
UDC 657.3

JEL classification: M40, M41, M49, D24

DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2024.01.111>

Михайло ПРОДАНЧУК,

доктор економічних наук, доцент, провідний науковий
співробітник відділу обліку та оподаткування,
Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»
вул. Героїв Оборони, 10, м. Київ, 03127, Україна.
Електронна адреса: prodanchukma@gmail.com
ORCID ID: 0000-0003-3504-4583

Наталія ШЕВЧУК,

доктор філософії з обліку і оподаткування,
керівник навчального відділу, викладач кафедри фінансів,
обліку та оподаткування імені С. Юрія,
Навчально-реабілітаційний заклад вищої освіти
«Кам'янець-Подільський державний інститут»,
вул. Годованця, 13, м. Кам'янець-Подільський, 32300, Україна.
Електронна адреса: shievchuk.n@ukr.net
ORCID ID: 0000-0002-4223-3174

Ірина ГОДНЮК,

кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансів, обліку та оподаткування імені С. Юрія,
Навчально-реабілітаційний заклад вищої освіти
«Кам'янець-Подільський державний інститут»,
вул. Годованця, 13, м. Кам'янець-Подільський, 32300, Україна.
Електронна адреса: kapelka287@gmail.com
ORCID ID: 0000-0003-3346-0882

**ПРИНЦИПИ ФОРМУВАННЯ
ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Проданчук М., Шевчук Н., Годнюк І. Принципи формування інтегрованої звітності аграрних підприємств. *Вісник економіки*. 2024. № 1. С. 111–128. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2024.01.111>

Prodanchuk, M., Shevchuk, N., Godnyuk, I. (2024). Pryntsypy formuvannia intehrovanoi zvitnosti ahrarnykh pidpriemstv [Principles of integrated reporting of agricultural enterprises]. *Visnyk ekonomiky – Herald of Economics*, 1, 111-128. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2024.01.111>

© Михайло Проданчук, Наталія Шевчук, Ірина Годнюк, 2024.

Анотація.

Вступ. Національні аграрні підприємства, опинившись під впливом воєнного конфлікту та євроінтеграційних перетворень, повинні активно працювати над виходом на світові ринки та залученням інвестицій, щоб забезпечити не тільки власну стійкість, а й відновлення та розвиток аграрного сектору України загалом. Зокрема, інтегрована звітність стає ключовим інструментом для забезпечення прозорості та створення сприятливого середовища для інвесторів. Розуміння власної користі від інтегрованої звітності дає змогу аграрним підприємствам ефективніше реагувати на зміни у внутрішньому та зовнішньому середовищі, а також будувати стійкі та сталі стратегії розвитку в умовах сучасних викликів.

Мета статті – вдосконалення та поглиблення розуміння впливу принципів інтегрованої звітності на комунікації підприємства зі стейкхолдерами, що відіграють ключову роль у сучасному бізнес-середовищі.

Методи. У процесі дослідження принципів інтегрованої звітності використовувалися загальнонаукові методичні прийоми, зокрема індукції та дедукції. Використано методи наукового пізнання, метод аналогій, методи аналізу та синтезу, метод системного аналізу, порівняння та узагальнення.

Результати. Встановлено, що основні та додаткові принципи формування інтегрованої звітності є визначальними елементами у процесі створення якісного та цілісного інтегрованого звіту. Крім того, виявлено суттєвий вплив цих принципів на формування та підтримання ефективних інформаційних комунікацій між підприємством та його стейкхолдерами в контексті управління підприємствами. Обґрунтовано, що основні принципи формування інтегрованої звітності доцільно доповнити принципом транспарентності.

Перспективи. Впровадження із перспективою дотримання принципів інтегрованої звітності в облікову практику відкриває підприємствам перспективи збільшення прозорості, покращення взаємодії зі стейкхолдерами та підвищення довіри громадськості. Це сприяє сталому розвитку, оптимізації управління ресурсами, підвищенню конкурентоспроможності, а також може привести до приваблення нових інвесторів та розширення ринкових можливостей для підприємства.

Ключові слова: інтегрована звітність, принципи, управління, транспарентність, стейкхолдери.

Формули: 0, **рис.:** 3, **табл.:** 0, **бібл.:** 25.

Mykhailo PRODANCHUK,

D. Sc. (Economics), Associate Professor,
“Institute of Agrarian Economics” National Scientific Centre,
10 Heroiv Oborony st., Kyiv, 03127, Ukraine,
e-mail: prodanchukma@gmail.com
ORCID ID: 0000-0003-3504-4583

Nataliia SHEVCHUK,

PhD (Economics), Teacher,

Department of finance, accounting and taxation named after S. Yury,
Educational and rehabilitation institution of higher education
“Kamianets-Podilskyi state institute”,
13, Hodovantsia st., Kamianets-Podilskyi, 32300, Ukraine,
e-mail: shievchuk.n@ukr.net
ORCID ID: 0000-0002-4223-3174

Iryna HODNIUK,
PhD (Economics), Associate Professor,
Department of finance, accounting and taxation named after S. Yury,
Educational and rehabilitation institution of higher education
“Kamianets-Podilskyi state institute”,
13, Hodovantsia st., Kamianets-Podilskyi, 32300, Ukraine,
e-mail: kapelka287@gmail.com
ORCID ID: 0000-0003-3346-0882

PRINCIPLES FORMATION OF INTEGRATED REPORTING OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

Annotation.

Introduction. *National agricultural enterprises, having found themselves under the influence of the military conflict and European integration transformations, must actively work on entering world markets and attracting investments in order to ensure not only their own sustainability but also the recovery and development of the agricultural sector of Ukraine as a whole. In particular, integrated reporting is becoming a key tool for ensuring transparency and creating a favorable environment for investors. A deep understanding of one's own benefit from integrated reporting enables agricultural enterprises to more effectively adapt to dynamic changes in their internal and external environment. In addition, it creates opportunities to build stable and stable development strategies in conditions of constant challenges and instability.*

The purpose of the article is improving and deepening the understanding of the impact of the principles of integrated reporting on the company's communications with stakeholders, who play a key role in the modern business environment.

