міжнародний стандарт із надання впевненості випускає Міжнародна федерація бухгалтерів та складається з настанов щодо етичної поведінки, управління якістю й виконання завдань ISAE 3000. Зазвичай ISAE 3000 застосовується для аудиту внутрішньої діяльності компанії, тобто аналізується питання додержання законодавства в економічній, екологічній та соціальній сферах, а також сталість розвитку організації та подальші перспективи [18; 19].

Відповідно до ISAE 3000 аудитором можна формувати два типи звітів. Звіт першого типу забезпечує впевненість щодо придатності конструкції та існування засобів контролю, а звіт другого типу забезпечує впевненість відповідно до конструкції, існування та експлуатаційної ефективності.

На противагу ISAE 3000 існує стандарт верифікації AA1000 AS, який служить для оцінювання і посилення достовірності та якості соціальної, економічної й екологічної звітності організацій. Він призначений насамперед для використання аудиторськими компаніями, які забезпечують звітами організації або постачальників послуг, але також можуть бути використані для керівництва будь-якою організацією під час побудови її процесів, систем та можливостей підзвітності.

Важливою особливістю AS1000 AS є залучення зацікавлених сторін, у рамках організацій це

використовується як засіб для підвищення загальної ефективності за допомогою інновацій та навчання [20; 21].

AA1000 AS побудований на двох переконаннях. По-перше, такі процеси підзвітності повинні бути розроблені для визначення, розуміння та відповіді на питання, характерні для різних організацій, секторів, зацікавлених сторін та стратегій. По-друге, надійні, якісні процеси залучення зацікавлених сторін можуть потужно інформувати внутрішнє ухвалення рішень та давати можливість навчанню та впровадження інноваційності, і таким чином, ефективно впливати на результативність. Більш детальний аналіз двох стандартів, що регулюють питання аудиту звітності зі сталого розвитку, відображені в таблиці 5.8.

Таблиця 5.8 – Порівняльна характеристика стандартів аудиту звітності зі сталого розвитку

Критерій порівняння	ISAE 3000	AA1000AS
1	2	3
Відповідальний орган	Рада з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості	Account Ability
Статус	Прийнятий у грудні 2003 року	Вийшов у березні 2003 року
Обов'язковість	Так	Ні



### Продовження таблиці 5.8

1	2	3
Мета	Підтвердження якості звітності та обґрунтованості використаних процедур аудиту	Ідентифікація ключових інтересів стейкхолдерів, найбільш істотних сфер звітності зі сталого розвитку
Верифікатори	Зовнішні аудитори, професійні аудиторські компанії та мережі	Спеціальні органи, здебільшого уповноважені стейкхолдерами компаній
Принцип побудови	Базується на професійному судженні	Базується на етичних принципах та детальних процедурах
Думка аудитора	Аудиторський висновок	Звіт, визначеної форми
Рівень впевненості	Обґрунтована, обмежена	Низький, середній або високий
Основний компонент	Бухгалтерська практика	Процес «Підзвітність за сталий розвиток»
Тема обговорення	Дає вказівки щодо «розуміння теми»	Стосується звітів та систем, процесів та компетенцій
Етичні вимоги та контроль якості	Виступає за контроль якості та посилається на детальні вказівки; включає кодекс, що містить основні етичні вимоги	Не перелічує вимог, хоча в Стандарті передбачено те, щоб аудитор був готовий розкривати незалежність, неупередженість та компетентність; конкретно не посилається на контроль якості, хоча він розроблений так, щоб він відповідав іншим пов'язаним стандартам

### Продовження таблиці 5.8

1	2	3
Планування і виконання зобов'язання	Надає рекомендації щодо планування подальшої економічної діяльності організації	Не стосується конкретно планування та виконання зобов'язань із надання впевненості, хоча Стандарт розроблений так, щоб він відповідав іншим пов'язаним стандартам і посиляється на необхідність узгодження рівня впевненості та критеріїв виконання зобов'язань
Істотність	На основі оцінювання факторів, які можуть впливати на рішення цільових груп користувачів інформації	На основі оцінювання того, чи достатньо інформації для того, щоб зацікавлені сторони могли приймати обґрунтовані судження
Обсяг	Заздалегідь визначений	Визначається, враховуючи фінансові міркування, регламенти та стандарти, організаційну політику і поведінку зацікавлених сторін
Критерії	Аудитор використовує міркування щодо істотності під час оцінювання відповідності повідомленої інформації критеріям	Аудитор оцінює якість взаємодії організації із стейкхолдерами та надійність процесів ухвалення рішень та критерії звітності
Повнота та достовірність	Забезпечує впевненість у повноті та достовірності повідомленої інформації стосовно критеріїв	Оцінює відповідність та якість реагування щодо очікувань стейкхолдерів та ступеня, в якій

### Продовження таблиці 5.8

1	2	3
	звітності лише в зазначений період часу	сторона, яка бере участь, може зрозуміти та керувати матеріальними аспектами своєї стабільності в майбутньому
Публічна заява / звіт	Дає висновок із розумною впевненістю (позитивна форма) або обмеженою впевненістю (негативна форма) щодо того, чи є аналіз надійним та справедливим	Публічна заява / звіт дає вичерпний опис результатів щодо якості звіту, що є основою систем управління / процесів і підзвітності
Незалежність та неупередженість	Аудитор-практик повинен відповідати вимогам Части А та В Кодексу етики професійних бухгалтерів IFAC, щоб забезпечити цілісність, незалежність та об'єктивність і конфіденційність	Аудитор повинен оприлюднити інформацію про його незалежність від Організації звітування та неупередженість щодо зацікавлених сторін
Компетенції	Аудитор повинен забезпечити, щоб команда, яка займається роботою, володіла необхідними професійними компетенціями (включаючи відповідні спеціальні знання та вміння) для оцінювання предмета дослідження	Аудитор зобов'язаний оприлюднити інформацію про власні компетенції – це є частиною заяви / звіту
Право підпису	Дозволяється лише один підпис, проте персоналізований	Окремо питання підпису в Стандарті не визначено

Джерело: розроблено авторами на основі [22].

Відтак, необхідно зазначити, що ISAE 3000 та AA1000AS – два основні стандарти із надання впевненості, які застосовують істотно різні підходи. ISAE 3000 використовується аудиторськими компаніями та наголошує на якості даних і процедурах збору доказів. AA1000AS використовується спеціалізованими компаніями з підтвердженням та наголошує на необхідності організації демонструвати ефективну взаємодію зацікавлених сторін, визначати питання сталого розвитку й створювати відповідальну бізнес-стратегію для відповіді на ці актуальні проблеми.

Цінність AA1000AS є 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 впевненості.

Водночас, незважаючи на наявність принципових відмінностей у використанні та поширенні (зі значним відривом частка AA1000AS серед спеціалізованих провайдерів впевненості та технічних експертів становить 76,47 % на противагу 11,76 % ISAE 3000), зазначені стандарти доступні і навіть рекомендовані для спільного використання. ISAE 3000 найбільш часто використовується найбільшими аудиторськими фірмами та мережами [22].

До того ж частка їх сумісного використання дорівнює частоті використання ISAE 3000 для підтвердження звітності зі сталого розвитку серед

100 випадково відібраних компаній із баз CorporateRegister.com та Sustainability Disclosure Database GRI, рис. 5.3).

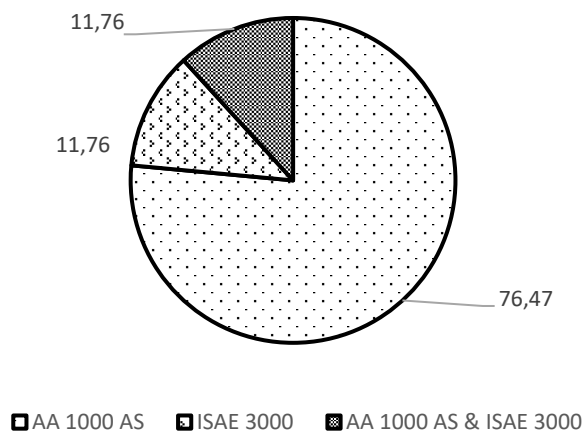


Рисунок 5.3 – Стандартизація аудиту звітності зі сталого розвитку

Джерело: розроблено авторами на основі [23].

Особливістю сумісного використання зазначених стандартів необхідно назвати основну відмінність ISAE 3000 від AA1000AS, яка полягає в тому, що перший фокусується на процедурах надання впевненості щодо звітності зі сталого розвитку, а другий – на якості процесів звітності. AA1000AS може бути використаний організацією, що звітує, для визначення обсягу звітності та предмета інформації, що підлягає розкриттю, тоді як ISAE 3000 може використовуватися провайдером підтвердження, щоб визначити умови надання

зобов'язань, планувати та виконувати завдання, а також одержати необхідні докази та витримати етичні вимоги [23]. На завершальних етапах аудиторська фірма може використовувати AA1000AS для надання висновку про принципи істотності, повноти та додержання концептуальної основи у звітності.

Активізація компаній у публікації звітності зі сталого розвитку потребує напрацювання виважених підходів до її підтвердження аудиторами, а відтак – уніфікації підходів до їх стандартизації. Базовими стандартами, що визначають порядок аудиту звітності зі сталого розвитку, є AA1000 AS та ISAE 3000.

Результати компаративного аналізу зазначених стандартів дозволяє визнати, що AA1000 AS має потенційні вигоди на противагу ISAE 3000, оскільки:

- забезпечує цілісний стандарт для оцінювання того, що соціальні рахунки / звіти організації систематично стосуються відповідного діапазону ефективності та соціального, екологічного й економічного впливу;

- прагне прищепити культуру постійного розвитку за допомогою реакції зацікавлених сторін;

- підтримує та інтегрує інші інструменти, такі як Керівні принципи глобальної звітності, SA8000, SIGMA та серія ISO;

- надає вказівки щодо якості інформації про результативність сталого розвитку, розкритої суб'єктом господарювання, та допомагає узгоджувати нефінансові аспекти стійкості з фінансовими показниками.

Проте поряд із перевагами було визначено і

потенційні обмеження:

- використання стандарту AA1000 AS може також бути обмеженням, якщо організація проходить роботу з планування, обліку, аудиту та звітності без істотного покращання її ефективності й впливу, на відміну від ISAE 3000;

- AA1000 AS дає гарантію якості процесів підзвітності організації, але не забезпечує підвищення інвестиційної привабливості;

- на відміну від ISAE 3000 AA1000 AS є більш трудомістким для деяких підприємств і може бути незрозумілим.

З урахуванням вигід і обмежень проаналізованих стандартів на регуляторному рівні, зокрема і в Україні, можуть бути розроблені національні підходи щодо стандартизації аудиту звітності зі сталого розвитку. На рівні окремих компаній зазначені стандарти можуть використовуватися паралельно в комунікативному полі їх взаємодії зі стейкхолдерами залежно від категорій зазначених сторін.

## Контрольні запитання

1 У чому полягають основні відмінності між безперервним і традиційним аудитом?

2 У чому полягають основні відмінності між безперервним аудитом і моніторингом?

3 Охарактеризуйте еволюцію безперервного аудиту.

4 Назвіть драйвери поширення безперервного аудиту.

5 Обґрунтуйте необхідність комп'ютеризованих методів і технік аудиту (СААТs).

6 Якими інноваційними характеристиками повинні володіти комп'ютеризовані методи і техніки аудиту (СААТs)? Які переваги в їх застосуванні?

7 Ключові особливості застосування штучного інтелекту в аудиті.

8 Які етичні виклики в застосуванні штучного інтелекту в аудиті?

9 Використання ШІ у фазах аудиторського процесу.

10 Приклади застосування технологій ШІ в аудиторській діяльності.

11 Які ключові принципи етики бухгалтерів і аудиторів повинні бути враховані в процесі імплементації штучного інтелекту за ESG-критеріями?

12 Яка роль верифікації (незалежного підтвердження) звітності зі сталого сталого розвитку? Яка її мета та важливість?



13 Охарактеризуйте ключові тенденції у сфері аудиту звітності зі сталого розвитку найбільших компаній.

14 Особливості використання стандартів верифікації звітності зі сталого розвитку AA1000 та ISAE 3000.

15 Які принципи відмінності в застосуванні стандартів AA1000 та ISAE 3000?

### **Завдання для практичної та самостійної підготовки**

Презентація та захист результатів групової роботи щодо проведення порівняльного аналітичного огляду ключових продуктів та технологій штучного інтелекту компаній Великої четвірки (та інших міжнародних аудиторських мереж). Визначити можливості, переваги, недоліки, сферу застосування та перспективи автоматизації аудиторських процедур.

## Список використаної літератури

1. Андрощук І. І. Місце завдань з надання іншої впевненості в системі аудиторських послуг та історичний аспект їх становлення. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2012. Вип. 21. С. 327–337.
2. Артеменко С. Реформирование аудиторского рынка Украины: экспертный опрос. URL: <http://finance.obozrevatel.com/analytics-and-forecasts/48126-reformirovanie-auditorskogo-ryinkaukrainyi-ekspertnyij-opros.htm> (дата обращения: 24.07.2017).
3. Аудиторська діяльність в Україні у 2015 році. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat\\_u/2015/dop/08/dop\\_ad\\_14pdf.zip](http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2015/dop/08/dop_ad_14pdf.zip) (дата звернення: 24.07.2017).
4. Барановська Т. В., Дикий А. П., Баришнікова О. М. Ідентифікація об'єктів соціальної складової звітності сталого розвитку. *Проблеми теорії та*

*методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу.*

2017. Вип. 1. С. 3–14.

5. Бардаш С. В. Онтологія мультिवаріантності теорії бухгалтерського обліку. *Облік і фінанси*. 2016. № 4. С. 8–15.

6. Баришнікова О. М. Особливості організації системи верифікації звітності сталого розвитку. *Економіка та держава*. 2016. № 8. С. 131–140.

7. Безверхий К. В. Інтегрована звітність підприємства: економічна сутність поняття. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2016. № 4. С. 43–58.

8. Безверхий К. В. Економічна сутність поняття «нефінансова звітність». *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2017. № 1–2. С. 23–34.

9. Белоусов К. Ю. Актуальные проблемы формирования стратегии устойчивого развития

российских компаний. *Проблемы современной экономики*. 2013. № 2. С. 191–194.

10. Бенько М. М. Зміст інновацій в обліку, аналізі і контролі як адаптивної реакції на зміни економічних процесів. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. 2013. Вип. 10 (5). С. 5–14.

11. Березіна О. Ю. Кількісна оцінка соціальної відповідальності корпорацій. *Вісник Української академії банківської справи*. 2012. № 1 (32). С. 97–101.

12. Болдуєв М. В. Фрактали простору та часу як об'єкти стратегічного управлінського обліку. *Економічний вісник НГУ*. 2010. № 2. С. 105–111.

13. Бочуля Т. В. Інновативний розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством : монографія. Харків : ВД «Інжек», 2015. 404 с.

14. Боярко І. М. Праксеологічний та ситуаційний підходи у формуванні системи

стратегічного обліку. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2016. № 2. С. 80–90.

15. Будущее корпоративной отчетности. URL: [www.kpmg.com/RU/ru/IssuesAndInsights/././Documents/S\\_CG\\_6\\_rus.pdf](http://www.kpmg.com/RU/ru/IssuesAndInsights/././Documents/S_CG_6_rus.pdf) (дата обращения: 24.07.2017).

16. Бульга Р. П. Концепция формирования стратегии публичной отчетности ВУЗов. *Вестник финансового университета*. 2015. № 6. С. 156–170.

17. Бурденко І. М., Макаренко І. О. Справедлива вартість в оцінці фінансових інструментів: вимоги Міжнародних стандартів фінансової звітності. *Вісник Національного банку України*. 2014. № 2. С. 38–44.

18. Бурденко І. М., Макаренко І. О., Шипунова О. В. Аудит необоротних активів. *Необоротні активи: облік, аудит і автоматизація* : навчальний посібник. Суми : Ярославна, 2015. С. 224–261.

19. Васильєва Т. А. Сучасні інновації у складанні та поданні корпоративної звітності. *Маркетинг і менеджмент інновацій*. 2017. № 1. С. 115–125.

20. Васильєва Т. А., Макаренко І. О. Євроінтеграційний вектор у реформуванні системи обліку та звітності в Україні. *Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу в контексті євроінтеграції* : тези доповідей V Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 70-річчю обліково-економічного факультету ОНЕУ. Одеса : ОНЕУ, 2017. С. 24–25.

21. Васильєва Т. А., Макаренко І. О. Імплементация соціо-еколого-економічних критеріїв в систему облікового забезпечення компаній в умовах сталого розвитку. *Мотиваційні механізми дематеріалізаційних та енергоефективних змін національної економіки* : монографія / за заг. ред. д-ра

екон. наук, проф. І. М. Сотник. Суми : Університетська книга, 2016. С. 149–156.

22. Васильєва Т. А., Макаренко І. О. Конвергенція моделей регулювання і нагляду в аудиторській діяльності. *Майбутнє – аудит* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Кривий Ріг, 19 грудня 2015 р.). Кривий Ріг : Вид-во Р. А. Козлова, 2015. С. 33–34.

23. Васильчук І. П. Нефінансова звітність як інструмент управління сталим розвитком корпорацій. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія «Економіка і менеджмент»*. 2015. Вип. 11. С. 212–215.

24. Вахрушина М. А. Конвергенция информационных ресурсов учетных подсистем: управленческий аспект. *Экономика. Бизнес. Банки*. 2013. № 2 (3). С. 7–15.

25. Вегера С. Г. Стандарты корпоративной социальной ответственности: сущность, состав,

класифікація. *Вестник Полоцкого государственного университета. Серия D «Экономические и юридические науки»*. 2016. № 5. С. 116–122.

26. Воробей В., Журовська І. Нефінансова звітність: інструмент соціально відповідального бізнесу. Київ : ТОВ «Інженіринг», 2010. 84 с.

27. Всеукраїнське щотижневє професійне українське видання «Юридична газета online». URL: <http://yur-gazeta.com/golovna/52-britanskih-buhgalteriv-za-zastosuvannya-shtuchnogo-intelektu--doslidzhennya.html>.

28. Гаргола Ю. Г. Аудиторські послуги в системі економіко-правового забезпечення господарської діяльності : автореф. дис. ... канд. екон. наук / Житомир. держ. техн. ун-т. Житомир, 2010. 21 с.

29. Гачков А. А. Рандомизированный алгоритм R/S-анализа финансовых рядов. URL: <http://www.math.spbu.ru/user/gran/soi5/Gatchkov5.pdf> (дата обращения: 12.01.2017).



30. Герасименко О. Соціальний облік та нефінансова звітність як інструменти реалізації соціальної відповідальності. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2012. Вип. 137. С. 39–42.

31. Гнилицька Л. В. Сучасні підходи до квінтесенції публічної звітності підприємства в контексті забезпечення його економічної безпеки. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Серія «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз»*. 2016. Вип. 1. С. 48–65.

32. Голов С. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку / Міжнар. ін-т менеджменту (МІМ). Київ : ЦУЛ, 2007. 522 с.

33. Голов С. Регулювання бухгалтерського обліку і аудиту в ЄС та виклики для України. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 10. С. 3–13.

34. Голов С. Роль економічних теорій у подальшому розвитку бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 8. С. 3–9.

35. Голов С. Теорія багатоцільового бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 4. С. 3–13.

36. Голубева Н. А. Аудит: система верифікації корпоративної соціальної звітності : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.12 / Рос. ун-т дружби народів. Москва, 2012. 30 с.

37. Гольцова С. М. Бухгалтерський облік : навч. посібник. Суми : ВТД «Університетська книга», 2006. 255 с.

38. Горохова Т. В. Впровадження нефінансової та інтегрованої звітності у системі стратегії корпоративної соціальної відповідальності. *Вісник Донецького національного університету. Серія В «Економіка і право»*. 2013. Вип. 2. С. 71–75.

39. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення: 12.01.17).

40. Гриценко О. І. Тенденції та проблеми формування інтегрованої звітності суб'єктами господарювання. *Молодий вчений*. 2014. № 2 (05). С. 31–34.

41. Грицишен Д. А., Евдокимов В. В., Грищенко О. А. Принципы GRI в системе формирования отчетности устойчивого развития. *Международный бухгалтерский учет*. Москва : ИД «Финансы и кредит», 2013. № 22 (268). С. 44–53.

42. Грицишен Д. А., Евдокимов В. В., Грищенко О. А. Принципы раскрытия информации об устойчивом развитии организации в соответствии с международными системами регулирования. *Международный бухгалтерский учет*. Москва : ИД «Финансы и кредит». 2013. № 8 (254). С. 46–54.

43. Грицишен Д. О. Модифікація принципів бухгалтерського обліку в контексті положень сталого розвитку промислових підприємств. *Економічний простір* : збірник наукових праць. Дніпропетровськ : ПДАБА, 2015. № 100. С. 108–124.

44. Грицишен Д. О., Дикий А. П. Соціальне звітування суб'єктів господарювання як інструмент забезпечення сталого розвитку. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Серія «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз»* : Міжнародний збірник наукових праць. Житомир : ЖДТУ, 2011. Вип. 1 (19). С. 132–141.

45. Гура Н. Імплементация Директиви 2013/34/EU в Україні з урахуванням міжнародного досвіду. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. 2015. № 10. С. 6–10.

46. Гуцайлюк З. В. Прогнозний облік: реальна інформаційна система чи надумана назва? *Зростання*

*ролі бухгалтерського обліку в сучасній економіці* : Міжнародна науково-практична інтернет-конференція, 21 лютого 2013 року. Київ, 2013. URL: <http://ic.faaf.org.ua/ua/article/51/> (дата звернення: 24.07.2017).

47. Давидюк Т. В. Конвергенція фінансової звітності та звітності в області стійкого розвитку: перспектива інформування про людський капітал вітчизняних компаній. *Вісник ЖДТУ*. 2010. № 4 (54). С. 69–73.

48. Декер Д. Функция общественного надзора: институциональные механизмы и деятельность. Киев, 2015. STAREP. URL: [http://siteresources.worldbank.org/EXTCENFINREPREF/Resources/4152117-1380634652337/9346897-1413295225166/aocor06\\_ru.pdf](http://siteresources.worldbank.org/EXTCENFINREPREF/Resources/4152117-1380634652337/9346897-1413295225166/aocor06_ru.pdf) (дата обращения: 24.07.2017).

49. Державна цільова програма розвитку аграрного сектору економіки на період до 2020 року.

URL: <http://minagro.gov.ua/apk?nid=10516> (дата звернення: 26.11.2017).

50. Дерій В. А., Дерій М. В. Облікові та аналітичні компоненти нефінансової звітності та їх роль в економічній системі. *Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету. Серія «Економічні науки»*. 2014. Вип. 2 (88). С. 95–103.

51. Дземішкевич І. О. Інтегрована звітність як еволюція поняття «звітність». *Вісник Університету банківської справи НБУ*. 2014. № 2. С. 215–219.

52. Діяльність підприємств сфери послуг: Статистичний бюлетень. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat\\_u/publposl\\_u](http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publposl_u) (дата звернення: 24.07.2017).

53. Домашенко Ю. В. Інтегрована звітність: вдосконалений облік операцій як показник ефективності діяльності. *Економічний вісник Національного гірничого університету*. 2013. № 1. С. 65–72.

54. Дорош Н. Розвиток аудиторської діяльності в Україні в умовах євроінтеграційних процесів. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. 2015. № 10. С. 17–23.

55. Евдокимов В. В., Грицишен Д. А., Лаговская Е. А. Международные модели регулирования отчетности об устойчивом развитии предприятия (Часть I). *Международный бухгалтерский учет*. Москва, 2012. № 15 (213). С. 50–57.

56. Євдокимов В. В. Адаптована модель інтегрованої системи бухгалтерського обліку. Житомир : ЖДТУ, 2010. 516 с.

57. Євдокимов В. В. Міжнародні моделі регулювання звітності сталого розвитку: аналіз сучасного стану : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2013. 200 с.

58. Євтушенко В. А. Оцінка корпоративної соціальної відповідальності: методи, об'єкти, показники.

*Вісник НТУ «ХП»*. Серія «Технічний прогрес і ефективність виробництва». Харків : НТУ «ХП», 2013. № 46 (1019). С. 53–63.

59. Єдина комплексна стратегія розвитку сільського господарства та сільських територій на 2015–2020 рр. URL: <http://minagro.gov.ua/node/16025> (дата звернення: 26.11.2017).

60. Єфремов М. Штучний інтелект, історія та перспективи розвитку. URL: <http://vtn.ztu.edu.ua/article/view/81625/79214>.

61. Жиглей І. В. Бухгалтерський облік соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання: необхідність та орієнтири розвитку : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2010. 496 с.

62. Жук В. М. Парадигма бухгалтерського обліку економіки гармонійного розвитку. *Зб. наук. праць*. Луцьк : ЛНТУ, 2009. Вип. 6 (24). С. 171–182.



63. Загальні тенденції тіньової економіки України за 9 місяців 2016 р. URL: <http://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f0e5243eb15a&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki> (дата звернення: 24.07.2017).

64. Звіти Аудиторської палати України до Кабінету Міністрів України за 2010–2015. URL : <http://www.apu.com.ua/zvit-do-kmu> (дата звернення: 24.07.2017).

65. Зоріна О. А. Організація інтегрованої системи обліку та звітності як інформаційної бази аналізу. *Економіка Крима*. 2011. № 2 (35). С. 265–269.

66. Зубілевич С. Облікова Директива ЄС, її вплив на склад і зміст звітів європейських компаній та перспективи для України. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 7. С. 3–15.

67. Зуга Е. И. Парадигмы бухгалтерского учёта и развитие его теории : дис. ... канд. экон. наук. Санкт-Петербург, 2012. 178 с.

68. Исаев Д. В. Корпоративная отчетность: тенденции и перспективы. *Финансовая газета*. 2008. №17 (853). С. 14–15.

69. Итоговый документ Конференции ООН «Будущее, которого мы хотим». URL: [https://rio20.un.org/sites/rio20.un.org/files/a-conf.216-1-1\\_russian.pdf](https://rio20.un.org/sites/rio20.un.org/files/a-conf.216-1-1_russian.pdf) (дата обращения: 14.11.2017).

70. Ильченко Н. В. Світові тенденції розвитку нефінансової звітності та розкриття інформації зі сталого розвитку. *Ефективна економіка*. 2015. № 9. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4297> (дата звернення: 24.07.2017).

71. Каптерев А. И. Англосаксонская модель социального аудита. Глобальные экономические, социальные и информационные проблемы

современности. URL: <http://www.globecsi.ru/Articles/2007/Anglosaks.pdf>.

72. Карагод В. С. Реалии аудиторского контроля социальной ответственности российского бизнеса. *Вестник Московской государственной академии делового администрирования*. 2012. № 2. С. 103–110.

73. Колот А. М. Корпоративна соціальна відповідальність, соціальна звітність та аудит як сучасні інститути та технології соціального розвитку. *Україна: аспекти праці*. 2010. № 3. С. 3–9.

74. Кольвах О. И. Ситуационно-матричная бухгалтерия: модели и концептуальные решения. Ростов-на-Дону : Издательство «СКНЦ ВШ», 1999. 243 с.

75. Конвергенция МсФо и US GAAP: быть или не быть GLOBAL GAAP? *Все про МСФО*. 2015. № 9. С. 32–33.

76. Кононенко Л. В. Інноваційні технології у бухгалтерському обліку. *Финансы, учет, банки*. 2014. № 1. С. 161–166.

77. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: [http://zakon.nau.ua/doc/?code=929\\_009](http://zakon.nau.ua/doc/?code=929_009). НАУ-Online. (дата звернення: 24.07.2017).

78. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки України від 3 лютого 2009 року. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/konceptsiya-rozvitku-buhgalterskogo-obliku-v-agrarnomu-sektori-ekonomiki-ukraini-1287.html> (дата звернення: 18.11.2017).

79. Король С. Нефінансова звітність підприємства. *Вісник КНТЕУ*. 2011. № 6. С. 102–113.

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

81. Костирко Р. О. Інтегрована модель звітності компаній: передумови, принципи, складові. *Економіка України*. 2013. № 2 (615). С. 18–28.

82. Крохичева Г. Е. Виртуальный учет: концепция, моделирование и организация. Ростов-на-Дону : РГСУ, 2004. 311 с.

83. Кузіна Р. В. Корпоративний облік і звітність в Україні: сучасний стан і перспективи розвитку : монографія. Херсон : Грінь Д. С., 2015. 416 с.

84. Кун Г. Структура научных революций. Москва : Прогресс, 2002.

85. Кутер М. И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Москва : Финансы и статистика, 2005. 232 с.

86. Лаговская Е. А. Интегрированная модель отчетности: преимущества и недостатки. *Вестник Бресткого государственного технического университета*. 2012. № 3. С. 33–36.

87. Лаговская Е. А., Евдокимов В. В., Грицишен Д. А. Международные модели регулирования отчетности об устойчивом развитии предприятия (Часть II). *Международный бухгалтерский учет*. Москва, 2012. № 16 (214). С. 44–52.

88. Лаговська О. А. Розвиток бухгалтерського обліку та аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління: теорія, методологія, організація : автореф. дис. ... д-ра екон. наук / Житомир. держ. технол. ун-т. Житомир, 2012. 40 с.

89. Лакатос И. Избранные произведения по философии и методологии науки. Москва : Академический Проект ; Трикста, 2008. 475 с.

90. Легенчук С. Ф. Класифікація теорій бухгалтерського обліку. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2010. Вип. 3 (18). С. 190–211.

91. Легенчук С. Ф. Креативний облік в національній системі бухгалтерського обліку. *Теорія та*

*методологія бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*: Міжнародний збірник наукових праць. 2009. Вип. 2 (14). С. 88–101.

92. Лепихина Т. П., Мохова Е. Г. Формирование социальной политики фирмы на основе расчёта индекса её социальной ответственности. *Вестник Пермского национального исследовательского политехнического университета. Серия «Социально-экономические науки»*. 2012. № 13 (37). С. 113–127.

93. Лопатинський Ю. М., Тодорюк С. І. Детермінанти сталого розвитку аграрних підприємств. Чернівці : Чернівецький нац. ун-т, 2015. 220 с.

94. Лоханова Н. О. Інтегрована звітність як продукт цілісної обліково-аналітичної системи. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2012. Вип. 4 (47). С. 50–56.

95. Лоханова Н. О. Корпоративна звітність в Україні і світі в контексті євроінтеграції – вимоги

інвесторів, проблеми, перспективи. *Економіка та держава*. 2014. № 10. С. 6–10.

96. Лучко М. Р., Бенько І. Д. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : навч. посібник. Київ : Знання, 2006. 311 с.

97. Мазурик О. В. Соціальний аудит як сучасна діагностична технологія: теоретико-методологічні засади дослідження, західний досвід, вітчизняні перспективи. *Вісник Харківського національного університету імені В. Н. Каразіна*. 2015. № 1148. С. 107–113.

98. Макаренко І. О. STEEPLE-аналіз звітності зі сталого розвитку в Україні. *Вісник КНТЕУ*. 2017. № 4. С. 54–65.

99. Макаренко І. О. Аудит суспільно значущих компаній в Україні та ЄС: кроки до зближення. *Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу у контексті євроінтеграції* : матеріали IV Міжнародної



науково-практичної конференції. Херсон : Грінь Д. С., 2016. С. 362–365.

100. Макаренко І. О. Взаємозв'язок між звітністю зі сталого розвитку та корпоративною фінансовою ефективністю: теоретичний аспект. *Наука і молодь в ХХІ сторіччі* : збірник тез доповідей II Міжнародної молодіжної науково-практичної інтернет-конференції (м. Полтава, 1–2 грудня 2016 року) : в 3 ч. Полтава : ПУЕТ, 2016. Ч. 1. С. 173–175.

101. Макаренко І. О. Використання методу «case-study» у процесі підготовки фахівців з напрямку «Облік і аудит». *Вісник Запорізького національного університету. Серія «Педагогічні науки»*. 2013. № 1 (19). С. 136–146.

102. Макаренко І. О., Воронцова А. С. Концептуальні основи оцінки об'єктів бухгалтерського обліку в різних системах професійних стандартів. *Проблеми і*

*перспективи розвитку банківської системи України.*

2014. Вип. 38. С. 181–195.

103. Макаренко І. О. Вплив корпоративної соціальної відповідальності на фінансову ефективність компаній: огляд академічних джерел. *Економічне зростання в епоху соціальних трансформацій* : матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції. Вінниця : ТОВ «Нілан-ЛТД», 2017. С. 119–121.

104. Макаренко І. О. Етична складова у підготовці фахівців з напрямку «Облік і аудит». *Зимові читання, присвячені видатним вченим в галузі обліку, аналізу і контролю* : матеріали Одинадцятої Всеукраїнської наукової Internet-конференції (Житомир – Севастополь, 20–21 лютого 2013 р.). URL: <http://zsas.zhitomir.org/ru/forum/макаренко-іо-етична-складова-у-підготовці-фахівців-з-напрямку-”облік-і-аудит”>.

105. Макаренко І. О. Забезпечення прозорості і розкриття інформації у фінансовій звітності про похідні фінансові інструменти. *Вісник Української академії банківської справи*. 2014. № 1. С. 49–54.

106. Макаренко І. О. Звітність зі сталого розвитку: перспективно для прийняття рішень стейкхолдерами, проблематично для подання в інтегрованому форматі. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2016. № 4 (8). С. 49–54.

107. Макаренко І. О. Звітність зі сталого розвитку та ефективність фінансових ринків: у пошуках взаємозв'язку. *Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики* : збірник тез доповідей II Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Полтава, 11–12 травня 2017 року). Полтава : ПУЕТ, 2017. С. 102–105.

108. Макаренко І. О. Інтегрована звітність як майбутнє корпоративної звітності. *Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України* : збірник тез доповідей XVI Всеукраїнської науково-практичної конференції (Суми, 24–25 жовтня 2013 р.) : у 2 т. / Державний вищий навчальний заклад «Українська академія банківської справи Національного банку України». Суми : ДВНЗ «УАБС НБУ», 2013. Т. 2. С. 63–65.

109. Макаренко І. О. Інтегрована звітність як основа корпоративної соціальної відповідальності. *Політика корпоративної соціальної відповідальності в контексті сталого соціально-економічного розвитку* : матеріали I Міжнародної науково-практичної конференції (Секція 2 «Стратегія інституційного розвитку соціально-орієнтованої економіки України»), м. Донецьк, 5–6 грудня 2013 р. / Донецький державний

університет управління. Донецьк : ДонДУУ, 2013.  
С. 134–136.

110. Макаренко І. О. Інтеграція сучасних видів та концепцій бухгалтерського обліку для цілей сталого розвитку. *Фінансовий простір*. 2017. № 1 (25). С. 83–88.  
URL: <http://fp.cibs.ubs.edu.ua/files/1701/17miotsr.pdf>.

111. Макаренко І. О. Конвергентна модель обліку, звітності й аудиту: системно-структурний підхід. *Проблеми і перспективи розвитку фінансово-кредитної системи України* : збірник матеріалів І Всеукраїнської науково-практичної конференції (23–24 листопада 2016 р.) / Навчально-науковий інститут бізнес-технологій «УАБС» Сумського державного університету. Суми : ННІ БТ «УАБС» СумДУ, 2016.  
С. 234–238.

112. Макаренко І. О. Конвергентна модель обліку, корпоративної звітності та аудиту в умовах

сталого розвитку бізнесу : монографія. Суми :  
ПП Вінніченко М. Д., 2017. 336 с.

113. Макаренко І. О. Конвергенція міжнародних стандартів обліку і звітності: стан і перспективи. *МСФЗ: дослідження, наука, практика, імплементація* : відкрита Міжнародна інтернет-конференція. 2015. URL: <http://konf.amsfo.com.ua/konvergenciya-mizhnarodnix-standartiv-obliku-i-zvitnosti-stand-i-perspektivi/> (дата звернення: 12.01.2017).

114. Макаренко І. О. Методика аудиту внутрішньо генерованих нематеріальних активів. *Сучасні тенденції розвитку обліку, контролю й аналізу нематеріальних активів* : монографія / за заг. ред. Ф. О. Журавки. Суми : Ярославна, 2015. С. 162–175.

115. Макаренко І. О. Моделювання систем бухгалтерського обліку у контексті конвергентних процесів. *Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб'єктів господарської діяльності:*

*теоретичні, практичні та освітянські аспекти* : збірник наукових праць за матеріалами Всеукраїнської науково-практичної конференції (30–31 березня 2017 р.). Дніпро : НМетАУ, 2017. С. 87–90.

116. Макаренко І. О. Надання неаудиторських послуг в Україні: необхідність гармонізації нормативної бази. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2016. № 2–3 (35). С. 240–252.

117. Макаренко І. О. Наукові підходи та теорії, що формують парадигму обліку сталого розвитку. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 4. С. 877–883. URL: <http://global-national.in.ua/archive/16-2017/174.pdf>.