Methods. *In the process of researching the principles of integrated reporting, general scientific methodological techniques were used, in particular induction and deduction. Methods of scientific knowledge, method of analogies, methods of analysis and synthesis, method of system analysis, comparison and generalization were used.*

Results. *It has been established that the basic and additional principles of integrated reporting are the determining elements in the process of creating a high-quality and integrated integrated report. In addition, the significant impact of these principles on the formation and maintenance of effective information communications between the enterprise and its stakeholders in the context of enterprise management was revealed. It is justified that the basic principles of integrated reporting should be supplemented with the principle of transparency.*

***Prospects.** Implementation with the perspective of compliance with the principles of integrated reporting in accounting practice opens up prospects for enterprises to increase transparency, improve interaction with stakeholders, and increase public trust. This contributes to sustainable development, optimization of resource management, increased competitiveness, and can also lead to the attraction of new investors and expansion of market opportunities for the enterprise.*

Keywords: reporting, integrated reporting, principles, management, enterprise, information, transparency, stakeholders, sustainable development.

Formulas: 0, **fig.:** 3, **tabl.:** 0, **bibl.:** 21.

JEL classification: M40, M41, M49, D24

Постановка проблеми. У сучасному бізнес-середовищі питання щодо інтегрованої звітності набувають все більшого значення, особливо в контексті взаємодії підприємств із ключовими зацікавленими сторонами, що виконують роль стейкхолдерів. Однак існує необхідність у вдосконаленні та глибокому розумінні впливу принципів інтегрованої звітності на комунікації підприємства з цими стейкхолдерами. Практика показує, що ефективна взаємодія із зацікавленими сторонами є ключовим фактором для сталого розвитку та конкурентоспроможності підприємства. Однак сьогодні недостатня ясність і систематизація впливу конкретних принципів інтегрованої звітності на цей взаємодійний процес утруднює повноцінне розуміння та впровадження цих принципів у корпоративну стратегію.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Протягом останнього десятиріччя українські вчені активно досліджували різні аспекти інтегрованої звітності підприємств. Зокрема, їхні дослідження фокусувались на розробці ефективних моделей інтегрованої звітності, впровадженні стандартів звітності, взаємозв'язку інтегрованої звітності з управлінням ризиками та сталим розвитком підприємств. Наприклад, у науковій праці К. В. Безверхий узагальнює наявні наукові підходи до принципів інтегрованої звітності [1], вказуючи на важливість системного підходу до цього питання. Н. О. Лоханова проводить критичний аналіз принципів підготовки інтегрованого звіту [2], а В. М. Жук вказує на комплексний підхід до розробки принципів інтегрованої звітності, який охоплює міжнародні стандарти IRC, принципи сталого розвитку та використання сучасних технологій [3, с. 21]. У науковій праці В. М. Костюченко та Н. В. Богатир визначають, що механізм підготовки інтегрованої звітності на практиці ще не досягнув досконалості, але водночас зазначають, що цей процес дає змогу підприємствам експериментувати та впроваджувати інновації, дотримуючись принципів інтегрованої звітності, та надає можливість виявити потенційні вигоди, які можна здобути [4, с. 1130].

Мета статті полягає в удосконаленні та поглибленні розуміння впливу принципів інтегрованої звітності на комунікації підприємства зі стейкхолдерами, що відіграють ключову роль у сучасному бізнес-середовищі. Адже управління підприємством має бути зорієнтоване на створення сталої й ефективної бізнес-моделі, що дасть змогу забезпечити зрівноважений розвиток підприємства в умовах мінливого ринкового середовища. Для цього необхідно поєднувати економічні, соціальні й екологічні

аспекти управління та створювати цілісну стратегію, яка враховує інтереси всіх стейкхолдерів.

Виклад основного матеріалу. Структура інтегрованої звітності розробляється і формується для інформаційного забезпечення стейкхолдерів та найголовніше для потреб менеджменту, адже вартість самого підприємства насамперед залежить від якості управління потоками капіталів (рис. 1). Складання інтегрованої звітності передбачає дотримання об'єктивно обумовлених наукових принципів, а не специфічних національних правил або відображення окремої інформації чи ідентифікацію основних показників ефективності підприємства.

Для визначення справедливої вартості підприємства та належного балансу між гнучкістю і строгими вимогами стандартів, з урахуванням специфіки діяльності системи управління, виникає питання щодо розширення базових та додаткових принципів формування інтегрованої звітності. Характерним є те, що орієнтація на запити внутрішніх і зовнішніх стейкхолдерів обумовлює необхідність розширеного набору принципів внаслідок розгляду якісних характеристик інформації, що оприлюднюється.

«Принцип (лат. *principium* – «начало, первень, основа») – першопочаток, те, що лежить в основі певної сукупності фактів, теорії, науки» [5, с. 519]. Зауважимо, що «поняття «принцип» вперше було введено у в 30-х рр. ХХ ст. в США, де на той час було визначено два основних принципи: консерватизм і незмінність» [6, с. 123]. Н. М. Малюга вважає принципи «основою, початком, керівною ідеєю у будь-яких відносинах. Принцип – це те, що завжди, за будь-яких умов, без будь-якого винятку властиве певному явищу» [6, с. 28].

Науковці тлумачення поняття «принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності» ототожнюють із правилами ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Так, на думку В. Т. Швеця, «принципи бухгалтерського обліку – це правила, якими слід керуватись, вимірюючи, оцінюючи та реєструючи господарські операції, а також показуючи їх результати у фінансовій звітності» [7, с. 45]. А. А. Михалків вважає, що «принципи – це початкові положення бухгалтерського обліку як науки, які забезпечуються якісними характеристиками облікової й звітної інформації, якими слід керуватись при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій, що дають змогу досягти зіставності показників фінансової звітності» [8, с. 126].

Вважаємо, що неправильно ототожнювати правила і принципи, оскільки принципи не містять чітких регламентацій, а є основними положеннями, базовими концепціями, які орієнтовані на кінцевий результат, а правила передбачають регламентацію господарських операцій бухгалтерського обліку. Тобто, правила і принципи не взаємовиключають, а лише доповнюють один іншого.



Рис. 1. Модель формування вартості підприємства

Джерело: розроблено авторами.

Підвищення важливості інтегрованої звітності у системі управління аграрними підприємствами вимагає переліку певних принципів формування інформаційних показників. В українській обліково-економічній літературі принципи формування інтегрованої звітності практично не визначені, що зумовлює потребу їх розроблення.