118. Макаренко І. О. Оновлення інформаційних запитів стейкхолдерів в умовах поширення парадигми обліку і звітності сталого розвитку. *Проблеми та перспективи розвитку підприємництва* : матеріали X Міжнародної науково-практичної конференції

(м. Харків, 25 листопада 2016 року). Харків : ХНАДУ, 2016. Т. 2. С. 288–290.

119. Макаренко І. О., Пластун О. Л. Значення звітності зі сталого розвитку у забезпеченні ефективності традиційних фондових індексів та індексів відповідального інвестування. *Фінансовий простір*. 2017. № 2 (26). С. 33–39.

120. Макаренко І. О., Пластун О. Л. Роль професійних бухгалтерів у досягненні цілей сталого розвитку. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2017. № 3 (108). С. 334–338. URL: [http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/8\\_2017/63.pdf](http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/8_2017/63.pdf) (дата звернення: 12.01.2017).

121. Макаренко І. О., Пластун О. Л. Стандартизація звітності зі сталого розвитку як запорука її якості: міжнародний досвід. *Сталий розвиток економіки*. 2017. № 2 (35). С. 176–179.



122. Макаренко І. Реалізація методу «портфоліо» у процесі підготовки майбутніх бухгалтерів і аудиторів. *Фінансова система України: проблеми та перспективи розвитку в умовах трансформації соціально-економічних відносин* : збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Севастополь, 16–18 травня 2013 р.). Сімферополь : ТНУ ім. В. І. Вернадського, 2013. С. 193–195.

123. Макаренко І. О. Роль професійних бухгалтерів в організації ефективного подання корпоративної звітності зі сталого розвитку. *Стратегії сталого розвитку: на шляху до сильнішої громади* : матеріали наук.-практ. конф. (м. Сєвєродонецьк, 21 жовтня 2016 р.). Сєвєродонецьк : Вид-во Східноукраїнського нац. ун-ту ім. В. Даля, 2016. С. 191–193.

124. Макаренко І. О. Сертифікація професійних бухгалтерів в межах концепції безперервної освіти (Life

Long Learning). *Облік, аналіз та аудит в умовах міжнародної інтеграції України* : збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції (м. Донецьк, 12 грудня 2013 р.). Донецьк : ДонДУУ, 2013. С. 155–158.

125. Макаренко І. О. Суспільний аудиторський нагляд: забезпечення, моделі побудови та вимоги до функціонування. *Аудитор України*. 2016. № 1–2. С. 16–21.

126. Макаренко І. О. Сучасні тенденції складання і подання корпоративної звітності. Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. *Проблеми інтеграції України у світовий фінансовий простір* : збірник наукових праць / НАН України. Ін-т регіональних досліджень ; редкол.: відп. ред. В. С. Кравців. Львів, 2014. Вип. 1 (105). С. 410–416.

127. Макаренко І. О. Трансформація елементів методу бухгалтерського обліку під впливом інновацій у

корпоративній звітності. *Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку* : II Міжнародна науково-практична конференція (м. Чернігів, 30 листопада 2016 р.) : тези доповідей. Чернігів : Черніг. нац. технол. ун-т, 2016. С. 18–20.

128. Макаренко І. О. Участь аудитора в інвентаризації ТМЦ. *Теорія та практика обліку, контролю й аналізу товарно-матеріальних цінностей* : монографія / за заг. ред. Ю. С. Серпенінової, І. О. Макаренко. Суми : ПП Вінніченко М. Д., 2016. С. 299–309.

129. Малюга Н. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні: теоретико-методологічні основи : дис. ... д-ра екон. наук. Житомир, 2006. 539 с.

130. Манько С. В. Бухгалтерские оценки по справедливой стоимости в условиях финансового

кризиса. URL: <http://www.audit-it.ru/articles/msfo/a24744/196112.html> (дата звернення: 24.07.2017).

131. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (видання 2015 року). URL: [http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit\\_2015\\_1\\_all.pdf](http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf) (дата звернення: 24.07.2017).

132. Міжнародні стандарти освіти для професійних бухгалтерів / пер. з англ. ; за ред. Н. Непийводи. Київ : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2004. 78 с.

133. Міністерство економічного розвитку і торгівлі України. Державні підприємства України. Поточний стан. URL: <http://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=05f5bf01-e103-4777-a43b0b4e35370b1c&title=Derzhpidualprimstva2> (дата звернення: 24.07.2017).

134. Мосаковський В. Інтеграція господарчого обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2004. № 6. С. 16–24.

135. Мусаєв Ш. Як штучний інтелект впливає на людину? URL: [https://home.kpmg/ua/uk/home/media/pressreleases/2018/10/yak-shtucniy-intelekt-vplivae-na-audit.html?fbclid=IwAR2lSMadSmiOE2y0Cein\\_BCdN12ddoQKMfyH-ugrnya94O\\_uPaDm2rmGBc](https://home.kpmg/ua/uk/home/media/pressreleases/2018/10/yak-shtucniy-intelekt-vplivae-na-audit.html?fbclid=IwAR2lSMadSmiOE2y0Cein_BCdN12ddoQKMfyH-ugrnya94O_uPaDm2rmGBc).

136. Назарова К. О. Інноваційний підхід до взаємодії внутрішнього та зовнішнього аудиту в умовах соціальної відповідальності. *Економіка і фінанси*. 2015. № 2. С. 48–52.

137. Національна парадигма сталого розвитку України. Київ : Державна установа «Інститут економіки природокористування та сталого розвитку Національної академії наук України», 2012. 72 с.

138. Нефінансовий звіт МХП за 2016 рік. URL: <http://www.mhp.com.ua/library/file/gri-2016-ukr-final.pdf> (дата звернення: 18.11.2017).

139. Обліково-фінансове забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки України на інноваційній основі : колективна монографія / за заг. ред. Г. Є. Павлової, І. П. Приходька. Дніпропетровськ : Герда, 2015. 524 с.

140. Огляд послуг в області чистих технологій та сталого розвитку. Корпоративний сайт Ernst&Young. URL: <http://www.ey.com/ua/uk/services/specialty-services/climate-change-and-sustainability-services> (дата звернення: 24.07.2017).

141. Основи бухгалтерського обліку : навчальний посібник / І. М. Бурденко та ін. Суми : Ярославна, 2016. 266 с.

142. Пархоменко В. Євроконвергенція бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 8. С. 3–4.

143. Переваги та недоліки застосування штучного інтелекту у сферах управління. URL: [http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/25207/2/MSNK\\_2018v2\\_Pelcher\\_M-Advantages\\_and\\_lack\\_of\\_application\\_72-73.pdf](http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/25207/2/MSNK_2018v2_Pelcher_M-Advantages_and_lack_of_application_72-73.pdf)).

144. Петраков Я. В. Теория квазиконкурентных рынков и аудиторский бизнес: проблемы идентификации. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету*. 2013. № 3. С. 248–258.

145. Петрик О. Проблеми адаптації законодавства у сфері аудиту до положень 43 Директиви ЄС та Зеленої книги «Політика аудиту: уроки кризи». *Вісник Львівської комерційної академії*. 2011. С. 265–268.

146. Петрук О. М. Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2005. 420 с.

147. Петрук О. М. Розвиток національної системи бухгалтерського обліку в Україні: стратегія, гармонізація, регламентація : дис. ... д-ра екон. наук. Житомир, 2006. 355 с.

148. Пластун О. Л., Макаренко І. О. «Ефект часу доби» як аномалія гіпотези ефективних ринків. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2016. № 2. С. 91–98.

149. Пластун О. Л., Макаренко І. О. Моделювання поведінки фінансових ринків під час фінансової кризи із застосуванням фрактальної гіпотези ринку. *Вісник Національного банку України*. 2014. № 4. С. 34–41.

150. Пластун О. Л., Макаренко І. О., Воронцова А. С. Інтегральна методика оцінки



аудиторського ризику. *Аудитор України*. 2014. № 2 (240).  
С. 50–57.

151. Політика корпоративної соціальної відповідальності ПАТ «Миронівський хлібопродукт».  
URL: <http://www.mhp.com.ua/library/file/kso-fin-ukr-2017.pdf> (дата звернення: 18.11.2017).

152. Поняття штучного інтелекту. URL:  
[http://megalib.com.ua/content/1956\\_71\\_Ponyattya\\_shtychnogo\\_intelekty.html](http://megalib.com.ua/content/1956_71_Ponyattya_shtychnogo_intelekty.html).

153. Послуги компанії «Делойт» у сфері сталого розвитку URL: [https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ua/Documents/strategy/Sustainability\\_A4\\_brochure\\_pages.pdf](https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ua/Documents/strategy/Sustainability_A4_brochure_pages.pdf) (дата звернення: 24.07.2017).

154. Принципи громадського нагляду OICU – IOSCO. Заява Технічного комітету Міжнародної організації комісій з цінних паперів. 2002, жовтень. URL:  
<https://www.siteresources.worldbank.org/FINTECAADVPRO/Resources/19341321136843884813/FIOSC>

O-UKR.doc&usg=AFQjCNG4sgYCI8S57LLyWzbE8pEH  
V3PH-g (дата звернення: 24.07.2017).

155. Про акціонерні товариства : Закон України від 17.09.2008 № 514-VI / Сайт Верховної Ради України  
URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/514-17> (дата звернення: 24.07.2017).

156. Про акціонерні товариства : Закон України від 17.09.2008 № 514-VI / Сайт Верховної Ради України.  
URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 21.10.2017).

157. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 № 2258-19 / Сайт Верховної Ради України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/514-17> (дата звернення: 24.12.2017).

158. Про аудиторську діяльність : Закон України від 22.04.1993 № 3125-XII / Сайт Верховної Ради

України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3125-12> (дата звернення: 24.07.2017).

159. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 12.01.17).

160. Про забезпечення прозорості у видобувних галузях : Закон України від 14.01.2020 № 2545-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2545-19#Text>.

161. Про затвердження Інструкції щодо складання фінансової звітності банків України : Постанова НБУ від 24.10.2011 р. № 373. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1288-11>.

162. Про затвердження Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління : Наказ Мінфіну України від 07.12.2018 р. № 982. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text>

163. Про затвердження Порядку оприлюднення інформації про діяльність державних унітарних підприємств та господарських товариств, у статутному капіталі яких більше 50 відсотків акцій (часток) належать державі, а також господарських товариств, 50 і більше відсотків акцій (часток) яких належать господарським товариствам, частка держави в яких становить 100 відсотків : Постанова Кабінету Міністрів України від 09.11.2016 р. № 1067 / Сайт Верховної Ради України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1067-2016-п>. (дата звернення: 21.10.2017).

164. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 № 419. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-п> (дата звернення: 24.07.2017).

165. Про затвердження Стратегії підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання

державного сектору економіки : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 27.05.2015 р. № 662 / Сайт Кабінету Міністрів України. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/248295032?=-print> (дата звернення: 21.10.2017).

166. Про конкретні вимоги стосовно обов'язкового аудиту суспільно значущих суб'єктів господарювання та який припиняє дію Рішення Комісії 2005/909/ЄС : Регламент Європейського парламенту та Ради № 537/2014 від 16.04.2014 р. URL: <http://old.minjust.gov.ua/file/49191> (дата звернення: 24.07.2017).

167. Про Перелік послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми) : Рішення АПУ від 22 грудня 2011 року № 244/14 / Сайт «Ліга Закон». URL: [search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/FIN70683.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN70683.html) (дата звернення: 24.07.2017).

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

169. Прозорість корпоративної звітності: оцінка найбільших приватних і державних компаній України. URL: [https://ti-ukraine.org/wp-content/uploads/2017/02/ti\\_rating\\_ukr\\_final\\_web.pdf](https://ti-ukraine.org/wp-content/uploads/2017/02/ti_rating_ukr_final_web.pdf) (дата звернення: 12.01.2017).

170. Пушкар М. С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів) : монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2006. 334 с.

171. Пушкар М. С. Розробка систем обліку : навч. посібник. Тернопіль : Карт-бланш, 2003. 198 с.

172. Редько О. Ю. Методологія та організація професійного аудиту в Україні. Стан та перспективи розвитку : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 / Держ. ком. статистики України, Держ. акад. статистики, обліку та аудиту. Київ, 2009. 40 с.

173. Редько О. Ю. Питання акомодатії українського аудиту до вимог ЄС (Tacito consensu). *Статистика України*. 2015. № 1. С. 28–30.

174. Рета М. В. Становлення і розвиток парадигми бухгалтерського обліку. *Бізнес Інформ*. 2014. № 10. С. 287–293.

175. Рудницький В. С. Характеристика структури і змісту звітності сталого розвитку підприємства. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України*. 2014. Вип. 1. С. 416–424.

176. Саприкіна М., Каба Д. Діалог зі стейкхолдерами: рекомендації компаніям. Київ : ТОВ «Фарбований лист», 2011. 475 с.

177. Сапрыкина М. КСО-практика: 12 шагов при подготовке нефинансового отчета. URL: [http://delo.ua/business/kso-praktika-12-shagov-pripodgotovke- nefinasovogo-otcheta185313/?supdated\\_new=1407152162](http://delo.ua/business/kso-praktika-12-shagov-pripodgotovke- nefinasovogo-otcheta185313/?supdated_new=1407152162) (дата обращения: 14.11.2017).

178. Свірко С. В., Баришнікова О. М. Звітність сталого розвитку як засіб відображення стану економіко-екологічної безпеки підприємства. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу* : Міжнародний збірник наукових праць. Серія «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз». Житомир : ЖДТУ, 2015. Вип. 3 (33). С. 309–326.

179. Сергієнко-Бердюкова Л. В., Баришнікова О. М. Формування звітності сталого розвитку: міжнародні системи регулювання. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Серія «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз»*. 2015. Вип. 2. С. 317–329.

180. Серебрякова Т. Ю. Интегрированный учет и отчетность: институциональные подходы. *Учет. Анализ. Аудит*. 2016. № 2. С. 24–33.

181. Серпенінова Ю. С., Гольцова С. М., Макаренко І. О. Бухгалтерський облік: загальна теорія :



навчальний посібник. Суми : Університетська книга, 2015. 336 с.

182. Сидорова М. И. К вопросу о парадигмах бухгалтерского учета. *Международный бухгалтерский учет*. 2013. № 27. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/k-voprosu-o-paradigmah-buhgalterskogo-ucheta> (дата обращения: 20.03.2017).

183. Сизоненко О. А. Види аудиторських послуг: теорія, практика, тенденції змін. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2013. Вип. 23. С. 284–289.

184. Слюнина Т. Л. Имплементация положений Директивы ЕС в сфере аудита в Украине: проблемы и перспективы. *Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут»*. Серія «Економічні науки». 2016. № 28. С. 65–69.

185. Слюсарева Л. В. Використання нефінансової звітності, як запорука застосування соціально-етичного маркетингу підприємствами України. *Вісник Сумського*

національного аграрного університету. Серія «Економіка і менеджмент». 2012. Вип. 3. С. 90–99.

186. Тимофеева С. А. Оценка основных результатов формирования социальной отчетности в России. *Международный бухгалтерский учет*. 2012. № 12. С. 36–45.

187. Трофимова Л. Б. Методология формирования релевантной финансовой отчетности в условиях глобализации экономических процессов : дис. ... д-ра экон. наук / Рос. экон. ун-т им. Г. В. Плеханова. Москва, 2014. 377 с.

188. Тычинина Н. А. Теоретическое обоснование содержания учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия. *Вестник ОГУ*. 2009. № 2. С. 102–107.

189. Харламова Е. В. Конвергенция национальных форм МСФО-отчетности с требованиями Международных стандартов финансовой отчетности.

*Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. № 6.  
С. 891–896.

190. Харламова О. В. Фінансова звітність за міжнародними стандартами: методологія формування та практика імплементації. Харків : Видавництво «ЛІДЕР», 2015. 374 с.

191. Цілі сталого розвитку ООН в Україні. URL: <http://www.un.org.ua/ua/tsili-rozvytku-tysiacholitia/tsili-staloho-rozvytku> (дата звернення: 14.11.2017).

192. Цыганков К. Ю. Бухгалтерский баланс в историческом развитии. *Всероссийский экономический журнал*. 2006. № 7. С. 131–145.

193. Четверта промислова революція заради Землі. Використання можливостей штучного інтелекту на користь Землі. 2018, січень. URL: <https://www.pwc.com/ua/uk/survey/2018/ai-for-theearth-jan-2018.pdf>.

194. Шайкан А. В. Бухгалтерський облік в аспекті стратегічного управління промисловим підприємством : автореф. дис. ... д-ра екон. наук / Держ. вищ. навч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана». Київ, 2009. 33 с.

195. Шалімова Н. С. Регулювання обов'язкового аудиту в країнах ЄС та Україні. *Стратегія розвитку України*. 2016. № 1. С. 51–56.

196. Шевченко И. Л. Совершенствование корпоративного управления в российских компаниях через развитие корпоративной культуры. *Вестник Южно-Уральского государственного университета. Экономика и менеджмент*. 2015. № 4, т. 9. С. 96–102.

197. Шигун М. М. Парадигмальний розвиток системи бухгалтерського обліку. *Часопис економічних реформ*. 2013. № 3. С. 134–139.

198. Шигун М. М. Розвиток моделювання системи бухгалтерського обліку: теорія і методологія : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2009. 632 с.

199. Шмаркова Л. И., Стеблецова О. В., Верижников В. А. Параметры формирования отчетности по устойчивому развитию аграрных организаций. *Вестник Орел ГИЭТ*. 2014. № 2 (28). URL: <http://orelgiet.ru/docs/v1/v15.pdf/> (дата обращения: 18.11.2017).

200. Штучний інтелект як технологія створення автоматизованих інтелектуальних систем. URL: [https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/5044/1/20160428-29\\_TEZY\\_V3\\_P349.pdf](https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/5044/1/20160428-29_TEZY_V3_P349.pdf).

201. Штучний інтелект. Підходи і напрямки до розуміння штучного інтелекту. URL: <http://referat-ok.com.ua/informatika/shtuchnii-intelekt>.

202. Шульга С. В. Змінюючи правила гри – перші оцінки впливу директиви ЄС з аудиту на європейський та

світовий ринок. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 10. С. 30–34.

203. Шульга С. В. Раскрытие информации в финансовой отчетности: этапы эволюции национальных систем и детерминанты интеграции. *Международный бухгалтерский учет*. 2014. № 38 (332). С. 43–50.