Слушною є думка О. О. Нестеренко, що «інтегрована звітність як і будь-яка обліково-звітна система базується на власних принципах, але при формуванні інтегрованого звіту мають враховуватися не лише принципи бухгалтерського обліку (фінансової звітності), а й принципи сучасних економічних теорій, які прямо або опосередковано

впливають на склад показників самого звіту» [9, с. 91]. Принципи інтегрованого звіту мають визначати властивості, які створюють основу формування інформаційної бази. Важливою особливістю інтегрованої звітності, яка сформована за принципами є те, що така звітність може бути приведена до стандартизованого виду, що створює можливість порівнювати звіти як у динаміці, так і зі звітами інших підприємств.

Для глибокого пізнання обліково-економічної сутності принципів формування інтегрованої звітності розглянемо їхній зміст.

Принцип стратегічний фокус і орієнтація на майбутнє передбачає, що діяльність підприємства у створенні вартості має орієнтуватися на майбутнє. Підприємство, визначивши чіткий стратегічний план, використовуючи свої сильні та слабкі сторони, може досягти певних результатів. Стратегічний фокус підприємства з часом може змінюватися, завдання інтегрованого звіту – представити послідовну та порівнянну можливість повідомляти про наявний стратегічний фокус та майбутню орієнтацію. Інтегрований звіт повинен давати уявлення про стратегію підприємства, про те, як вона пов'язана зі здатністю підприємства створювати вартість у короткостроковій, середньостроковій та довгостроковій перспективі, а також з її використанням і впливом на капітали [10].

Застосовуючи такий принцип, підприємство має відображати в інтегрованому звіті інформацію щодо своїх стратегічних намірів, показувати відповідні ризики й перспективи. Зі стратегічного погляду інтегрований звіт має показати бізнес-модель та становище підприємства на ринку, вплив на нього зовнішнього та внутрішнього середовища. Важливим є відображення взаємозв'язків між минулою і майбутньою діяльністю підприємства, а також факторів, які можуть позитивно чи негативно вплинути на цей зв'язок. Для зміцнення своїх позицій на ринку підприємство має показувати в інтегрованій звітності, як врахований минулий досвід, як воно використовує ресурси та взаємовідносини.

Принцип зв'язності інформації найважливіший для отримання справді інтегрованого звіту, але водночас його важко інтерпретувати і проблематично застосовувати. Адже інтегрований звіт має на меті показати цілісну картину поєднання, взаємозв'язку та залежності між факторами, які впливають на здатність організації створювати цінність протягом тривалого часу [10]. Принцип зв'язності інформації в інтегрованому звіті демонструє, як підприємство створює цінність через свої взаємозалежності, чітко показуючи зв'язки між концепціями і темами. Також принцип пояснює взаємопов'язаний характер бізнесу підприємства, показуючи, як бізнес-діяльність пов'язана з його зацікавленими сторонами (стейкхолдерами). Через відображення ключових показників ефективності принцип зв'язності інформації демонструє, яким чином фінансова інформація пов'язана з нефінансовою. Для користувачів інтегрованої звітності важливим є бачення підприємства у суспільстві, його взаємозалежність з ним, а також, як на це реагує їхній стратегічний напрямок.

Принцип взаємодії із зацікавленими сторонами має надати користувачу розуміння характеру та якості відносин підприємства з його ключовими зацікавленими сторонами, у т. ч. міру розуміння, врахування та реагування підприємства на їхні законні потреби й інтереси [10]. Добре налагоджені відносини підприємства з основними зацікавленими сторонами – це найголовніший пріоритет у створенні

довгострокового прибутку та успіху бізнесу. Здатність будувати довірливі й тривалі відносини зі своїми зацікавленими сторонами є одним із ключових факторів успіху підприємства у визначенні своєї вартості.

Аналізуючи формування доданої вартості підприємства, О. І. Давидов звертає увагу на цінність комунікацій зі стейкхолдерами та зазначає, що «у вартісно-орієнтованому управлінні підприємствами фундаментально-стейкхолдерська додана вартість виступає новою керованою вартістю, на максимізацію якої повинні бути спрямовані зусилля менеджерів» [11, с. 154].

Управління інтересами зацікавлених сторін дає змогу підприємству швидше досягти своїх цілей. Підприємство, перераховуючи в інтегрованій звітності свої ключові групи зацікавлених сторін та описуючи зв'язки із ними, в такий спосіб показує свою потужність і вказує на масштаб своїх можливостей. Дуже важливо зазначити, що завдяки реалізації такого принципу інтегрована звітність оцінює поточний або потенційний вплив зацікавлених сторін на здатність підприємства створювати цінність.

Принцип суттєвості. Інтегрований звіт має розкривати інформацію про питання, які суттєво впливають на здатність підприємства створювати вартість у короткостроковій, середньостроковій та довгостроковій перспективі [10]. Мета суттєвості в інтегрованій звітності полягає у тому, щоби пояснити постачальникам фінансового капіталу, як підприємство створює цінність з часом.

Принцип стислості передбачає, що деталізація інтегрованої звітності зменшується відповідно до запитів користувачів, якому вони представляються. Надмірна деталізація показників може призвести до інформаційного «перевантаження» та ускладнити розуміння їх користувачами. Стислий інтегрований звіт – це звіт, який містить лише найбільш актуальну інформацію у зручному для сприйняття форматі. У разі правильного застосування принципу стислості інтегрований звіт повинен містити достатній контекст у такий спосіб, щоб користувач звіту мав можливість правильно зрозуміти стратегію підприємства, систему управління, ефективність і перспективи діяльності, без обтяження менш актуальною інформацією. Проте «зайва» стислість може спричинити втрати економічного змісту інформації, що може зменшити її корисність.

Принцип достовірності та повноти чітко формулює важливість відображення усіх суттєвих питань (як позитивних, так і негативних) збалансовано із безсумнівною вірністю наведеної інформації [10]. Тому необхідно встановити баланс між оперативністю формування інформації та її достовірністю, де основою достовірної інтегрованої звітності є точна, дійсна, надійна, своєчасна, релевантна та повна інформація.