204. Шумилина В. Е. Современные межнациональные бухгалтерские системы. URL: [http://sophus.at.ua/publ/2013\\_11\\_21\\_22\\_kampodilsk/sekcija\\_1\\_2013\\_11\\_21\\_22/sovremennye\\_mezhnacionalnye\\_bukhgalterskie\\_sistemy/35-1-0-726](http://sophus.at.ua/publ/2013_11_21_22_kampodilsk/sekcija_1_2013_11_21_22/sovremennye_mezhnacionalnye_bukhgalterskie_sistemy/35-1-0-726) (дата обращения: 28.03.2017).

205. Яремко І. Й. Концепції і парадигми бухгалтерського обліку як система наукових основ теорії. *Вісн. Нац. ун-ту «Львів. політехніка»*. 2010. № 691. С. 246–252.

206. Яремко І. Й. Фінансова звітність підприємств корпоративного типу: стан і перспективи.

*Вісн. Нац. ун-ту «Львів. політехніка»*. 2010. № 682.

С. 201–207.

207. Яріш О. В., Подольська В. О. Новації у звітності у сфері сталого розвитку за стандартами GRI. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія «Економічні науки»*. 2016. № 5. С. 39–44.

208. Яцишин Н. З. Логос парадигми фінансової звітності підприємств в Україні та дивергенція світового досвіду. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка»*. 2011. Вип. 34. С. 147–154.

209. A Corporate Social Responsibility Audit within a Quality Management Framework / P. Kok, T. van der Wiele, R. McKenna, A. Brown. *Journal of Business Ethics*. 2001. № 31. P. 285–297.

210. AA1000 AccountAbility Principles Standard. URL: <http://www.accountability.org/about-us/publications/aa1000.html>.

211. AA1000SES. URL: [http://www.wp-content/uploads/2016/10/AA1000SES\\_2015.pdf](http://www.wp-content/uploads/2016/10/AA1000SES_2015.pdf).

212. Abidin S., Beattie V., Goodacre A. Audit market structure, fees and choice following the Andersen break-up: Evidence from the U.K. 2008. URL: [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id1096464](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id1096464).

213. Abramson L., Chung D. Socially Responsible Investing: Viable for Value Investors? *Journal of Investing*. 2000. № 9 (3). P. 73–80.

214. ACCA. Audit under fire: a review of the post-financial crisis inquiries. 2011. URL : <http://www.accaglobal.com/content/dam/acca/global/PDF-technical/audit-publications/pol-af-auf.pdf>.

215. ACCA. Career Navigaor. URL: <https://www.google.com/search?q=career-navigator-brochure.pdf&oq=career-navigatorbrochure.pdf&aqs=chrome..69i57j69i60.750j0j4&sourceid=chrome&ie=UTF-8#>.



216. ACCA. Fauna & Flora International and KPMG. Natural capital and the accountancy profession: applying traditional skills to new thinking and practice. 2015. URL: [http://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA\\_Global/Technical/sus/NC\\_and\\_the\\_Accounting\\_Profession.pdf](http://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_Global/Technical/sus/NC_and_the_Accounting_Profession.pdf) (date of access: 26.08.2017).

217. ACCA. Ethics in a Covid-19 world. 2020. URL: <https://www.accaglobal.com/gb/en/technical-activities/technical-resources-search/2020/october/ethics-covid19world.html#:~:text=This%20white%20paper%20E2%80%93%20developed%20as,challenges%20that%20organisations%20are%20experiencing>.

218. ACCA. Sustainability and Business: the next 10 years. 2014. URL: <http://www.accaglobal.com/content/dam/accaglobal/PDF-technical/sustainability-reporting/presentation-sustainability-and-business-the-next-10-years.pdf>.

219. Adams M., Thornton B., Sepehri M. The impact of the pursuit of sustainability on the financial performance of the firm. *Journal of Sustainability and Green Business*. 2012. URL: <http://www.aabri.com/manuscripts/10706.pdf> .

220. Adams S., Simnett R. Integrated Reporting: An Opportunity for Australia's Not-for-Profit Sector. *Australian Accounting Review*. Vol. 21, Issue 3. P. 292–301.

221. Adams C. A. The ethical, social and environmental reporting-performance portrayal gap. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. 2004. Vol. 17 (5). P. 731–757.

222. Adams C. A., Evans R. Accountability, completeness, credibility and the audit expectations gap. *Journal of Corporate Citizenship*. 2004. Vol. 14. P. 97–115.

223. Agnew H. Auditing: Pitch battle. *Financial Times*. 2016. May 9. URL: <https://www.ft.com/content/268637f6-15c8-11e6-9d98-00386a18e39d>.

224. AICPA, «Substantive Differences Between the International Standards on Auditing and Generally Accepted Auditing Standards». URL: [http://www.aicpa.org/InternetAreas/FRC/AuditAttest/DownloadableDocuments/Clarity/Substantive\\_Differences\\_ISA\\_GASS.pdf](http://www.aicpa.org/InternetAreas/FRC/AuditAttest/DownloadableDocuments/Clarity/Substantive_Differences_ISA_GASS.pdf) (date of access: February 2014).

225. Albaity M., Rubi A. Return performance and leverage effect in Islamic and socially responsible stock indices evidence from Dow Jones (DJ) and Financial Times Stock Exchange (FTSE). *African Journal of Business Management*. 2011. Vol. 5 (16). P. 6927–6939.

226. Allouche J., Laroche P. The Relationship between Corporate Social Responsibility and Corporate Financial Performance: A Survey, Corporate Social Responsibility: Performance and Stakeholders. Palgrave MacMillan, Basingstoke, 2006. P. 3–40.

227. Al-Shaer H., Zaman M. CEO Compensation and Sustainability Reporting Assurance: Evidence from the

UK. *Journal of Business Ethics*. 2019. № 158. P. 233–252.

URL: <https://doi.org/10.1007/s10551-017-3735-8>.

228. Al-Shaer H., Zaman M. Credibility of sustainability reports: The contribution of audit committees. *Business Strategy and the Environment*. 2018. № 27. P. 973–986. URL: <https://doi.org/10.1002/bse.2046>.

229. Ameer H. B., Senanedsch J. Socially Responsible Investments: An International Empirical Study Of Time-Varying Risk Premiums. *Journal of Applied Business Research*. 2014. Vol. 30 (5). P. 1513–1524.

230. An Analysis Of The 2014 Financial Performance Of The World's Велика st Accounting Firms By Big4.com. 2015, January. URL: <http://www.big4.com/wp-content/uploads/2015/01/The-2014-Big-Four-Firms-Performance-Analysis-Big4.com-Jan-2015.pdf>.

231. Assurance Standards Briefing. AA1000 Assurance Standard & ISAE3000. KPMG, Netherlands,

April 2005. URL: <https://www.accountability.org/wp-content/uploads/2016/11/Assurance-Standards-Briefing.pdf>.

232. Astarta-Kyiv. Report on the progress 2016. URL: <http://static.globalreporting.org/report-pdfs/2017/7eec5c81df99ceeee83c46b2558f4f5e.pdf> (date of access: 18.11.2017).

233. Audit of the future. URL: <http://www2.deloitte.com/us/en/pages/audit/articles/the-future-of-audit-survey-and-innovation-report.html> (date of access: 26.08.2017).

234. Audit Quality A Cross-National Comparison of Audit Regulatory Regimes / G. Kleinman et al. *Journal of Accounting, Auditing and Finance*. 2014. Vol. 29 (1). P. 61–87.

235. Auditing and Assurance Services / T. Louwers, R. Ramsay, D. Sinason, J. Strawser. New York : McGraw-Hill/Irwin. LTP, 2016. AI Is Not the Future, It's the Present.

URL: <https://letstalkpayments.com/ai-is-not-the-future-its-the-present/>.

236. Auditor industry specialization, client bargaining power and audit pricing / J. Casterella, J. R. Francis, B. L. Lewis, P. L. Walker. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. 2004. Vol. 23 (1). P. 123–140.

237. Bakker P. Accountants Will Save the World. Speech at The Prince's Accounting for Sustainability Forum on December 13, 2012. URL: <http://www.wbcso.org/Pages/eNews/eNewsDetails.aspx?ID=15305&NoSearchContextKey=true>.

238. Barnett M., Salomon R. Beyond Dichotomy: The Curvilinear Relationship Between Social Responsibility and Financial Performance. *Strategic Management Journal*. 2006. Vol. 27. P. 1101–1122.

239. Bauer R., Otten R., Rad A. T. Ethical investing in Australia: Is there a financial penalty? *Pacific-Basin Finance Journal*. 2006. Vol. 14 (1). P. 33–48.

240. Baumol W. J., Panzar J. C., Willing R. D. Contestable markets and the theory of industry structure. New York : Harcourt Brace Jovanovich, 1982. 510 p.

241. Bauwhede H. V., Willekens M. Disclosure on Corporate Governance in the European Union. *Corporate Governance: An International Review*. 2008. Vol. 16 (2). P. 101–115.

242. Bayoud N. S., Kavanagh M., Slaughter G. Corporate social responsibility disclosure and corporate reputation in developing countries: The case of Libya. *Journal of Business and Policy Research*. 2012. Vol. 7 (1). P. 131–160.

243. Beattie V., Fearnley S., Hines T. The impact of changes to the non-audit services regime on finance directors audit committee chairs and audit partners of UK listed companies. Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW). London, UK, 2009. 24 p.

244. Bebbington J., Larrinaga C. Accounting and sustainable development: An exploration. *Accounting, Organizations and Society*. 2014. Vol. 39 (6). P. 395–413.

245. Bello Z. Socially Responsible Investing and Portfolio Diversification. *The Journal of Financial research*. 2005. Vol. XXVIII (1). P. 41–57.

246. Benson K. L., Brailsford T. J., Humphrey J. E. Do socially responsible fund managers really invest differently. *Journal of Business Ethics*. 2006. Vol. 65. P. 337–357.

247. Better Business, Better World Business and Sustainable Development Commission. 2017. URL: <https://sustainabledevelopment.un.org/index.php?page=view&type=400&nr=2399&menu=1515>.

248. Big data and analytics: the impact on the accountancy profession. URL: <https://www.icaew.com/technical/technology/data/data-analytics-and-big-data/big-data-and-analytics>.



249. Big Data Techniques in Auditing Research and Practice: Current Trends and Future Opportunities / A. Gepp, M. K. Linnenluecke, T. J. O'Neill, T. Smith. *Journals of Accounting Literature*. 2018. Vol. 40. P. 102–115.

250. Big data: its power and perils. URL: <https://www.accaglobal.com/gb/en/technical-activities/technical-resources-search/2013/december/big-data-its-power-and-perils.html>.

251. Big data: is impacting an accounting firms. URL: <https://www.acecloudhosting.com/blog/how-big-data-impacting-accounting-firms/1>.

252. Blank H., Wayne D. The Eco-Efficiency Anomaly. QED International. 2002. URL: [http://www.kellogg.northwestern.edu/faculty/mazzeo/htm/sp\\_files/021209/\(4\)%20Innovest/Studies%20Using%20Innovest%20Data/Eco\\_Anomaly\\_7\\_02.pdf](http://www.kellogg.northwestern.edu/faculty/mazzeo/htm/sp_files/021209/(4)%20Innovest/Studies%20Using%20Innovest%20Data/Eco_Anomaly_7_02.pdf) .

253. Boiral O., Heras-Saizarbitoria I., Brotherton M. Assessing and Improving the Quality of Sustainability

Reports: The Auditors' Perspective. *Journal of Business Ethics*. 2019. № 155. P. 703–721. URL: <https://doi.org/10.1007/s10551-017-3516-4>.

254. Boone J. P., Khurana I., Raman K. K. Audit Market concentration and Auditor Tolerance for Earnings Management. *Contemporary Accounting Research*. 2012. Vol. 29 (4). P. 1171–1203.

255. Botez D. Aspects Regarding the Quality of Statutory Audit Reports? *Audit Financiar*. 2015. Vol. 13 (123). P. 82–89.

256. Botez D. New requirements for statutory auditors in European Union NEW Studies and Scientific Researches. *Economics Edition*. 2014. No. 20. P. 37–43.

257. Brammer S., Brooks C., Pavelin S. Corporate social performance and stock returns: UK evidence from disaggregate measures. *Financial management*. 2005. Vol. 35 (3). P. 97–116.

258. Brand Sustainability. URL:  
<https://www.rankingthebrands.com/The-Brand-Rankings.aspx?nav=category&catFilter=13>.

259. Brennan B., Baccala M., Flynn M. Artificial intelligence comes to financial statement audits. *CFO.com*. 2017. February 2. URL: <http://ww2.cfo.com/auditing/2017/02/artificial-intelligence-audits>.

260. Brown-Liburd H., Issa H., Lombardi D. Behavioral implications of Big Data's impact on audit judgment and decision making and future research directions. *Accounting Horizons*. 2015. Vol. 29, No. 1. P. 1–21.

261. Buys P., Oberholzer M., Andrikopoulos P. An investigation of the economic performance of sustainability reporting companies versus nonreporting companies: A South African perspective. *Journal of Social Sciences*. 2011. Vol. 29 (2). P. 151–158.

262. Campa D., Donnelly R. Non-Audit Services Provided to Audit Clients, Independence of Mind and

Independence in Appearance: Latest Evidence from Велика UK Listed Companies. *Accounting and Business Research, Forthcoming*. 2015. Vol. 46 (4). P. 422–449.

263. Can the GRI and SASB reporting frameworks be collaborative? URL: <https://www.greenbiz.com/article/can-gri-and-sasb-reporting-frameworks-be-collaborative> (date of access: 18.11.2017).

264. Capelle-Blancard G., Monjon S. Socially Responsible Investing: it Takes More than Words. CEPII research center. 2010. URL: <http://www.cepii.fr/CEPII/en/publications/wp/abstract.asp?NoDoc=2630>.

265. Carrots & Sticks. Database of reporting instruments. 2016. URL: [www.carrotsandsticks.net](http://www.carrotsandsticks.net).

266. Carson E. Industry specialization by global audit firm networks. *The Accounting Review*. 2009. Vol. 84. P. 355–382.

267. Causholli M., Chambers D., Payne J. Does Selling Non-Audit Services Impair Auditor Independence?

New Research Says «Yes». *Current Issues in Auditing*. 2015.

Vol. 9 (2). P. 1–6.

268. Center «CSR Development». Indeks prozorosti derzhavnykh komaniy Ukrainy – 2015. URL: <http://csr-ukraine.org/article/індекс-прозорості-державних-компаній-2>.

269. Chan D. Y., Vasarhelyi M. A. Innovation and practice of continuous auditing. *International Journal of Accounting Information Systems*. 2011. Vol. 12 (2). P. 152–160.

270. Chong J., Her M., Phillips G. M. To sin or not to sin? Now that's the question. *Journal of Asset Management*. 2006. Vol. 6 (6). P. 406–417.

271. CIMA. Auditors: market concentration and their role consultation response. 2010. URL: <http://www.cimaglobal.com/Documents/Insightdocs/HoL%20Auditor%20report%20September%202010.pdf>.

272. Code of the International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA). URL: <https://www.ethicsboard.org/international-code-ethics-professional-accountants>.

273. Competition and Audit Fees / M. W. Maher et al. *The Accounting Review*. 1992. Vol. 67 (1). P. 199–211.

274. Competition Commission. Statutory audit services for lang companies market investigation : a report on the provision of statutory audit services to lang companies in the UK. 2013. URL: [https://assets.publishing.service.gov.uk/media/54252eae40f0b61342000bb4/The\\_Order.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/media/54252eae40f0b61342000bb4/The_Order.pdf).

275. Comprehensive Guide on Information Systems Audit. Committee on Information Technology / The Institute of Chartered Accountants of India. Second Edition. New Delhi, 2009. Vol. II.

276. Consolidated set of GRI sustainability reporting standards. URL: <https://www.globalreporting.org/standards/gri-standards-download-center/> (date of access: 18.11.2017).

277. Core J., Guay W., Larcker D. The power of the pen and executive compensation. *Journal of Financial Economics*. 2008. Vol. 88 (1). P. 1–25.

278. Cormier D., Magnan M. The revised contribution of environmental reporting to investors' valuation of a firm's earnings: an international perspective. *Ecological Economics*. 2007. Vol. 62 (3–4). P. 613–626.

279. Corporate register com database. URL: <https://www.corporateregister.com/livecharts/>.

280. Corporate Reporting Dialogue. URL: <http://corporatereportingdialogue.com/landscape-map/> (date of access: 18.11.2017).

281. Corporate Social Responsibility Index for Ukrainian Banks: The Essentials for Implementatio / A. Kostyuk, H. Kostyuk, Ya. Mozghovyi, Ya. Kravchenko. *Corporate Ownership & Control*. 1999. Vol. 10 (4). P. 434–445.

282. Corporate sustainability reporting. URL: [https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting\\_en](https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en).

283. Corporates using crypto. URL: <https://www2.deloitte.com/us/en/pages/audit/articles/corporates-using-crypto.html>.

284. Cortez M. C., Florinda S., Nelson A. Socially Responsible Investing in the Global Market: The Performance of US and European Funds. University of Minho. 2009. URL: [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=1342469](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1342469).

285. Craswell A., Stokes D. J., Laughton J. Auditor independence and fee dependence. *Journal of Accounting and Economics*. 2002. Vol. 33 (2). P. 253–275. URL: [https://doi.org/10.1016/S0165-4101\(02\)00044-7](https://doi.org/10.1016/S0165-4101(02)00044-7).

286. Creating Legitimacy for Sustainability Assurance Practices: Evidence from Sustainability



Restatements / G. Michelon et al. *European Accounting Review*. 2019. № 28 (2). P. 395–422. URL: <https://doi.org/10.1080/09638180.2018.1469424>.

287. Current State of Assurance on Sustainability Reports. URL: <https://www.cpajournal.com/2017/07/26/current-state-assurance-sustainability-reports/>.

288. Data Warehousing and Data Mining: Opportunities for Internal Auditors / J. S. David et al. The Institute of Internal Auditors Research Foundation. 2000. 133 p.

289. Davis K. The case for and against business assumption of social responsibilities. *Academy of Management Journal*. 1973. Vol. 16. P. 312–322.

290. Deegan C. The legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation. *Accounting, Auditing, & Accountability Journal*. 2002. Vol. 15 (3). P. 282–311.

291. Deegan C., Cooper B. J., Shelly M. An investigation of TBL report assurance statements: UK and European evidence. *Managerial Auditing Journal*. 2006. Vol. 21 (4). P. 329–371.

292. Deep Learning and the Future of Auditing: How an Evolving Technology Could Transform Analysis and Improve Judgment. *CPA Journal*. URL: <http://bit.ly/2VYCI2r>.