Для об'єктивного оцінювання динаміки показників, що представлені в інтегрованій звітності, необхідно дотримуватись принципу сталості та зіставності інформації з минулими звітними періодами. Водночас необхідно враховувати, що інформація, яка подається в інтегрованому звіті, має бути представлена на сталій основі, що не змінюється протягом тривалого часу, а також у такий спосіб, щоб можна було провести порівняння з іншими підприємствами, особливо тоді, коли це важливо для здатності підприємства створювати вартість протягом часу [12]. Тоді користувачі звіту матимуть можливість стежити за розвитком певної проблеми або історії функціонування

підприємства, яка могла би змінюватися з часом. Наприклад, інтегрований звіт дає змогу спостерігати за здатністю підприємства створювати власну цінність з часом.

Вважаємо, що для забезпечення гнучкості комунікацій підприємства, розширення аудиторії зацікавлених сторін, якісної реалізації попереднього принципу взаємодії із зацікавленими сторонами, необхідно виокремити та доповнити перелік базових принципів – принципом прозорості. У сучасному бізнес-середовищі вкрай важливі взаємодія та діалог із внутрішніми та зовнішніми зацікавленими сторонами, залучення їх до діяльності підприємства. Отримання зворотного зв'язку від зацікавлених сторін успіху та ефективної роботи бізнес-моделі підприємства є пріоритетом управлінського персоналу. Розширення аудиторії зацікавлених сторін є не менш пріоритетним завданням будь-якого підприємства, особливо коли зацікавлені особи – це потенційні інвестори або клієнти.

Концепція прозорості інтегрованої звітності, обсяг, структура, формат розкриття інформації формується під впливом моделі корпоративного управління підприємством, яке, зі свого боку, спрямоване на задоволення усіх інформаційних потреб стейкхолдерів. Але, незважаючи на ефективність процесу збору й формування звітності, отримана звітність втрапить свою цінність, якщо зібрана інформація не буде передана належним чином усім зацікавленим сторонам.

Принцип прозорості створює довіру до підприємства та її зміцнення через «гучну комунікацію», публічність, відкритість, прозорість та зрозумілість даних про його діяльність. Крім того, принцип прозорості відіграє важливу роль у розвитку бізнесу та в приверненні нових інвесторів і партнерів, що дасть змогу збільшити прибуток та зробити підприємство більш успішним та стійким.

«Термін «прозорість» походить з англійської мови «transparency» дослівний переклад на українську мову – «прозорість» [5]. Поняття «прозорість» – не нове і його вживають як науковці, так і практики з обліку. Економічна та соціальна комісія ООН для Азії та Тихого океану (Economic and Social Commission for Asia and the Pacific – ESCAP) надає таке визначення прозорості «Прозорість означає, що ухвалені рішення та їх виконання беруться у спосіб, який відповідає правилам і нормам. Це означає, що інформація є вільно доступною та прямо доступною для тих, на кого вплинуть такі рішення та їх виконання. Це також означає, що надається достатньо інформації, і що вона надається у легко зрозумілих формах і в медіа» [13].

На міжнародному рівні прозорість звітності визначено Міжнародними стандартами фінансової звітності [12], Міжнародним стандартом з інтегрованої звітності (The International <IR> Framework) [10], Міжнародним стандартом ISO 26000 «Керівництво з соціальної відповідальності» [14], Міжнародними стандартами обліку в державному секторі (International Public Sector Accounting Standard) [15], Міжнародними стандартами аудиту (International Standards on Auditing) [16], Міжнародними стандартами оцінки (International Valuation Standards) [17].

Прозорість інтегрованої звітності дає змогу підприємству дотримуватися визначених норм законодавства, соціальних інтересів, екологічних стандартів та займатися бізнесом у межах етичних принципів. Це створює сприятливе середовище для позитивної ділової репутації підприємства та підвищення його ринкової вартості. Індикатор «прозорість» розглядається як головна умова підвищення рівня довіри

(віри) через інтегровану звітність з боку стейкхолдерів внаслідок формування позитивного ділового іміджу підприємства. З іншого боку, підприємство, яке планує стало і довгостроково розвиватися, має відповідати очікуванням стейкхолдерів на базі інтегрованої звітності.

Лев Барух, розглядаючи недоліки звітності, звертає увагу на те, що відсутність прозорості у фінансовій звітності – особливо, коли це відбувається у фінансових установах – створює порочний цикл, що впливає на довіру інвесторів та їх бажання інвестувати [18]. Д. Афлек-Грейвз, С. Каллан і Н. Чіпалкатті довели, що «біржові ціни на цінні папери компанії залежать від інформації фінансової звітності. Зокрема, у компаній, які у своїх річних звітах показували нижчу прибутковість, розрив між ціною купівлі та продажу акцій був більшим, ніж у компаній з вищою прибутковістю» [19, с. 562].

Д. Даймон і Р. Вереші ще у 1991 р. довели, що «розкриття фірмою інформації щодо своєї діяльності знижує асиметричність інформації й приводить до підвищення її вартості з боку великих інвесторів, а отже, підвищує ліквідність цінних паперів компанії й знижує вартість залучених коштів. Великі фірми розкривають більше інформації, оскільки вони отримують найбільшу користь» [20, с. 1325].

Інвестори вкладають свої фінансові ресурси у ті підприємства, яким вони довіряють і вірять, і де вони впевнені в перспективах. Проте важливо враховувати, що прозора звітність може спричинити й зворотний результат. Так, порушення встановлених норм у діяльності підприємства може викликати негативну реакцію суспільства та призвести до швидкого зниження його ринкової вартості. Тобто рівень відкритості підприємства та його діловий імідж мають конкретний вплив на ринкову цінність підприємства.

Згідно з результатами дослідження, для формування якісної інформаційної бази інтегрованої звітності недостатньо тільки основних принципів. Тому пропонуємо базові принципи формування інтегрованої звітності доповнити принципами, які переважно фундаментальні для фінансової звітності, а саме: своєчасність, повне відображення, системність, синергізм, автономність, безперервність, економічність.

Важливість принципів своєчасності та повного відображення інтегрованої звітності для управлінської системи беззаперечна. Дотримання цих принципів дає змогу користувачам звітності приймати оперативні та стратегічні рішення на основі надійної інформації, вимагати рішучості управлінців у створенні вартості з часом, періодично моніторити ключові показники ефективності.

Принцип системності вкрай значущий для формування інтегрованої звітності, адже дає можливість розглядати діяльність підприємства як складну динамічну систему із системним підходом до його економічного розвитку. Він дає змогу враховувати взаємозв'язки між елементами системи, їх взаємодію та вплив на ефективність діяльності підприємства.

Для підвищення продуктивності та інновацій принцип синергії дає змогу в процедурах підготовки інтегрованої звітності поєднувати персонал різних відділів підприємства (керівних органів, бухгалтерії, фінансового відділу тощо) у такий спосіб, щоб створити об'єднані міждисциплінарні робочі групи, у яких команди ефективно співпрацюють. Ідея полягає в тому, що об'єднані зусилля двох або більше працівників більші, ніж їхня праця поодиночі.

Принцип автономності в інтегрованій звітності забезпечує розгляд кожного підприємства як окремої юридичної особи, але із відображенням її взаємозв'язків із зацікавленими сторонами. Принцип безперервності спонукає підприємство займатися своєю виробничою діяльністю в осяжному майбутньому. Отже, інтегрована звітність формується з урахуванням того, що його діяльність буде тривати й надалі.

Витрати на формування інтегрованої звітності – це реальні витрати підприємства, які потім вираховуються із загального доходу для визначення чистого прибутку чи збитку. Відтак, принцип економічності у підготовці інтегрованого звіту актуальний, передбачає дотримання бухгалтерським персоналом встановлених правил і норм організації облікових процедур у визначені терміни.

Додаткові принципи є підсилювальними критеріями якості інформації під час формування інтегрованої звітності, сприяють більш якійсь та ціннісній спрямованості звітності у відображенні економічних та юридичних аспектів діяльності підприємства. Дотримання основних і додаткових принципів під час підготовки інтегрованої звітності з урахуванням різноманіття обставин, в яких працює підприємство, забезпечить формування якісної й достовірної інформації звітності для визначення цілей і завдань в управлінні продуктивністю та досягненні довгострокового прогресу у створенні вартості.

На основі Міжнародного стандарту IR [21] і власних досліджень у статті систематизовано принципи інтегрованої звітності (рис. 2).

За результатами дослідження базові принципи доповнено принципом прозорості. Водночас не варто залишати поза увагою ту обставину, що підприємство є складною системою, яка зазнає впливу внутрішніх і зовнішніх чинників, які постійно змінюються залежно від мікро- і макроекономічних процесів (галузі національного господарства, види діяльності, технології виробництва, методи управління тощо).

У результаті дослідження базові принципи доповнено принципом прозорості.

Розглядаючи проблему з позиції стейкхолдерівської теорії, складний процес управління підприємством повинен здійснюватися з урахуванням усіх інтересів як акціонерів, працівників, інвесторів, так і суспільства зі збереженням етичного балансу соціальної та екологічної відповідальності. Ефективне управління підприємством базується на врахуванні законів і принципів його функціонування та розвитку, систематизації явищ і процесів, визначенні пріоритетних тенденцій і факторів розвитку, а також у розумінні очікувань кожної зацікавленої сторони.