293. Delbard O. CSR legislation in France and the European regulatory paradox: an analysis of EU CSR policy and sustainability reporting practice. *Corporate Governance: The international journal of business in society*. 2008. Vol. 8 (4). P. 397–405.

294. Deloitte The Netherlands, Artificial Intelligence projects from Deloitte Practical cases of applied AI. URL: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/nl/Documents/innovatie/deloitte-nl-innovatie-artificial-intelligence-16-practical-cases.pdf>.

295. Deloitte wins ‘Audit Innovation of the Year’ at 2015 International Accounting Bulletin awards. URL: <http://www2.deloitte.com/us/en/pages/aboutdeloitte/articles/press-releases/deloitte-wins-audit-innovation-of-the-year.html>.

296. Deloitte‘ 2021 Global blockchain survey: a new age of digital assets. URL: <https://www2.deloitte.com/us/en/insights/topics/understanding-blockchain-potential/global-blockchain-survey.html>

297. Derwall J., Koedijk K. Socially Responsible Fixed-Income Funds. *Journal of Business Finance & Accounting*. 2009. Vol. 36 (1–2). P. 210–229.

298. Detre J. D., Gunderson M. A. The Triple Bottom Line: What is the Impact on the Returns to Agribusiness? *International Food and Agribusiness Management Review*. 2011. Vol. 14 (4). P. 165–178.

299. Dibartolomeo D., Kurtz L. The Long Term Performance of a Social Investment Universe. *The Journal of Investing*. 2011. Vol. 20 (3). P. 95–102.

300. Difference between STEEP and STEEPLE analysis. URL: <http://pestleanalysis.com/steep-and-steeple-analysis>.

301. Digital Darwinism: Thriving in the Face of Technology Change. ACCA and IMA. 2013. URL: <http://www.accaglobal.co.uk/content/dam/acca/global/PDF-technical/other-PDFs/Five-mins-on-Digital-Darwinism.pdf> (date of access: 26.08.2017).

302. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings. URL: <http://eur-lex.europa.eu/legalcontent/EN/ALL/?uri=CELEX:32013L0034>.

303. Directive 2014/56/EU of the European Parliament and of the Council of 16 April 2014 on statutory audits of annual accounts and consolidated accounts. URL: <http://eur-lex.europa.eu/legalcontent/EN/TXT/?uri=celex%3A32014L0056>.

304. Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council of 22 October 2014 as regards disclosure of non financial and diversity information by certain Велика undertakings and groups. URL: <http://eur-lex.europa.eu/legalcontent/EN/TXT/?uri=CELEX:32014L0095> (date of access: 26.08.2017).

305. Dirican, Bibliometric analysis of artificial intelligence in business economics. URL: [https://www.researchgate.net/publication/337996050\\_BIBLIOMETRIC\\_ANALYSIS\\_OF\\_ARTIFICIAL\\_INTELLIGENCE\\_IN\\_BUSINESS\\_ECONOMICS](https://www.researchgate.net/publication/337996050_BIBLIOMETRIC_ANALYSIS_OF_ARTIFICIAL_INTELLIGENCE_IN_BUSINESS_ECONOMICS), 2015.

306. Do financial markets care about social and environmental disclosure? Further evidence and exploration

from the UK. Accounting / A. Murray, C. D. Sinclair, D. Power, R. Gray. *Auditing & Accountability Journal*. 2006. Vol. 19 (2). P. 228–255.

307. Does accounting construct the identity of firms as purely self-interested or as socially responsible? / S. R. Lawrence, V. Botes, E. Collins, J. Roper. *Meditari Accountancy Research*. 2013. Vol. 21 (2). P. 144–160.

308. Doogar R., Easley R. Concentration without Differentiation: A New Look at the Determinants of Audit Market Concentration. *Journal of Accounting and Economics*. 1998. Vol. 25. P. 235–253.

309. Early C. E. Data Analytics in Auditing: Opportunities and Challenges. *Business Horizons*. 2015. Vol. 58. P. 493–500.

310. Eccles R. G., Cheng B., Saltzman D. The Landscape of Integrated Reporting. Reflections and Next Steps. Harvard Business School, 2010. 334 p.

311. Eccles R. G., Ioannou I., Serafeim G. The impact of a corporate culture of sustainability on corporate behavior and performance. URL: <http://hbswk.hbs.edu/item/the-impact-of-corporate-sustainability-on-organizational-process-and-performance>.

312. Eccles R. G., Serafeim G. Corporate and Integrated Reporting: A Functional Perspective. HBS *Working Paper Summaries*. 2014. May 8. URL: <http://hbswk.hbs.edu/item/corporate-and-integrated-reporting-a-functional-perspective>.

313. Eccles R. G., Serafeim G. Corporate and Integrated Reporting: A Functional Perspective (January 31, 2014). Chapter in *Stewardship of the Future*, edited by Ed Lawler, Sue Mohrman, and James O'Toole, Greenleaf, 2015. URL: <https://ssrn.com/abstract=2388716>.

314. Edmans A. Does the Stock Market Fully Value Intangibles? Employee Satisfaction and Equity Prices.

Journal of Financial Economics. *Journal of Financial Economics*. 2011. Vol. 101. P. 621–640.

315. Ekwueme C. M., Egbunike C. F., Onyali C. I. Benefits of Triple Bottom Line Disclosures on Corporate Performance: An Exploratory Study of Corporate Stakeholders. *Journal of Management and Sustainability*. 2013. Vol. 3 (2). P. 10–16.

316. Elkington J. Towards the Sustainable Corporation: Win-Win-Win Business Strategies for Sustainable Development. *California Management Review*. 1994. Vol. 36 (2). P. 90–100.

317. Emily Coughlin, Thomas. Rispoli, Hana You, and Brian Zeng, AI and Accounting – Online Ethics Center. URL: <https://www.onlineethics.org> › Resources.

318. Enhancing the role of reporting in attaining the Sustainable Development Goals: Integration of environmental, social and governance information into



company reporting : Note by the UNCTAD secretariat.  
Geneva, 4–6 October 2016. 28 p. P. 6–7.

319. Ernst & Young; GreenBiz Group. Six Growing Trends in Corporate Sustainability. URL: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Six\\_growing\\_trends\\_in\\_corporate\\_sustainability\\_2013/\\$FILE/Six\\_growing\\_trends\\_in\\_corporate\\_sustainability\\_2013.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Six_growing_trends_in_corporate_sustainability_2013/$FILE/Six_growing_trends_in_corporate_sustainability_2013.pdf).

320. ESG by the Numbers: Sustainable Investing Set Records in 2021. URL: <https://www.bloomberg.com/news/articles/2022-02-03/esg-by-the-numbers-sustainable-investing-set-records-in-2021>.

321. ESMA формализует применение альтернативных индикаторов. URL: <http://gaap.ru/news/139071>.

322. Ethics for Sustainable AI Adoption. URL: [https://www.accaglobal.com/ie/en/professional-insights/technology/ai\\_ethics.html](https://www.accaglobal.com/ie/en/professional-insights/technology/ai_ethics.html).

323. EU Commission. Taxonomy Regulation for climate change mitigation. URL: [https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/banking-and-finance/sustainable-finance/eu-taxonomy-sustainable-activities\\_en](https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/banking-and-finance/sustainable-finance/eu-taxonomy-sustainable-activities_en).

324. EU-Ukraine Association Agreement 27.06.2014. URL: [http://eeas.europa.eu/archives/delegations/ukraine/eu\\_ukraine/association\\_agreement/index\\_en.htm](http://eeas.europa.eu/archives/delegations/ukraine/eu_ukraine/association_agreement/index_en.htm).

325. Evaluating the Performance of Ethical and Non-Ethical Funds: A Matched Pair Analysis / N. Kreander et al. *Journal of Business Finance & Accounting*. 2005. Vol. 32 (7–8). P. 1465–1493.

326. Exist.com (2013) ‘5 FAQs about Big Data. URL: <http://www.exist.com/blog/5-faqs-about-big-data#.UnfoRvnIa0Q>.

327. Exposure draft [proposed] international standard on assurance engagements (uk) 3000 – Assurance Engagements other than Audits or Reviews of Historical

Financial Information. 2020, March. URL: <https://www.frc.org.uk/getattachment/311785cc-40dd-412b-97b7-50ecc76f83b3/ISAE-3000-Exposure-Draft-March-2020.pdf>.

328. EY Global Institutional Investor Survey. [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-tomorrows-investment-rules-2/\\$FILE/EY-tomorrows-investment-rules-2.0.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-tomorrows-investment-rules-2/$FILE/EY-tomorrows-investment-rules-2.0.pdf).

329. Faccia A., Manni F., Capitano F. Mandatory ESG Reporting and XBRL Taxonomies Combination: ESG Ratings and Income Statement, a Sustainable Value-Added Disclosure. *Sustainability*. 2021. Vol. 13 (16). URL: <https://doi.org/10.3390/su13168876>.

330. Faisal T., Rusmin R. Legitimising Corporate Sustainability Reporting Throughout the World. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*. 2012. Vol. 6 (2). P. 19–34.

331. Fay R., Montague N. R. I'm Not Biased, Am I? *Journal of Accountancy*. 2015. Feb. 1. URL: <http://bit.ly/2JBjM3f>.

332. Fay R., Negangard E. M. Manual Journal Entry Testing: Data Analytics and The Risk of Fraud. *Journal of Accounting Education*. 2017. Vol. 38. P. 37–49.

333. Fifka M. S., Drabble M. Focus and Standardization of Sustainability Reporting – A Comparative Study of the United Kingdom and Finland. *Business Strategy and The Enviroment*. 2012. Vol. 21 (7). P. 455–474.

334. Filipova-Slancheva A. Non-financial Reporting in Bulgaria – Status and Challenges. *The 3rd Human and Social Sciences at the Common Conference*. DOI: 10.18638/hassacc.2015.3.1.163.

335. Fitch Ratings Credit Policy Special Report: July 22, 2009: Derivatives: A Close Look at What New Disclosures in the US Reveal.

336. Francis J., Reichel K., Wang D. The pricing of national and city-specific reputations for industry expertise in the u.s. audit market. *The Accounting Review*. 2005. Vol. 80. P. 113–136.

337. Freeman R. Edward Strategic Management: A stakeholder approach. Boston : Pitman, 1984.

338. Frey C. B., Osborne M. A. The future of employment: How susceptible are jobs to computerization? *Technological Forecasting and Social Change*. 2017. Vol. 114. P. 254–280. URL: [https://econpapers.repec.org/article/eeetefoso/v\\_3a114\\_3ay\\_3a2017\\_3ai\\_3ac\\_3ap\\_3a254-280.htm](https://econpapers.repec.org/article/eeetefoso/v_3a114_3ay_3a2017_3ai_3ac_3ap_3a254-280.htm).

339. Friede G., Busch T., Bassen A. ESG and financial performance: aggregated evidence from more than 2000 empirical studies. *Journal of Sustainable Finance & Investment*. 2015. Vol. 5 (4). P. 210–233.

340. Friedman A., Miles S. Developing stakeholder theory. *Journal of Management Studies*. 2002. Vol. 39 (1). P. 1–21.

341. Friedman M. The Social Responsibility of Business is to Increase its Profits. *The New York Times Magazine*. 1970. September 13. P. 32–33.

342. From Transparency to Performance Industry-Based Sustainability Reporting on Key Issues. URL: [http://www.sasb.org/wpcontent/uploads/2012/03/IRI\\_Transparency-to-Performance.pdf](http://www.sasb.org/wpcontent/uploads/2012/03/IRI_Transparency-to-Performance.pdf).

343. Fulop M., Pinteá M. Effects of the New Regulation and Corporate Governance of the Audit Profession SEA. *Practical Application of Science*. 2014. Vol. 4. P. 545–554.

344. Future non-audit service fees and audit quality / M. D. Causholli et al. *Contemporary Accounting Research*. 2014. Vol. 31. P. 681–712.

345. Future ready: accountancy careers in the 2020s.  
URL: [https://www.accaglobal.com/in/en/professional-insights/pro-accountants-thefuture/future\\_ready\\_2020s.html](https://www.accaglobal.com/in/en/professional-insights/pro-accountants-thefuture/future_ready_2020s.html).
346. G20/OECD Principles of Corporate Governance. URL: <http://www.oecd.org/daf/ca/Corporate-Governance-Principles-ENG.pdf>.
347. Galarza M. The changing nature of accounting. *Strategic Finance*. 2017. February 1. URL: <http://sfmagazine.com/post-entry/february-2017-the-changing-natureof-accounting>.
348. Gartner. The Importance of ‘Big Data’: A Definition. URL: <http://www.gartner.com/id=2057415>.
349. Garvare R., Johansson P. Management for sustainability – A stakeholder theory. *Total Quality Management & Business Excellence*. 2010. Vol. 21, № 7, July. P. 737–744.
350. Gasperini A., Doni F. Sustainability Reporting and Value Relevance: Empirical Evidence from the Beverage

Industry. *IFKAD 2015 International Forum on Knowledge Asset Dynamics*, 10–12 June 2015. Bari Italy Culture, Innovation and Entrepreneurship: connecting the knowledge dots. P. 551–566.

351. Geczy C. C., Stambaugh R., Levin D. Investing in socially responsible mutual funds. 2005. URL: <https://ssrn.com/abstract=416380>.

352. Gerakos J., Syverson C. Competition in the Audit Market: Policy Implications. Chicago Booth Research Paper 13–63. 2015. URL: <http://ssrn.com/abstract=2294508>.

353. Getting a Better Framework Complexity (Bulletin), EFRAG, February 2014. URL: <https://www.frc.org.uk/Our-Work/Publications/Accounting-and-Reporting-Policy/Getting-a-Better-Framework-Complexity-Bulletin.aspx>.

354. Global Reporting Initiative G3.1 Sustainability Reporting Guidelines. 2011. URL: <https://www.global>



reporting.org/resourcelibrary/G3.1-Sustainability-Reporting-Guidelines.pdf.

355. Global Risks Report. URL: <http://www3.weforum.org/docs/Media/TheGlobalRisksReport2016.pdf> (date of access: 26.08.2017).

356. Global sustainability disclosure standards for the financial markets. URL: <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2021/11/global-sustainability-disclosure-standards-for-the-financial-markets/>.

357. Global Sustainable Investment Review 2016. URL: [http://www.gsi-alliance.org/wp-content/uploads/2017/03/GSIR\\_Review2016.F.pdf](http://www.gsi-alliance.org/wp-content/uploads/2017/03/GSIR_Review2016.F.pdf).

358. Gompers P., Ishii J., Metrick A. Corporate Governance And Equity Prices. *The Quarterly Journal of Economics*. MIT Press. 2003. Vol. 118 (1). P. 107–155.

359. Government Accountability Office (GAO) (2003) Public accounting firms: mandated study on consolidation and competition. Washington, DC: GAO.

URL: <http://www.gao.gov/new.items/d03864.pdf> (date of access: 26.08.2017).

360. Government Accountability Office (GAO 2008) Audits of public companies: Continued concentration in audit markets for Велика public companies does not call for immediate action. Washington, DC: GAO. URL: <http://www.gao.gov/new.items/d08163.pdf>.

361. Gray R. Current Developments and Trends in Social and Environmental Auditing, Reporting and Attestation: A Review and Comment. *International Journal of Auditing*. 2003. Vol. 4. P. 247–268. URL: <https://doi:10.1111/1099-112>.

362. Gray R. Does sustainability reporting improve corporate behaviour?: Wrong question? Right time?. *Accounting and Business Research*. 2006. Vol. 36, Supple 1. P. 65–88.

363. Gray R. Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability... and how would we know? An

exploration of narratives of organisations and the planet. *Accounting, Organizations and Society*. 2010. Vol. 35 (1). P. 47–62.

364. Gray R., Collison D. Can't see the wood for the trees, can't see the trees for the numbers? Accounting education, sustainability and the Public Interest. *Critical Perspectives on Accounting*. 2002. Vol. 13 (5–6). P. 797–836.

365. Gray R., Milne M. J. Future prospects for corporate sustainability reporting. *Sustainability Accounting and Accountability* / edited by B. O'Dwyer, J. Bebbington, J. Unerman. Routledge, 2007. P. 184–207.

366. Gray S. J. Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally. *Abacus*. 1988. Vol. 24. P. 1–16.

367. Gray R., Bebbington J. Environmental accounting, managerialism and sustainability: Is the planet safe in the hands of business and accounting? *Advances in*

*Environmental Accounting & Management (Vol. 1. Advances in Environmental Accounting & Management)*. Emerald Group Publishing Limited, 2000. P. 1–44.

368. GRI SDD Database. 2017. URL: <http://database.globalreporting.org/search>.

369. Guidance for AA1000AS (2008) Assurance Providers, September 2009. URL: <http://www.mas-business.com/docs/Guidance%20for%20AA1000AS%202008%20Assurance%20Providers.pdf>.

370. Hąbek P., Wolniak R. Assessing the quality of corporate social responsibility reports: the case of reporting practices in selected European Union member states. *Quality and Quantity*. 2016. Vol. 50 (1). P. 399–420.

371. Hąbek P., Wolniak R. Analysis of the approaches to 3Bir 3 KCBing in selected European Union countries. *International Journal of Economics and Research*. 2013. Vol. 4 (6). P. 79–95.

372. Hahn R., Lülfs R. Legitimizing negative aspects in GRI-oriented sustainability reporting: A qualitative analysis of corporate disclosure strategies. *Journal of Business Ethics*. 2014. Vol. 123 (3). P. 401–420.

373. Hahn R., Kühnen M. Determinants of sustainability reporting: A review of results, trends, theory, and opportunities in an expanding field of research. *Journal of Cleaner Production*. 2013. Vol. 59. P. 5–21.

374. Hajek P., Henriques R. Mining Corporate Annual Reports for Intelligent Detection of Financial Statements Fraud – A Comparative Study Of Machine Learning Methods. *Knowledge-Based Systems*. 2017. Vol. 128. P. 139–152.

375. Harnessing the power of AI to transform the detection of fraud and error. URL: <https://www.pwc.com/gx/en/about/stories-from-across-the-world/harnessing-the-power-of-ai-to-transform-the-detection-of-fraud-and-error.html>.

376. Hartman L. P., Rubin R. S., Dhanda K. K. The Communication of Corporate Social Responsibility: United States and European Union Multinational Corporations. *Journal of Business*. 2007. Vol. 74 (4). P. 373–389.

377. Hartono J. Adoption of information technology on small businesses: The role of environment, organizational and leader determinant. *International Journal of Business, Humanities, and Technology*. 2012. Vol. 2 (4). P. 60–66.

378. Hashimzade N., Myles G. D., Rablen M. D. Predictive Analytics and The Targeting of Audits. *Journal of Economic Behavior and Organization*. 2016. Vol. 124. P. 130–145.

379. Hassel F. A. CSR instruments: a guide for policymaker. Hertie School of Governance. *Working paper*. 2009. No. 38. URL: [http://www.hertieschool.org/fileadmin/images/Downloads/working\\_papers/38.pdf](http://www.hertieschool.org/fileadmin/images/Downloads/working_papers/38.pdf).

380. Healy P., Hutton A., Palepu K. Stock performance and intermediation changes surrounding

sustained increase in disclosure. *Contemporary Accounting Research*. 1999. Vol. 3 (16). P. 485–520.

381. Herzig C., Pianowski M. Nachhaltigkeitsberichterstattung. Baumast A. Pape J. *Betriebliches Umweltmanagement. Nachhaltiges Wirtschaften im Unternehmen*. 4 ed. Stuttgart, 2009. P. 217–232.

382. Herzig C., Schaltegger S. Corporate Sustainability Reporting. *Sustainability Communication Interdisciplinary Perspectives and Theoretical Foundations* / edited by J. Godemann, G. Michelsen. Springer Science+Business Media B.V., 2011. P. 151–170.

383. Hipgrave S. Smarter fraud investigations with Big Data Analytics. *Network Security*. 2013, December. P. 7–9.

384. Hiring of Chief Sustainability Officers Surged in 2020; Rise in Women, Little Diversity. URL: <https://weinrebgroup.com/hiring-of-chief-sustainability-officers-surged-in-2020-rise-in-women-little-diversity>.

385. Hogan C., Jeter D. Industry specialization by auditors. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. 1999. Vol. 18. P. 1–17.

386. Hong H., Kacperczyk M. The price of sin: The effects of social norms on markets. *Journal of Financial Economics*. 2009. Vol. 93. P. 15–36.

387. Hoti S., McAleer M., Pauwels L. Multivariate volatility in environmental finance. *Mathematics and Computers in Simulation (MATCOM)*. 2008. Vol. 78 (2). P. 189–199.

388. House of Lords Select Committee on Economic Affairs. Auditors: Market concentration and their role. 2010. URL: <http://www.publications.parliament.uk/pa/ld201011/ldselect/ldeconaf/119/119.pdf>.

389. Humphrey J., Lee D., Shen Y. The independent effects of environmental, social and governance initiatives on the performance of UK firms. *Australian Journal of Management*. 2012. Vol. 37 (2). P. 135–151.



390. Idowu S. O., Towler B. A. A comparative study of the contents of corporate social responsibility reports of UK companies. *Management of Environmental Quality: An International Journal*. 2004. Vol. 15 (4). P. 420–437.

391. IFAC and IAASB, International Standards on Auditing (ISA), «ISA240», «ISA315», «ISA320», «ISA330», «ISA500», «ISA520». URL: [www.ifac.org](http://www.ifac.org), [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org).

392. IFAC. Accounting for Sustainability: From Sustainability to Business Resilience. 2015. 28 p.

393. IFAC. Competent and Versatile: How Professional Accountants in Business Drive Sustainable Organizational Success. 2011. URL: <https://www.ifac.org/news-events/2011-10/competent-and-versatile-how-professional-accountants-business-drive-sustainable>.

394. IFAC. Integrating Governance for Sustainable Success. 2012. URL: <http://www.ifac.org/publications-resources/integrating-governance-sustainable-success>.

395. IFAC. International Good Practice Guidance. Principles for effective business reporting process. 2013. URL: <https://www.ifac.org/publications-resources/principles-effective-business-reporting-processes>.

396. IFAC. Sustainability Framework 2.0. 2011. 195 p.

397. IFAC. The 2030 Agenda for sustainable development: a snapshot of the accountancy profession contribution. 2016. 31 p.

398. IFRS and US GAAP: similarities and differences. 2015. URL: [www.pwc.com/us/.../pwc-ifrs-us-gaap-similarities-and-differences-2015.pdf](http://www.pwc.com/us/.../pwc-ifrs-us-gaap-similarities-and-differences-2015.pdf).

399. IIRC. Towards Integrated Reporting: Communicating Value in the 21st Century. 2011. URL: [http://integratedreporting.org/wpcontent/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011\\_spreads.pdf](http://integratedreporting.org/wpcontent/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011_spreads.pdf).

400. Inside the war for ESG talent. URL: <https://www.greenbiz.com/article/inside-war-esg-talent>.

401. International Auditing and Assurance Standards Board's Data Analytics Working Group. Exploring the Growing Use of Technology in the Audit, with a focus on Data Analytics. URL: <http://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-Data-Analytics-WG-Publication-Aug-25-2016-for-comms-9.1.16.pdf> (date of access: September 2016).

402. International standard on assurance engagements (ISAE) 3000. URL: <https://www.ifac.org/system/files/downloads/b012-2010-iaasb-handbook-isa-3000.pdf>.

403. Intraday Anomalies and Market Efficiency: A Trading Robot Analysis / G. M. Caporale, L. Gil-Alana, A. Plastun, I. Makarenko. *Computational Economics*. 2016. Vol. 47 (2). P. 275–295.

404. Ioannou I., Serafeim G. The Consequences of Mandatory Corporate Sustainability Reporting. *HBS Working Paper*. 2011. May 17. Number: 11-100. URL:

<http://hbswk.hbs.edu/item/the-consequences-of-mandatory-corporate-sustainability-reporting>.

405. Ismail N. A. Factors influencing AIS effectiveness among manufacturing SMEs: Evidence from Malaysia. *The Electronic Journal of Information Systems in Developing Countries*. 2009. Vol. 38 (10). P. 1–19.

406. Ismail N. A., Abidin A. Z. Perception towards the importance and knowledge of information technology among auditors in Malaysia. *Journal of Accounting and Taxation*. 2009. Vol. 1 (4). P. 61–69.

407. Issa H., Sun T., Miklos A. Vasarhelyi. Research Ideas for Artificial Intelligence in Auditing: The Formalization of Audit and Workforce Supplementation. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*. 2016. Vol. 13, No. 2. P. 1–20.

408. Issa H., Sun T., Vasarhelyi M. Research Ideas for Artificial Intelligence in Auditing, The Formalization of Audit and Workforce Supplementation. *Journal of Emerging*

*Technologies in Accounting*. 2016. URL: <http://bit.ly/2VVIF0j>.

409. Issa H. *Exceptional Exceptions* : Doctoral dissertation / The State University of New Jersey. Rutgers, 2013.

410. Issa H., Kogan A. A predictive ordered logistic regression model as a tool for quality review of control risk assessments. *Journal of Information Systems*. 2014. Vol. 28 (2). P. 209–229.

411. Issa H., Kogan A., Brown-Liburd H. *Identifying and Prioritizing Control Deviations Using a Model Derived from Experts' Knowledge*. Working paper. Rutgers, The State University of New Jersey, 2016.

412. Issa H., Sun T., Vasarhelyi M. Research ideas for artificial intelligence in auditing: The formalization of audit and workforce supplementation. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*. 2016. Vol. 13 (2). P. 1–20. DOI:

10.2308/jeta-10511.Janc̃ic̃ Z. Celostni marketing. 2nd revised edn. Ljubljana : FDV, 1999. 170 p.

413. Jans M., Alles M., Vasarhelyi M. A field study on the use of process mining of event logs as an analytical procedure in auditing. *The Accounting Review*. 2014. Vol. 89 (5). P. 1751–1773.

414. Janvrin D., Lowe D. J., Bierstaker J. Audit or Acceptance of Computer-Assisted Audit Techniques. Working Paper, Iowa State University, Iowa, 2010.

415. Janvrin J., Wood A. Editorial: the Journal of Information Systems 2015 conference on information technology audit. *Journal of Information Systems*. 2016. Vol. 30, No. 1. P. 3–5.

416. Jobstl H. Accounting and Managerial Economics for Environmentally-friendly Forestry. *Economie et Sociologie Rurales, Actes et Communications*. 2009. Vol. 15. P. 17–40.

417. Jon Raphael, Can artificial intelligence replace the auditor? URL: [https://gaap.ru/articles/Smozhet\\_li\\_iskusstvennyy\\_intellekt\\_zamenit\\_auditora/?fbclid=IwAR0hBvN7zStf\\_K\\_U8LkQsNqsI3MZ8jmoPncFz1NtfrgrzVvU6Bd1M95sCU](https://gaap.ru/articles/Smozhet_li_iskusstvennyy_intellekt_zamenit_auditora/?fbclid=IwAR0hBvN7zStf_K_U8LkQsNqsI3MZ8jmoPncFz1NtfrgrzVvU6Bd1M95sCU).

418. Kaya I. Sustainability Reporting Assurance: A Literature Survey. *Regional Studies on Economic Growth, Financial Economics and Management. Eurasian Studies in Business and Economics* / eds.: M. Bilgin, H. Danis, E. Demir, U. Can. Cham : Springer, 2017. № 7.

419. Kepes B. Big Four Accounting Firms Delve into Artificial Intelligence. *Computerworld*. 2016. March 16. URL: <http://bit.ly/30jYmxo>.

420. Khan T., Gray R. Accounting, identity, autopoiesis + sustainability: A comment, development and expansion on Lawrence, Botes, Collins and Roper (2013). *Meditari Accountancy Research*. 2016. Vol. 24 (1). P. 36–55.

421. Kinderman D. P. The Struggle Over the EU Non-Financial Disclosure Directive. *WSI-Mitteilungen*. 2015. Vol. 8. P. 613–621.

422. Klassen R. D., McLaughlin C. The impact of environmental management on firm performance. *Management Science*. 1996. Vol. 42 (8). P. 1199–1214.

423. Kolk A., Perego. P. Determinants of the Adoption of Sustainability Assurance Statements: An International Investigation. *Business Strategy and the Environment*. 2010. Vol. 19. P. 182–198.

424. Kotb Amr, Roberts C. The impact of E-business on the audit process: An investigation of the factors leading to change. *International Journal of Auditing*. 2011. Vol. 15. P. 150–175.

425. KPMG. Carrots Sticks Global trends in sustainability reporting regulation and policy. 2016. URL: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2016/05/car->



rots-and-sticks-global-trends-in-sustainability-reporting-regulation-and-policy.html (date of access: 26.08.2017).

426. KPMG. CEO Outlook. 2021. URL: <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2021/08/kpmg-2021-ceo-outlook.html>.

427. KPMG. Survey of Corporate Responsibility Reporting. 2015. URL: <https://home.kpmg.com/au/en/home/insights/2015/11/corporate-responsibility-reporting-survey-2015.html>.

428. KPMG. Survey of Corporate Responsibility Reporting. 2020. URL: <https://home.kpmg/ua/en/home/insights/2021/01/the-time-has-come-survey-of-sustainability-reporting.html>.

429. KPMG. The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting. 2011. URL: <http://www.csr.ee/wp-content/uploads/2016/03/KPMHG-International-Survey-of-CSR-2011.pdf>.

430. KPMG. The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting. 2013. URL: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2015/08/kpmg-survey-of-corporate-responsibility-reporting-2013.pdf>.

431. KPMG. The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting. 2017. URL: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/be/pdf/2017/kpmg-survey-of-corporate-responsibility-reporting-2017.pdf>.

432. KPMG. Clarity on dynamic audit. URL: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/ch/pdf/clarity-on-dynamic-audit-en.pdf>.

433. Kryvych Ya. M., Makarenko I. O. Banking risks: Enhancing requirements concerning risk management and information disclosure. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2014. № 779. С. 181–187.

434. Lamberton. G. Sustainability accounting – A brief history and conceptual framework. *Accounting Forum*. 2005. Vol. 29 (1). P. 7–26.

435. Lapinskiene G. Sustainable enterprises: responses of market value. *Business systems and economics*. 2011. Vol. 1 (1). P. 71–83.

436. Le Sourd V. Performance of Socially Responsible Investment Funds Against an Efficient SRI Index: The Impact of Benchmark Choice when Evaluating Active Managers. Ecole Des Hautes Etudes Commerciales du Nord Risk-Institute. 2011. URL: <https://www.edhec.edu/en/publications/performance-socially-responsible-investment-funds-against-efficient-sri-index-impact> (date of access: 26.08.2017).

437. Lewis J. K. Corporate social responsibility/sustainability reporting among the Fortune Global 250: Greenwashing or green supply chain? Paper 56.

2016. URL: [http://digitalcommons.salve.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1056&context=fac\\_staff\\_pub](http://digitalcommons.salve.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1056&context=fac_staff_pub).

438. Long memory in the Ukrainian stock market and financial crises / G. M. Caporale, L. Gil-Alana, A. Plastun, I. Makarenko. *Journal of Economics and Finance*. 2016. Vol. 40 (2).

439. Lopez M. V., Garcia A., Rodriguez L. Sustainable development and corporate performance: A study based on the Dow Jones Sustainability Index. *Journal of Business Ethics*. 2007. Vol. 75 (3). P. 285–300.

440. Lovell H., MacKenzie D. Accounting for Carbon: The Role of Accounting Professional Organisations in Governing Climate Change. *Antipode*. 2011. Vol. 43. P. 704–730.

441. Mahzan N. IT Auditing Activities of Public Sector Auditors in Malaysia. *African Journal of Business Management*. 2011. Vol. 5. P. 1551–1563.

442. Mainstreaming impact. Scaling the sustainable recovery. URL: [https://www.accaglobal.com/us/en/professional-insights/pro-accountants-the-future/mainstreaming\\_impact.html](https://www.accaglobal.com/us/en/professional-insights/pro-accountants-the-future/mainstreaming_impact.html).

443. Makarenko I. Public companies non-financial reporting and audit in Ukraine: challenges and prospects. *Accounting and Financial Control*. 2017. Vol. 1 (1). P. 32–38.

444. Makarenko I., Plastun O. The role of accounting in sustainable development. *Accounting and Financial Control*. 2017. Vol. 1, Issue 2. P. 4–12.

445. Makarenko I., Sirkovska N. Transition to sustainability reporting: evidence from EU and Ukraine. *Business ethics and Leadership*. 2017. Vol. 1, Issue 1. P. 16–24.

446. Makarenko I., Serpeninova Yu. Public companies' transparency in Ukraine: key regulatory

requirements. *Public and Municipal Finance*. 2017. № 6 (1). P. 8–14.

447. Malaescu I., Sutton G. The reliance of external auditors on internal audit's use of continuous audit. *Journal of Information Systems*. 2015. Vol. 29, No. 1. P. 95–114.

448. Managi S., Okimoto T., Matsuda A. Do socially responsible investment indexes outperform conventional indexes. *Applied Financial Economics*. 2012. Vol. 22 (18). P. 1511–1527.

449. Margolis J., Elfenbein H., Walsh. J. Does it pay to be good? a meta-analysis and redirection of research on the relationship between corporate social and financial performance. *Working Paper*. Ross School of Business – University of Michigan. 2007.

450. McWilliams A., Siegel D. Corporate social responsibility and financial performance: Correlation or misspecification? *Strategic Management Journal*. 2000. Vol. 21 (5). P. 603–609.

451. Microsoft Corporation. Downloadable Infographic: Machine Learning basics with algorithm examples. URL: <http://docs.microsoft.com/en-us/azure/machine-learning/studio/basics-infographic-with-algorithm-examples> (date of access: 18.12.2017).

452. Microsoft Corporation. How to choose algorithms for Microsoft Azure Machine Learning. URL: <http://docs.microsoft.com/en-us/azure/machine-learning/studio/algorithm-choice> (date of access: 18.12.2017).

453. Microsoft Corporation. Machine Learning algorithm cheat sheet for Microsoft Azure Machine Learning Studio. URL: <http://docs.microsoft.com/en-us/azure/machine-learning/studio/algorithm-cheat-sheet> (date of access: 18.12.2017).

454. Milne M., Gray R. W(h)ither Ecology? The Triple Bottom Line, the Global Reporting Initiative, and Corporate Sustainability Reporting. *Journal of Business Ethics*. 2013. Vol. 118 (1). P. 13–29.

455. Minyard D., Tabor R. The effect of Big Eight mergers on auditor concentration. *Accounting Horizons*. 1991. Vol. 5. P. 79–90.

456. Monciardini D. The ‘coalition of the unlikely’ driving the EU regulatory process of non-financial reporting. *Social and Environmental Accountability Journal*. 2016. Vol. 36, Issue 1: EU Regulation of Corporate Social and Environmental Reporting. P. 76–89.

457. Morimoto R., Ash J., Hope C. Corporate Social Responsibility Audit: From Theory to Practice. *Journal of Business Ethics*. 2005. № 4. P. 315–377.

458. Morimoto R., Ash J., Hope C. Corporate Social Responsibility Audit: From Theory to Practice. University of Cambridge. *Judge Institute of Management Working Paper*. 2004. Vol. 14. URL: <https://ssrn.com/abstract=67014>.

459. Morsing M., Schultz M. Corporate social responsibility communication: stakeholder information,



response and involvement strategies. *Business Ethics: A European Review*. 2006. Vol. 15 (4). P. 323–338.

460. Multi-stakeholder processes for governance and sustainability : beyond deadlock and conflict / M. Hemmati et al. Routledge, 2002. 328 p.

461. Mynhardt R. H., Plastun A., Makarenko I. Behavior of financial markets efficiency during the financial market crisis: 2007–2009. *Corporate Ownership and Control*. 2014. Vol. 11 (2), continued 5. P. 487–590.

462. Mynhardt H., Makarenko I., Plastun O. Market efficiency of traditional stock market indices and social responsible indices: the role of sustainability reporting. *Investment Management and Financial Innovations*. 2017. № 14 (2). P. 94–106.

463. Mynhardt H., Makarenko I., Plastun O. Competitiveness Of The Ukrainian Audit Market. *Risk governance & control: financial markets & institutions*. 2017. № 7 (2, 1). P. 177–193.

464. Mynhardt H., Makarenko I., Plastun O. Standardization of sustainability reporting: rationale for better investment decision-making. *Public and Municipal Finance*. 2017. № 6 (2). P. 7–15.

465. Nagarajah E., Hi, Robot. What does automation mean for the accounting profession? *Accountants Today*. URL: <https://www.pwc.com/my/en/assets/press/1608-accountants-today-automation-impacton-accounting-profession.pdf>.

466. Najah A., Jarboui. A. The social disclosure impact on corporate financial performance: Case of big French companies. *International Journal of Business Management and Research*. 2013. Vol. 3 (4). P. 337–351.