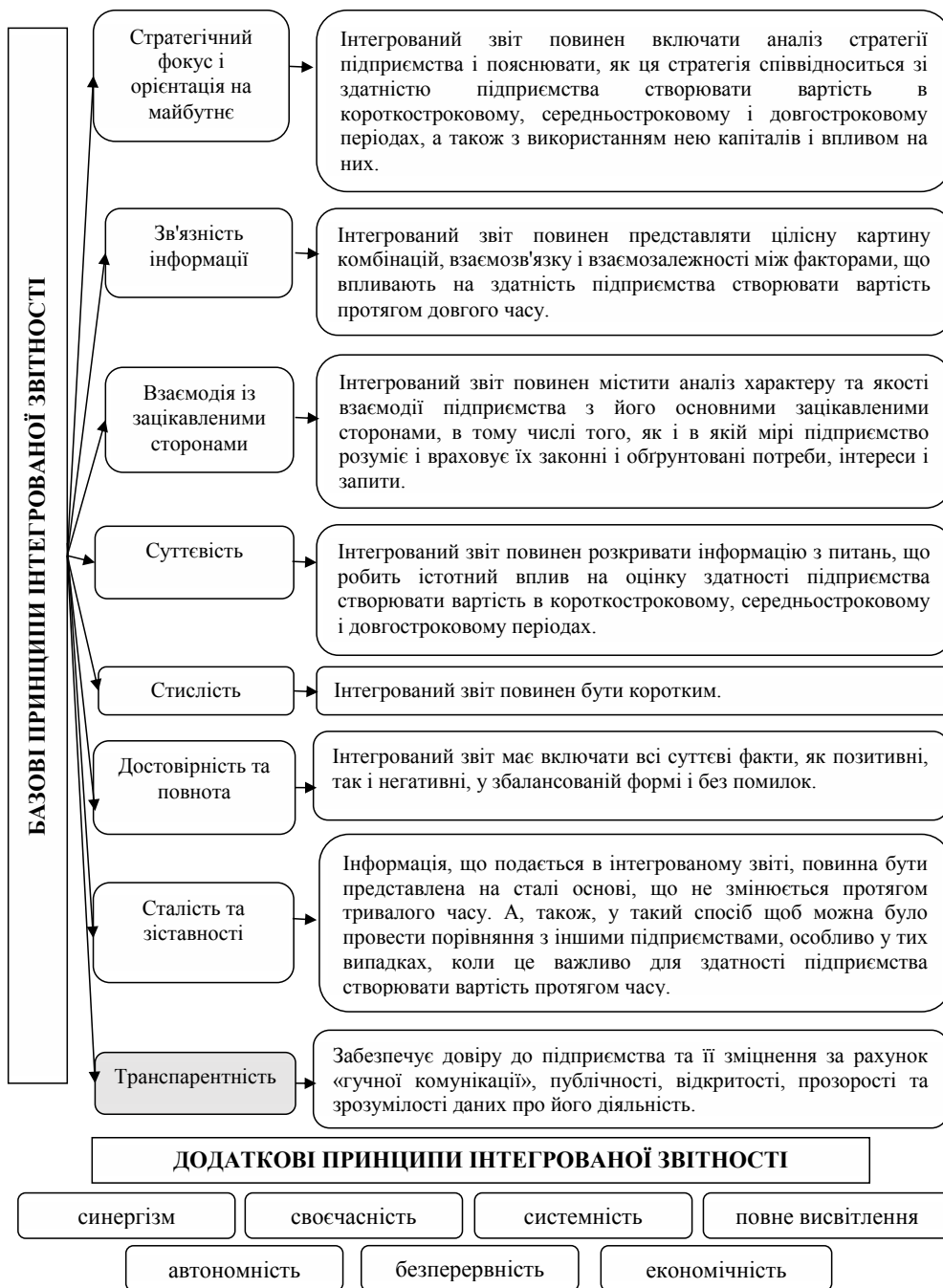


Рис. 2. Основні та додаткові принципи інтегрованої звітності

Джерело: розроблено авторами на основі Міжнародного стандарту IR [21] і власних досліджень.

Таким чином, з огляду на принципи сталого розвитку та враховуючи потребу збереження природних ресурсів, дотримання принципу транспарентності інтегрованої звітності в аграрному секторі є невід'ємним аспектом ведення бізнесу. Така практика дає змогу аграрним підприємствам отримати декілька переваг, а саме:

1. Ефективне використання природних ресурсів, що дозволяє ефективно управляти земельними та водними ресурсами, повітряним басейном та іншими природними ресурсами, які належать аграрним підприємствам.

2. Охорона природних ресурсів, що забезпечує стале використання природних ресурсів, зменшує негативний вплив на довкілля та сприяє збереженню екологічної рівноваги.

3. Підвищення довіри громадськості, що сприяє підвищенню довіри громадськості до діяльності аграрного підприємства, формує основу ефективного спілкування із зацікавленими сторонами.

4. Відповідальне ведення бізнесу, що сприяє уникненню порушень законодавства та зниженню ризиків для зацікавлених сторін.

Інтегрований звіт не лише послідовно надає інформацію про підприємство за всіма каналами комунікацій, а й дає змогу забезпечити формування комплексної уяви та суспільної думки про підприємство, яка значно впливає на популяризацію і просування його на ринку. Навіть більше, через дотримання принципу транспарентності інтегрованої звітності формується система комунікацій (рис. 3), яка сприяє поширенню інформації про діяльність аграрного підприємства.

Відтак, інтегрований звіт стає не просто інструментом звітності підприємства, а й потужним інструментом комунікації, що допомагає формувати співпрацю підприємства і його зацікавлених сторін. Таким чином, інтегрований звіт виконує функцію бренд-буку підприємства, що допомагає забезпечити взаємодію із зацікавленими сторонами, зокрема з владою, аудиторією покупців та користувачів послуг.

Звітність надає відповіді на широкий сектор запитань, зокрема щодо планів підприємства та їх виконання, стратегій і цілей, контролю та аналізу діяльності. Водночас звітне інформаційне оприлюднення має приносити зиск підприємству, створювати капіталізацію, бути корисним, спрямовувати увагу користувачів у вигідний для підприємства ракурс. Інформація звітності корисна тільки тоді, коли її використовують, працюють із нею, формують на її основі рішення та плани. Тому інтегрована звітність має бути зорієнтована на конкретну аудиторію або групу користувачів, яка з часом може змінюватися (звужуватися або розширюватися). Це потребує гнучкості звітності та постійного процесу її вдосконалення. Окрім того, різні користувачі мають різні інтереси, очікування та запити на інформацію, тому важливо забезпечити достатню глибину та обсяг інформації, щоб задовольнити потреби різних груп користувачів.