467. Naveen J. Robotic Process Automation Just Got ‘Intelligent’ Thanks to Machine Learning. *Forbes*. 2019. Jane 29. URL: <http://bit.ly/2JLadPh>.

468. Nelson A., Cortez M., Silva F. Investing in Mutual Funds: Does it Pay to Be a Sinner or a Saint in Times

of Crisis? University of Minho. 2010. URL: [https://www.tias.edu/docs/defaultsource/documentlibrary\\_fs\\_insight/research-paper-investing-in-mutual-funds.pdf](https://www.tias.edu/docs/defaultsource/documentlibrary_fs_insight/research-paper-investing-in-mutual-funds.pdf).

469. New Reporting Models for Business / information for Better Markets Initiative. London, ICAEW, 2003. 78 p.

470. Newton N. J., Wang. D., Wilkins M. S. Does a Lack of Choice Lead to Lower Audit Quality? Evidence from Auditor Competition and Client Restatements. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. 2013. Vol. 32 (3). P. 31–67.

471. Ng A. W., Leung T., Lo J. Developing Sustainability Competence for Future Professional Accountants: The Integrative Role of an Undergraduate Program. *Handbook of Theory and Practice of Sustainable Development in Higher Education. Part of the series World Sustainability Series*. 2016. P. 119–136.

472. Ngwakwe C. C. Rethinking the accounting stance on sustainable development. *Sustainable Development*. 2012. Vol. 20. P. 28–41.

473. Ngwakwe C. C. Environmental responsibility and firm performance: evidence from Nigeria. *International Journal of Humanities and Social Sciences*. 2009. Vol. 3 (2). P. 97–103.

474. Nobes C. International Classification of Financial Reporting. Croom Hall. 1983. 160 p.

475. Noël A., Le Sourd V. Socially Responsible Investment Performance in France EDHEC Risk and Asset Management Research Centre. 2008. URL: <https://www.edhec.edu/en/publications/socially-responsible-investment-performance-france>.

476. Numan W., Willekens M. An empirical test of spatial competition in the audit market. *Journal of Accounting & Economics*. 2012. Vol. 53 (1/2). P. 450–465.

477. O'Dwyer B., Owen D., Uneman J. Seeking Legitimacy for New Assurance Forms: The Case of Assurance on Sustainability Reporting. *Accounting, Organizations and Society*. 2011. Vol. 36 (1). P. 31–52.

478. O'Dwyer B., Unerman J. Fostering rigour in accounting for social sustainability. *Accounting, Organizations and Society*. 2016. Vol. 49. P. 32–40.

479. Objectives and Principles of Securities Regulation International Organization of Securities Commissions. URL: <https://www.iosco.org/library/pubdocs/pdf/IOSCOPD323.pdf>.

480. OECD. 2014. The Evolution of Corporate Reporting for Integrated Performance Background paper for the 30th Round Table on Sustainable Development 25 June 2014 OECD Headquarters, Paris. 35 p.

481. OECD. 2009–2010 Policy Roundtables Competition and Regulation in Auditing and Related

Professions. URL: <https://www.oecd.org/competition/sectors/44762253.pdf>.

482. Omran M. A. Theoretical Perspectives on Corporate Social Responsibility Disclosure: A Critical Review. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*. 2015. Vol. 5 (2). P. 38–55.

483. Opler T. C., Sokobin. J. Does coordinated institutional activism work? An Analysis of the Activities of the Council of Institutional Investors. Dice Center For Research In Financial Economics. *Working Papers*. 1995. Series 95-5. Ohio State University. URL: [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=46880](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=46880).

484. Organisation of the public oversight of the audit profession in 23 European countries September 2015. URL: <http://www.fee.be/library/list/32-audit-assurance/1520-fee-provides-unique-overview-of-national-public-oversight-in-22-european-countries.html>.

485. Orlitzky M., Schmidt F., Rynes S. Corporate Social and Financial Performance: A Meta-analysis. *Organization Studies*. 2003. Vol. 24 (3). P. 403–441.

486. Our Common Future: Report of the World Commission on Environment and Development. Annex to A/42/427, Development and International Co-operation: Environment, August 1987. URL: <http://www.un-documents.net/wced-ocf.htm>Sustainable development (date of access: 24.07.2017).

487. Oxera. Competition and Choice in the UK Audit Market. Prepared for Department of Trade and Industry and Financial Reporting Council. Oxford. UK: Oxera Consulting Ltd. 2006. URL: <https://www.frc.org.uk/FRC.../Competition-and-Choice-in-the-UK-Audit-Market.aspx>.

488. Perego P. M. Causes and consequences of choosing different assurance providers: An international study of sustainability reporting. *International Journal of Management*. 2009. Vol. 26 (3). P. 412–425.

489. Perego P., Kolk A. Multinationals' Accountability on Sustainability: The Evolution of Third-party Assurance of Sustainability Reports. *Journal of Business Ethics*. 2012. Vol. 110. P. 173–190.

490. Petrakov Ya. V., Shulha S. V. Integrated Reporting as Competitive Advantage for Ukrainian Companies: Determinants vs. Biases. *Business-inform*. 2015. Vol. 10. P. 26–30.

491. Podnar K., Jancic Z. Towards a Categorization of Stakeholder Groups: An Empirical Verification of a Three-Level Model. *Journal of Marketing Communications*. 2009, December. Vol. 12, № 4. P. 297–308.

492. Post D., Preston L. Redefining the Corporation: Stakeholder Management and Organizational Wealth. Stanford, CA : Stanford Business Books, 2002. 376 p.

493. Preston L. E., Post J. E. Private management and public policy: The principle of public responsibility. Englewood Cliffs. NJ : Prentice-Hall, 1975. 157 p.



494. Professional accountants at the heart of sustainable organization. URL: <https://www.accaglobal.com/us/en/professional-insights/pro-accountants-the-future/pro-accountants-heart-sustainable-orgs.html>.

495. Putting artificial intelligence (AI) to work. Innovation matters: insights on the latest disruptive technologies. URL: [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-putting-artificial-intelligence-to-work/\\$File/ey-putting-artificial-intelligence-to-work.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-putting-artificial-intelligence-to-work/$File/ey-putting-artificial-intelligence-to-work.pdf).

496. PwC. Make It Your Business: Engaging with Sustainable Development Goals. 2015. URL: [https://www.pwc.com/gx/en/sustainability/SDG/SDG%20Research\\_FINAL.pdf](https://www.pwc.com/gx/en/sustainability/SDG/SDG%20Research_FINAL.pdf).

497. PwC. Sustainability service. URL: <https://www.pwc.com/us/en/sustainability-services.html>.

498. Qiu Y., Shaikat A., Tharyanb R. Environmental and social disclosures: Link with corporate

financial performance. *The British Accounting Review*. 2016.

Vol. 48 (1). P. 102–116.

499. Quadruple Bottom Line for Sustainable Prosperity. URL: <https://cambridgeleadershipdevelopment.com/quadruple-bottom-line-for-sustainable-prosperity>.

500. Quick R., Wolz M. Concentration on the German audit market – An empirical analysis of the concentration on the German market for stock corporation audits. *International Journal of Auditing*. 1999. Vol. 3. P. 175–189.

501. Rapoport M. Auditors count on tech for backup. *The Wall Street Journal*. 2016. March 8.

502. Ratzinger-Sakel N., Schoenberger M. Restricting Non-Audit Services in Europe – The Potential (Lack of) Impact of a Blacklist and a Fee Cap On Auditor Independence and Audit Quality. Accounting in Europe. *Journal of the European Accounting Association*. 2015. Vol. 21. P. 61–86.

503. Reddy K., Gordon L. W. The effect of sustainability reporting on financial performance: An empirical study using listed companies. *Journal of Asia Entrepreneurship and Sustainability*. 2010. Vol. VI (2). P. 19–42.

504. Regulating Audit beyond the Crisis: A Critical Discussion of the EU Green Paper / C. Humphrey et al. *European Accounting Review*. 2011. Vol. 20 (3). P. 431–457.

505. Regulation (EU) 2020/852 of the European Parliament and of the Council of 18 June 2020 on the establishment of a framework to facilitate sustainable investment, and amending Regulation (EU) 2019/2088. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:32020R0852>.

506. Reinsel D., Gantz J., Rydning J. The Digitization of the World: From Edge to Core. 2018. URL: <https://www.seagate.com/www-content/our-story/trends/files/idc-seagate-dataage-whitepaper.pdf>.

507. Relevant Aspects Regarding the Changes of the Statutory Audit Report in the Light of International Regulations / C. Kiss et al. *Audit Financiar*. 2015. Vol. 13 (26). P. 63–73.

508. Report of the Financial Stability Forum on Enhancing Market and Institutional Resilience. URL: [http://www.fsforum.org/publications/r\\_0804.pdf](http://www.fsforum.org/publications/r_0804.pdf).

509. Riahi-Belkaoui A. Accounting theory. 5th ed. 2004. 598 p.

510. Road to reliable non-financial reporting. URL: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-ccass-road-to-reliable-nonfinancial-reporting/\\$FILE/EY-ccass-road-to-reliable-nonfinancial-reporting.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-ccass-road-to-reliable-nonfinancial-reporting/$FILE/EY-ccass-road-to-reliable-nonfinancial-reporting.pdf).

511. RobecoSAM's Corporate Sustainability Assessment Companion. URL: <http://www.sustainability-indices.com/images/RobecoSAM-Corporate-Sustainability-Assessment-Companion.pdf>.

512. Rogers E. M. Diffusion of Innovations. 5th ed. New York : Free Press, 2005. 576 p.

513. Rüdiger H., Kühnen M. Determinants of Sustainability Reporting: A Review of Results, Trends, Theory, and Opportunities in an Expanding Field of Research. *Journal of Cleaner Production*. 2013. Vol. 59. P. 5–21. DOI: 10.1016/j.jclepro.2013.07.005.

514. Safa: Sustainability Assessment of Food and Agriculture systems guidelines. version 3.0. FAO, 2013. 267 p.

515. Sanders G., Allen A., Korte L. Municipal Audit Fees: has Increased Competition Made a Difference? *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. 1995. Vol. 14 (1). P. 105–114.

516. Sarbanes-Oxley Act: PUBLIC LAW 107-204- JULY 30. 2002. URL: <https://www.sec.gov/about/laws/soa2002.pdf>.

517. Savitz A. *The Triple Bottom Line*. San Francisco : Jossey-Bass, 2006. 352 p.

518. Schadewitz H., Niskala. M. Communication via responsibility reporting and its effect on firm value in Finland. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*. 2010. Vol. 17 (2). P. 96–106.

519. Schaltegger S., Burritt R. Sustainability accounting for companies: Catchphrase or decisionsupport for business leaders? *Journal of World Business*. 2010. Vol. 45. P. 375–384.

520. Schaltegger S., Etxeberria I. Á., Ortas E. Innovating Corporate Accounting and Reporting for Sustainability – Attributes and Challenges. *Sustainable Development*. 2017. Vol. 25 (2). P. 113–122.

521. Scholtens B., Plantinga A. Socially responsible investing and management style of mutual funds in the Euronext stock markets. 2001. URL: <https://ssrn.com/abstract=259238>.

522. Schröder M. The Performance of Socially Responsible Investments: Investment Funds and Indices. *Financial Markets and Portfolio Management*. 2004. Vol. 18 (2). P. 122–142.

523. Schröder M. Is there a Difference? The Performance Characteristics of SRI Equity Indices. *Journal of Business Finance & Accounting*. 2007. Vol. 34 (1–2). P. 331–348.

524. SDG 12.6 Target. URL: [from:http://database.globalreporting.org/SDG-12-6/un-sustainable-development-goals](http://database.globalreporting.org/SDG-12-6/un-sustainable-development-goals).

525. SDG Compass Guide. URL: [http://sdgcompass.org/wpcontent/uploads/2015/12/019104\\_SDG\\_Compass\\_Guide\\_2015.pdf](http://sdgcompass.org/wpcontent/uploads/2015/12/019104_SDG_Compass_Guide_2015.pdf).

526. SDG Compass Guide Ukrainian. URL: [https://sdgcompass.org/wpcontent/uploads/2016/09/SDG\\_Compass\\_Guide\\_Ukranian.pdf](https://sdgcompass.org/wpcontent/uploads/2016/09/SDG_Compass_Guide_Ukranian.pdf).

527. Seek. How automation is transforming the Accounting industry. 2017, June. URL: <https://www.seek.com.au/career-advice/automation-is-transforming-the-accountingindustry>.

528. Senft S., Gallegos F. Information Technology Control an Audit. Third Edition. CRC Press, Auerbach Publications, 2009.

529. Serpeninova Y., Makarenko S., Litvinova M. Computer – assisted audit techniques: main advantages and disadvantages. *Вісник СумДУ. Серія «Економіка»*. 2019. № 3. С. 53–58.

530. Serpeninova Y., Makarenko S., Litvinova M. Public Policy and accounting. URL: <http://ppa.ztu.edu.ua/article/view/199711>.

531. Shalimova N. The Public Function of a Statutory Audit. *Innovation Economics And Management*. Batumi, 2017. Vol. IV, № 2. P. 63–72.



532. Shalimova N., Kuzmenko H. Qualitative Characteristics and Principles of Financial Reports in the Context of Disclosure of Information about the Enterprise as a Subject of Tax Relations. *International Scientific Journal «Economics & Education»* / ISMA University. Latvia, Riga, 2016. Vol. 1, Issue 2. P. 30–35.

533. Shank T. M., Manullang D. K., Hill R. P. Is it better to be naughty or nice? *The Journal of Investing*. 2005. Vol. 14 (3). P. 82–87.

534. Simnett R. Assurance of sustainability reports. Revision of ISAE 3000 and associated research opportunities. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*. 2012. Vol. 3 (1). P. 89–98.

535. Simnett R., Vanstraelen A., Chua W. F. Assurance on sustainability reports: An international comparison. *Accounting Review*. 2009. Vol. 84 (3). P. 937–967.

536. Skouloudis A., Evangelinos K., Kourmousis F. Assessing non-financial reports according to the Global Reporting Initiative guidelines: evidence from Greece. *Journal of Cleaner Production*. 2010. Vol. 18 (5). P. 426–438.

537. Speech by SEC Chairman: Remarks Before the 2005 AICPA National Conference on Current SEC and PCAOB Developments by Chairman Christopher Cox U.S. Securities and Exchange Commission. Washington. D.C. URL: <https://www.sec.gov/news/speech/speecharchive/2005speech.shtml>.

538. SRI Study 2016. URL: <https://www.eurosif.org/event/2016-eurosif-sri-study-launch/>.

539. SSE initiatives. 2017. Stock Exchanges Fact Sheets. URL: <http://www.sseinitiative.org/data/fact-sheets/>.

540. Stanford University, 2017, «100 year study on AI kicks off its next report cycle», One Hundred Year Study

on Artificial Intelligence (AI100). URL: <http://ai100.stanford.edu/> Accessed (date of access: April, 2018).

541. Statman M., Glushkov D. The Wages of Social Responsibility. *Financial Analysts Journal*. Vol. 65 (4). P. 33–46.

542. Statman M. Socially Responsible Mutual Funds. *Financial Analysts Journal*. 2000, May/June. P. 30–39.

543. Statman. M. Socially responsible indexes. *The Journal of Portfolio Management*. 2006. Vol. 32 (3). P. 100–109.

544. Sukhonos V., Makarenko I. Sustainability reporting in the light of corporate social responsibility development: economic and legal issues. *Problems and Perspectives in Management*. 2017. Vol. 15 (1 (cont.)). P. 166–174.

545. Sustainability Accounting Guide – The Sigma Project. 2005. URL: <http://www.projectsigma.co.uk/Toolkit/SIGMASustainabilityAccounting.pdf>.

546. Sustainability and Reporting Trends in 2025 – Preparing for the Future – GRI’s Reporting 2025 Project: First Analysis Paper. May 2015. URL: <https://www.globalreporting.org/resource/library/Sustainability-and-Reporting-Trends-in-2025-1.pdf>.

547. Sustainability assurance: your choice. re:Assurance initiative. URL: <https://www.icaew.com/-/media/corporate/files/technical/audit-and-assurance/assurance/sustainability-assurance-your-choice.ashx?la=en>.

548. Sustainability information disclosure as an instrument of marketing communication with stakeholders: markets, social and economic aspects / T. Vasilieva, S. Lieonov, I. Makarenko, N. Sirkovska. *Marketing and management of innovation*. 2017. № 4. P. 350–357. URL: <http://doi.org/10.21272/mmi.2017.4-31>.

549. Sustainability reporting: meeting stakeholder demand for relevant, credible and reliable information. URL: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Sustainability-reporting-Meeting-stakeholder-demand/\\$File/Sustainability-reporting-Meeting-stakeholder-demand.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Sustainability-reporting-Meeting-stakeholder-demand/$File/Sustainability-reporting-Meeting-stakeholder-demand.pdf).

550. Sustainability Continuous Auditing and Continuous Monitoring: Transforming Internal Audit and Management Monitoring to Create Value <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/kz/pdf/cacm-brochure.pdf>.

551. Sustainable Development. URL: [http://www.un.org/ga/search/view\\_doc.asp?symbol=A/RES/70/1&Lang=E](http://www.un.org/ga/search/view_doc.asp?symbol=A/RES/70/1&Lang=E).

552. Sustainable development: World Bank glossary. URL: <http://www.worldbank.org/depweb/english/beyond/global/glossary.html>.

553. Sutton D. The foundations for a general theory of general purpose financial reporting for business: a thesis

submitted to the Victoria University of Wellington in fulfillment of the requirements for the degree of Master of Commerce and Administration in Accounting. Wellington, 2009. 206 p.

554. Sutton S., Holt M., Arnold V. The Reports of My Death Are Greatly Exaggerated: Artificial Intelligence Research in Accounting. *International Journal of Accounting Information Systems*. URL: <http://bit.ly/2JCgnBu>.

555. Szabó D. G., Sørensen K. E. New EU Directive on the Disclosure of Non-Financial Information (CSR). *European Company and Financial Law Review*. 2015. Vol. 12 (3). P. 307–340.

556. Szabó D. G., Sørensen K. E. Non-Financial Reporting. CSR Frameworks and Groups of Undertakings – Application and Consequences. *Nordic & European Company Law Working Paper*. 2017. January 2. URL: <https://ssrn.com/abstract=2774170>.