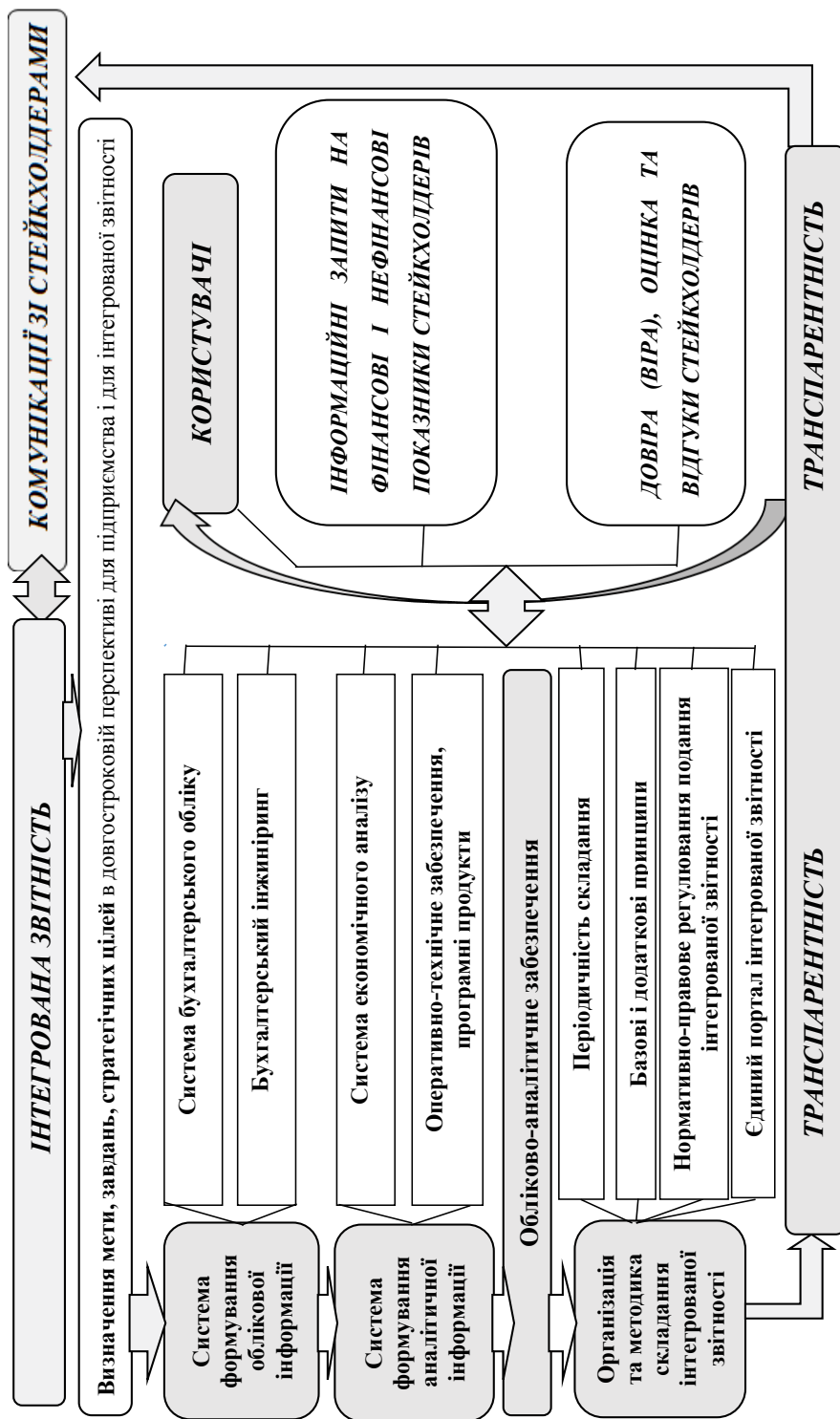


Рис. 3. Механізм організації облікового забезпечення у формуванні інтегрованої звітності сформований на дотриманні базових і додаткових принципів

Джерело: розроблено авторами.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Систематизовано основні й додаткові принципи формування інтегрованої звітності. За результатами дослідження основні принципи доповнено принципом прозорості. Обґрунтовано вплив прозорості інтегрованої звітності на формування та підтримання інформаційних комунікацій підприємства зі стейкхолдерами. Прозорість інтегрованої звітності є ефективною основою для цього, найважливішим чинником формування позитивного іміджу підприємства, а головне – довіри споживачів, постачальників, партнерів, інвесторів, органів влади, місцевого населення до підприємства, що в довготривалій перспективі створює основу для отримання фінансового зиску.

Широке впровадження інтегрованої звітності в практику українських підприємств дасть змогу покращити їхню конкурентоспроможність, забезпечити більш прозору й об'єктивну інформацію для стейкхолдерів, отримати доступ до нових ринків і партнерів, залучити вітчизняні й іноземні інвестиції, а також допоможе вибудувати високі стандарти корпоративної відповідальності. Враховуючи фінансові, екологічні, соціальні та економічні аспекти діяльності, інтегрована звітність буде основою для сталого розвитку аграрних підприємств. Це дасть змогу забезпечити збереження природних ресурсів, ефективне використання землі, раціональне ведення сільськогосподарських процесів та впровадження інноваційних технологій. Крім того, інтегрована звітність має широкі перспективи використання в управлінні не лише великими підприємствами, а й середніми і малими, адже вони також потребують систематичного оцінювання своїх досягнень та вдосконалення діяльності з орієнтацією на сталість.

Література.

1. Безверхий К. В. Принципи інтегрованої звітності підприємства. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2018/01/17.pdf>
2. Лоханова Н. О. До питання про принципи підготовки інтегрованої звітності. *Економічні науки*. Сер. : Облік і фінанси. 2012. № 9(2). С. 291–299. URL: [file:///C:/Users/Admin/Downloads/ecnof_2012_9\(2\)_44%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/Admin/Downloads/ecnof_2012_9(2)_44%20(2).pdf)
3. Жук В. М. Інтегрована звітність: ретроспектива і перспектива в Україні. *Облік і фінанси*. 2019. № 1(83). С. 20–27. URL: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-1\(83\)-20-27](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-1(83)-20-27)
4. Костюченко В. М., Богатир Н. В. Інтегрована звітність як інноваційна модель звітності корпоративних підприємств України. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015 № 8. С. 1126–1130. URL: <http://global-national.in.ua/archive/8-2015/236.pdf>
5. Шинкарук В. І. Філософський енциклопедичний словник. Київ : Ін-т філософії ім. Григорія Сковороди НАН України, 2002. 742 с. URL: https://shron1.chtyvo.org.ua/Shynkaruk_Volodymyr/Filosofskyi_entsyklopedychnyi_slovnyk.pdf
6. Малюга Н. М. Наукові дослідження в бухгалтерському обліку : навч. посіб. для студентів вищих навч. закладів. Житомир : ПП «Рута», 2003. 476 с.
7. Швець В. Т. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. К. : Знання, 2008. 535 с.
8. Михалків А. А. Принципи бухгалтерського обліку: суперечності поглядів. *Вісник ЖДТУ. Економічні науки*. 2010. № 4(54). С. 123–127.

9. Нестеренко О. О. Методологія та організація формування інтегрованої звітності : дис. ... д. е. н. за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Харків : Харківський держ. ун-т харчування та торгівлі Міністерства освіти і науки України, 2018. 510 с.
10. Міжнародний стандарт з інтегрованої звітності <IR> (2013). URL: <https://integratedreporting.ifrs.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf>
11. Давидов О. І. Модель формування фундаментально-стейкхолдерської доданої вартості підприємств. *Науковий вісник Ужгородського університету*. Сер. : Економіка. 2019. Вип. 1(53). С. 154–162. URL: <http://visnyk-ekon.uzhnu.edu.ua/article/view/164645>
12. Міжнародні стандарти фінансової звітності (версія перекладу українською мовою – 2014 рік). URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?showHidden=1&art_id=408095&cat_id=408093&ctime=1423500775962
13. Economic and Social Commission for Asia and the Pacific (ESCAP). URL: <https://www.unescap.org/sites/default/files/good-governance.pdf>
14. Офіційний сайт ISO standards. URL: <https://www.iso.org/iso-26000-social-responsibility.html>
15. Офіційний сайт International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB). URL: <https://www.ipsasb.org/>
16. International Standards on Auditing. URL: https://www.readyratios.com/reference/audit/international_standards_of_auditing_isa.html
17. International Valuation Standards (2021). URL: <https://www.rics.org/uk/upholding-professional-standards/sector-standards/valuation/red-book/international-valuation-standards/>
18. Baruch L. The deteriorating usefulness of financial report information and how to reverse it. *Accounting and Business Research*. 2018. pp. 465–493. URL: <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/00014788.2018.1470138?src=recsys>
19. Affleck-Graves J., Callahan C., Chipalkatti N. Earnings Predictability, Information Asymmetry, and Market Liquidity. *Journal of Business Finance & Accounting*. 2002. pp. 561–583.
20. Diamond D., Verrecchia R. Disclosure, Liquidity and the Cost of Capital. *The Journal of Finance*. 1991. Vol. XLVI, No. 4. pp. 1325–1340.
21. International <IR> Framework (2021). URL: <https://integratedreporting.org/resource/international-ir-framework/>

References.