557. Taking stock: Sustainable finance policy engagement and policy influence. 2019. URL: [https://d8g8t13e9vf2o.cloudfront.net/Uploads/c/j/u/pripolicywhitepapertakingstockfinal\\_335442.pdf](https://d8g8t13e9vf2o.cloudfront.net/Uploads/c/j/u/pripolicywhitepapertakingstockfinal_335442.pdf).

558. The audit of the future. Accounting Today. URL: <https://www.accountingtoday.com/news/the-audit-of-the-future>.

559. The Eco-Efficiency Premium Puzzle / J. Derwall, N. Guenster, R. Bauer, K. Koedijk. *Financial Analysts Journal*. 2005. Vol. 61 (2). P. 51–63.

560. The future of the Chief Sustainability Officer. A perspective from Deloitte and the Institute of International Finance. URL: <https://www2.deloitte.com/global/en/pages/financial-services/articles/the-future-of-the-chief-sustainability-officer.html>.

561. The impact of information technology on internal auditing / M. K. Moorthy et al. *African Journal of Business Management*. 2011. Vol. 5 (9). P. 3523–3539.

562. The Impact of the B4 Consolidation on Audit Market Share Equality / K. Dunn et al. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. 2011. Vol. 30 (1). P. 49–73.

563. The Importance of «Big Data»: A Definition. URL: <http://www.gartner.com/id=2057415>.

564. The Institute of Internal Auditors, North America. URL: <https://na.theiia.org/Pages/IIAHome.aspx>.

565. The International IR Framework. URL: <http://integratedreporting.org/wpcontent/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf> (date of access: 18.11.2017).

566. The KPMG Survey of Sustainability Reporting 2020. URL: <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2020/11/the-time-has-come-survey-of-sustainability-reporting.html>.

567. The Need for Sector-Specific Materiality and Sustainability Reporting Standards / R. G. Eccles,



M. P. Krzus, J. Rogers, G. Serafeim. *Journal of Applied Corporate Finance*. 2012. Vol. 24 (2). P. 65–71.

568. The Oslo Manual: Proposed Guidelines for Collecting and Interpreting Technological Innovation Data. Paris : OECD, 2005. 93 p.

569. The role of internal auditor in integrated reporting. URL: <http://integratedreporting.org/resource/the-role-of-internal-audit-in-non-financial-and-integrated-reporting/>.

570. The State of Play in Sustainability Reporting in the European Union / K. Wensen, B. van Wijnand, J. Klein, J. Knopf. SOMO Consultancy and Research for Environmental Management ICLEI-Local Governments for Sustainability Adelphi Consult GmbH. 2011, Jan. URL: [http://somo.nl/publications-en/Publication\\_3654](http://somo.nl/publications-en/Publication_3654).

571. The Value Reporting Revolution: Moving Beyond the Earnings Game / R. Eccles, D. Phillips,

R. H. Herz, M. Keegan. N.Y. John Wiley & Sons Inc., 2001.  
368 p.

572. Top 10 GRI Sustainability Aspects for the Agriculture Sector. URL: <http://ga-institute.com/Sustainability-Update/2014/09/29/top-10-gri-sustainability-aspects-for-the-agriculture-sector> (date of access: 18.11.2017).

573. Towards Integrated Reporting: Communicating Value in the 21st Century'. September. URL: [http://integratedreporting.org/wpcontent/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011\\_spreads.pdf](http://integratedreporting.org/wpcontent/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011_spreads.pdf).

574. Tschopp, D. J. Corporate social responsibility: a comparison between the United States and the European Union. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*. 2005. Vol. 12. P. 55–59.

575. U.S. Treasury. Remarks by Treasury Secretary Henry M. Paulson on the competitiveness of U.S. capital

markets – Economic Club of New York. URL: <http://www.ustreas.gov/press/releases/hp174.htm>.

576. Understanding investors: the road to real-time reporting. ACCA. URL: <http://www.accaglobal.com/ubcs/en/research-insights/corporate-reporting/real-time-reporting.html>.

577. United Nations Industrial Development Organisation CSR. URL: <https://www.unido.org/our-focus/advancing-economic-competitiveness/competitive-trade-capacities-and-corporate-responsibility/corporate-social-responsibility-market-integration/what-csr>.

578. United Nations. Resolution adopted by the General Assembly on 25 September 2015 Transforming our world: the 2030 Agenda for United Nations. UN Global Compact and Accenture Strategy 2016 CEO Study. 2016. URL: <https://www.accenture.com/us-en/insight-un-global-compact-ceo-study>.

579. Value of sustainability reporting: A study by EY and Boston College Center for Corporate Citizenship. URL: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY\\_-\\_Value\\_of\\_sustainability\\_reporting/\\$FILE/EY-Value-of-Sustainability-Reporting.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_-_Value_of_sustainability_reporting/$FILE/EY-Value-of-Sustainability-Reporting.pdf).

580. Van de Velde E., Vermeir W., Corten F. Sustainable and Responsible Performance. *The Journal of Investing*. 2005. Vol. 14 (3). P. 94–101.

581. Van der Elst C. Audit Committees of Public Interest Entities in Europe (December 2. 2014). European Corporate Governance Institute (ECGI) – Law Working Paper 276/2014. URL: <https://ssrn.com/abstract=2533341>.

582. Van der Lugt C. T., van de Wijs P. P., Petrovics D. Carrots & Sticks 2020 – Sustainability reporting policy: Global trends in disclosure as the ESG agenda goes mainstream. Global Reporting Initiative (GRI) and the University of Stellenbosch Business School (USB). 2020.

URL: <https://research.vu.nl/en/publications/carrots-and-sticks-sustainability-reporting-policy-global-trends->

583. Vasarhelyi M. A., Halper F. B. The Continuous Audit of Online Systems. *Auditing A Journal of Practice & Theory*. 1991. Vol. 10 (1). 19 p.

584. Vasilieva T. A., Makarenko I. O. Convergence of European and Ukrainian accounting system challenges and prospects. *Austrian Journal of Humanities and Social Sciences*. 2017. № 1–2. P. 17–181. URL: <http://dx.doi.org/10.20534/AJH-17-1.2-174-181>.

585. Vasilyeva T. A., Makarenko I. The role of innovation in corporate reporting in the transformation of accounting method's elements. *Managing economic growth: marketing, management and innovations*. 1st edition. Prague Institute for Qualification Enhancement. Prague, 2016. P. 171–178.

586. Vasilyeva T. A., Makarenko I. O., Pogori-ly D. V. Transparency of corporate reporting: key regulatory

issues. *World Science in 2016: Results* : Proceedings of II International scientific conference. Morrisville : Lulu Press, 2017. P. 79–81.

587. Vasyl'eva T. A., Leonov S. V., Makarenko I. O. Modern methodical approaches to the evaluation of corporate reporting transparency. *Науковий вісник Полісся*. 2017. № 1 (9), ч. 2. С. 185–190.

588. Venkatesh V., Bala H. Adoption and impacts of interorganizational business process standards: Role of partnering synergy. *Information Systems Research*. 2012. P. 1–27. URL: <http://dx.doi.org/10.1287/isre.1110.0404>.

589. Voluntary sustainability disclosure, revenue, and shareholders wealth: A perspective from Singaporean companies / A. Khavech, S. R. Nikhasemi, A. Haque, A. Yousefi. *Business Management Dynamics*. 2012. Vol. 1 (9). P. 6–12.

590. Vuontisjärvi T. Corporate Соціально́ний зві́тинг in the European Context and Human Resource Disclosures:

An Analysis of Finnish Companies. *Journal of Business Ethics*. 2006. Vol. 69 (4). P. 331–354.

591. Waddock S., Smith N. Corporate Responsibility Audits: Doing Well by Doing Good. *Sloan Management Review*. 2000. Jan. 15. URL: <https://sloanreview.mit.edu/article/corporate-responsibility-audits-doing-well-by-doing-good/>.

592. What are blockchains? URL: <https://www.economist.com/briefing/2021/09/18/what-are-blockchains>.

593. Wheeler D., Sillanpa M. The stakeholder corporation: A blueprint for maximizing stakeholder value. London : Pitman, 1997. 320 p.

594. Why Data and Analytics Are Key to Digital Transformation. URL: <https://www.gartner.com/smarterwithgartner/why-data-and-analytics-are-key-to-digital-transformation>.

595. Windolph S. E. Assessing Corporate Sustainability Through Ratings: Challenges and Their Causes. *Journal of Environmental Sustainability*. 2011. Vol. 1 (1). P. 36–57.

596. Wood D. J. Corporate Social Performance. *The Academy of Management Review*. 1991. Vol. 16. (4). P. 691–718.

597. Working with you to build long term value. Introducing KPMG Sustainability services. URL: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/advisory/risk-consulting/internal-audit-risk/sustainability-services.html>.

598. World Bank glossary. URL: <http://www.worldbank.org/depweb/english/beyond/global/glossary.html> (date of access: 24.07.2017).

599. World Investment Report 2012. Towards a New Generation of Investment Policies (New York and Geneva: United Nations). United Nations publication. Sales



E.12.II.D.3. URL: <http://www.unctad-docs.org/files/UNCTAD-WIR2012-Full-en.pdf>.

600. Yacine B., Ephraim C., Nitin D. Does it pay to be ethical? Evidence from the FTSE4Good. *Journal of Banking & Finance*. 2014. Vol. 47 (C). P. 54–62.

601. Zorio A., García-Benau M. A., Sierra L. Sustainability Development and the Quality of Assurance Reports: Empirical Evidence. *Business Strategy and the Environment*. 2013. Vol. 22. P. 484–500.

## Алфавітний покажчик

### А

Агентська теорія, 137, 138

Адаптивна теорія, 137, 139

Асоціація присяжних сертифікованих бухгалтерів, 54

Афіліяція, 10

### Б

Бачення та лідерство, 63

Безперервне навчання, 63

Безперервний аудит, 93, 94, 204, 205, 206, 208, 209, 210

Безперервний моніторинг, 210

Бібліометричні зв'язки, 36

Бібліометричні карти, 36

Бізнес-модель компанії, 103

Блокчейн, 4, 14, 28, 36, 38, 40, 91, 123, 125, 126, 131

Бухгалтерська спільнота, 53

### В

«Великі дані», 91

Верифікатор, 75

Верифікація звітності зі сталого розвитку, 5, 204, 223, 229

Відносні переваги, 97

Візуалізація, 14, 47, 61, 194, 216

Внесок бухгалтерів, 51

## Г

Глобальна ініціатива зі звітності, 79

Графіки частот, 45

## Д

Джерела Scopus, 16

Динаміка частот, 46

Директива 2014/95/ЄС, 165

Директори з питань сталого розвитку, 76

Дослідники і групи дослідників, 16

Дослідницькі сфери і напрямки, 16

## Е

Екологічний облік, 105

Етичні вимоги, 68, 69, 219, 221

## Є

Євростат, 47

### З

- Загроза близьких стосунків, 88
- Загроза власного інтересу, 88
- Загроза залякування, 89
- Загроза захисту, 88
- Загроза самооцінки, 88
- Запити інтернет-користувачів, 43
- Захист цінності, 69
- Звіт із корпоративного управління, 168
- Звіт з управління, 168
- Звіт про платежі на користь уряду, 168
- Звіт про управління, 5, 170, 180
- Звітний рівень, 64
- Звітність зі сталого розвитку, 36, 38, 40, 55, 107, 114, 138, 149, 162, 225, 227, 267
- Звітність у режимі реального часу, 93
- Звітування про цінність, 69

## **Й**

Йоханесбурзький план, 158

## **І**

Інновації, 92

Інституційна теорія, 140

Інтегрована звітність, 38, 92, 114

Інтегрований звіт, 159

Інтелектуальні здібності, 66

Інтервал згладжувань, 45

## **К**

Кібербезпека, 86

Кластер, 38

Кластеризація, 36, 38

Ключові компетенції професійних бухгалтерів, 68

Кодекс етики професійних бухгалтерів, 87

Комп'ютеризовані аудиторські методи, 5, 93

Комунікаційна теорія, 137, 139

Концепція капіталів, 101, 133

Концепція обліку, звітності, аудиту в умовах сталого розвитку, 100, 103, 104, 111, 112, 134, 136, 139

Корпоративна соціальна відповідальність, 106

Країни і групи країн, 16  
Криптоактив, 128, 129, 130  
Криптовалюта, 4, 91, 123, 124, 125, 126, 127, 131  
КСВ, 106, 107, 108, 109, 110, 112, 116, 117, 134, 136, 137,  
140, 149, 162, 165, 166, 167

## Л

Лінгвістичні корпуси, 45  
Логічні оператори, 32

## М

Міжнародна рада зі стандартів сталого розвитку, 79  
Міжнародна федерація бухгалтерів, 54  
Міжнародний стандарт освіти професійних бухгалтерів,  
66  
Міжурядова робоча група експертів із міжнародних  
стандартів обліку та звітності, 54  
Мовленнєві одиниці, 45  
Можливість спостереження, 101  
Мультистейкхолдерський підхід, 4, 133

## Н

Набори даних, 48  
Навички міжособової комунікації, 67

Надання впевненості, 230  
Наукові метрики, 14  
Іграми, 45  
Незалежна верифікація, 228  
Нефінансова звітність, 114, 247, 248, 260

## О

Облік та звітність за потрійним підсумком, 101  
Огляд «Carrot&Sticks», 141  
Операційний рівень, 64  
Організаційні та компетенції в управлінні бізнесом, 67  
Організації та групи організацій, 16  
Особисті якості, 67

## П

Пандемія COVID-19, 85  
Парадигма обліку й звітності, 73  
Предметна сфера, 9  
Промінентність, 26  
Простота апробації, 97  
Професійні бухгалтери, 53, 56, 59, 66, 80, 90

## Р

Рівень корпоративної бізнес-стратегії, 63

Розширена мова ділової звітності, 93

## С

Світовий банк, 47

Сигнальна теорія, 136, 138

Складність інновацій, 97, 101

Соціальний облік, 105

Статичний аналіз, 19

Створення цінності, 69

Сумісність, 97, 98, 101

## Т

Таргет 12.6, 55

Теорія дифузії інновацій, 97

Теорія звітності багатоцільового призначення, 137, 139

Теорія конвергенції, 136, 137

Теорія легітимації, 137

Теорія стейкхолдерів, 138

Технічні й функціональні навички, 67

Технологічні інновації, 60, 95, 97



## **Ф**

Фільтрація, 26

Формат завантаження, 47

## **Х**

Хмарні сервери, 62

## **Ц**

Цілі сталого розвитку, 3, 51, 53, 59, 82, 93, 104, 105, 107,  
110, 115, 117, 149, 150, 154, 155, 157, 162, 164

## **Ш**

Шахрайство, 86, 122, 200, 205, 213, 216, 217, 218

Штучний інтелект, 14, 28, 38, 61, 69, 204, 206, 212, 241,  
256, 279, 281, 291, 293

## **A**

Accounting innovation, 9, 11, 12, 13, 16, 17, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48

Audit innovation, 9, 11, 12, 13, 16, 17, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48

## **B**

Benchmarking, 15

Block chain, 123

## **C**

CAAT, 93, 94, 98, 99, 100, 205, 209

Categories, 29

Climate Disclosure Standards Board, 80

Collaboration, 15

Computerized Assisted Auditing Techniques, 94

COP26, 79

COVID-19, 3, 85, 86, 164

Crossref, 32

CSRD, 143

## **D**

Deloitte, 124, 125, 206, 281, 314, 315, 375

## **E**

EFRAG, 178, 179, 328

EITI, 168, 190

Elsevier, 16

EndNote, 12

Entity select panel, 16

ESG-критерії, 93, 99, 107, 160, 204

ESRS, 143, 164, 178

EU FLEGT, 168, 190

eXtensible Business Reporting Language, 93, 94, 197

## **G**

Google Books, 45

Google Books Ngram Viewer, 45

Google Dataset Search, 3, 46, 47, 48

Google Public Data Explorer, 3, 46

Google Scholar, 3, 8, 32, 33

Google Trends, 3, 41, 49

## **I**

IASB, 80

ICAEW, 81, 122, 303, 355

IIRC, 38

Innovation, 10, 24, 25, 26, 27, 31, 35, 48, 116, 309, 315, 328, 361, 368, 377

Integrated Reporting, 10, 80, 158, 161, 318, 319, 338, 360, 378

International Sustainability Standards Board, 162

## **K**

King III Code on Governance, 158

KPMG, 54

## **M**

Mendeley, 12

Microsoft A Search, 32

## **N**

NFRD, 142, 161, 178

## **O**

Overview, 14

## **P**

PoP, 38

PRI, 116, 140, 141

Pubmed, 32

PwC, 54

## **Q**

QBL, 11

Quadruple Bottom Line, 115

## **R**

Reporting, 15

Reporting innovation, 9, 11, 12, 13, 16, 17, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48

Research areas, 14

RIS, 12

## S

SASB, 79, 80, 158, 161, 162, 308

Sci Val, 8, 49

Scopus, 8

SFDR, 164, 172, 173, 174

Snowball metric, 14

Subject Area, 9

Sustainability, 10, 26, 35, 63, 76, 79, 154, 158, 161, 164, 179, 236, 281, 297, 298, 299, 302, 305, 307, 312, 313, 320, 321, 323, 324, 326, 327, 328, 331, 335, 337, 338, 339, 343, 344, 347, 348, 351, 355, 357, 360, 361, 363, 364, 365, 366, 369, 371, 372, 373, 375, 376, 377, 378, 380, 384, 385

Sustainability Reporting, 10, 26, 164, 299, 323, 324, 326, 327, 328, 335, 339, 343, 351, 357, 365, 376

Sustainable Development, 10, 13, 27, 35, 93, 161, 304, 320, 355, 356, 366, 373

## T

Taxonomy, 164, 175, 322

Triple bottom line, 101, 107, 115

## **V**

Vos Viewer, 36

## **W**

Web of Science, 3, 8, 28, 29, 30, 32, 33, 37

Навчальне видання

**Макаренко Інна Олександрівна,  
Бойко Антон Олександрович**

**ІННОВАЦІЇ В ОБЛІКУ, ЗВІТНОСТІ ТА АУДИТІ  
В УМОВАХ ЦИФРОВІЗАЦІЇ  
НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ**

Навчальний посібник

Художнє оформлення обкладинки О. В. Бруєвої  
Редактори: Н. З. Клочко, С. М. Симоненко  
Комп'ютерне верстання І. О. Макаренко

Формат 60×84/16. Ум. друк. арк. 23,25. Обл.-вид. арк. 17,85. Тираж 300 пр. Зам. № 324.

Видавець і виготовлювач  
Сумський державний університет,  
вул. Римського-Корсакова, 2, м. Суми, 40007  
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК № 3062 від 17.12.2007.