1. Bezverkyj, K. V. (2018). *Pryncypy integhrovanoji zvitnosti pidpryjemstva*. [Principles of integrated enterprise reporting] Retrived from: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2018/01/17.pdf> [in Ukrainian].
2. Lokhanova, N. O. (2012). Do pytannja pro pryncypy pidghotovky integhrovanoji zvitnosti. [To the question about the principles of preparation of the integrated reporting] *Ekonomichni nauky*. Ser. Oblik i finansy. No. 9 (2). P. 291-299. Retrived

-
- from: file:///C:/Users/Admin/Downloads/ecnof_2012_9(2)___ 44%20(2).pdf [in Ukrainian].
3. Zhuk, V. M. (2019). Integhrovana zvitnistj: retrospektyva i perspektyva v Ukraini. [Integrated Reporting: A Retrospective and Perspective in Ukraine] *Oblik i finansy*. No. 1(83). P. 20-27. Retrived from: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-1\(83\)-20-27](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-1(83)-20-27) [in Ukrainian].
 4. Kostjuchenko, V. M., Boghatyr N. V. (2015). Integhrovana zvitnistj jak innovacijna modelj zvitnosti korporatyvnykh pidprijemstv Ukrainy. [Integrational data reporting as innovational model of data reporting of corporate enterprices in Ukraine] *Ghlobaljni ta nacionaljni problemy ekonomiky*. No. 8. P. 1126–1130. Retrived from: <http://global-national.in.ua/archive/8-2015/236.pdf> [in Ukrainian].
 5. Shynkaruk, V. I. (2002). *Filosofskyj encyklopedychnyj slovnyk*. [Philosophical encyclopedic dictionary] Kyjiv: Instytut filosofiji imeni Ghryghorija Skovorody NAN Ukrainy, . 742 p. Retrived from: https://shron1.chtyvo.org.ua/Shynkaruk_Volodymyr/Filosofskyj_entsyklopedychnyj_slovnyk.pdf [in Ukrainian].
 6. Maljugha, N. M. (2003). *Naukovi doslidzhennja v bukhghaltersjkomu obliku* [Scientific research in accounting][navch. pos. dlja studentiv vyshhykh navch. zakladiv]. Zhytomyr: PP «Ruta». 476 p. [in Ukrainian].
 7. Shvecj, V. T. (2008) *Teorija bukhghaltersjkogho obliku* [Theory of accounting]: pidruchnyk. K.: Znannja. 535 p. [in Ukrainian].
 8. Mykhalkiv, A. A. (2010). *Pryncypy bukhghaltersjkogho obliku: superechnosti pohljadiv*. [Principles of accounting: conflicting views] *Visnyk ZhDTU. Ekonomichni nauky*. No. 4(54). P. 123–127. [in Ukrainian].
 9. Nesterenko, O. O. (2018). *Metodologhija ta orghanizacija formuvannja integhrovanoji zvitnosti* [Methodology and organization of integrated reporting]: dys. ... doktora ekonomichnykh nauk za specialnistju 08.00.09 – bukhghaltersjkyj oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoji dijajlnosti). Kharkiv: Kharkivskyj derzhavnyj universytet kharchuvannja ta torghivli Ministerstva osvity i nauky Ukrainy. 510 p. [in Ukrainian].
 10. *Mizhnarodnyj standart z integhrovanoji zvitnosti <IR>* (2013). Retrived from: <https://integratedreporting.ifrs.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf> [in English].
 11. Davydov O. I. (2019). *Modelj formuvannja fundamentaljno-stejkkholderskoji dodanoji vartosti pidprijemstv*. *Naukovyj visnyk Uzhghorodskogho universytetu*. [Model of formation of fundamental-stakeholder added costs of enterprises] *Serija «Ekonomika»*. No. 1(53). P. 154–162. Retrived from: <http://visnyk-ekon.uzhnu.edu.ua/article/view/164645> [in Ukrainian].
 12. *Mizhnarodni standarty finansovoji zvitnosti (versija perekladu ukrajinskoju movoju – 2014 rik)*. Retrived from: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?showHidden=1&art_id=408095 &cat_id=408093&ctime=1423500775962 [in Ukrainian].
 13. *Economic and Social Commission for Asia and the Pacific (ESCAP)*. Retrived from <https://www.unescap.org/sites/default/files/good-governance.pdf> [in English].
-

14. Oficijnyj sajt ISO standards. Retrived from: <https://www.iso.org/iso-26000-social-responsibility.html> [in English].
15. Oficijnyj sajt International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB). Retrived from: <https://www.ipsasb.org/> [in English].
16. International Standards on Auditing. Retrived from https://www.readyratios.com/reference/audit/international_standards_of_auditing_isa.html [in English].
17. International Valuation Standards (2021). Retrived from <https://www.rics.org/uk/upholding-professional-standards/sector-standards/valuation/red-book/international-valuation-standards/> [in English].
18. Baruch, L. (2018). The deteriorating usefulness of financial report information and how to reverse it. *Accounting and Business Research*. P. 465–493. Retrived from: <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/00014788.2018.1470138?src=recsys> [in English].
19. Affleck-Graves, J., Callahan, C., Chipalkatti, N. (2002). Earnings Predictability, Information Asymmetry, and Market Liquidity. *Journal of Business Finance & Accounting*. P. 561–583. [in English].
20. Diamond, D., Verrecchia, R. (1991). Disclosure, Liquidity and the Cost of Capital. *The Journal of Finance*. Vol. XLVI, No. 4. P. 1325–1340. [in English].
21. International <IR> Framework (2021). Retrived from: <https://integratedreporting.org/resource/international-ir-framework/> [in English].

Статтю отримано 21 січня 2024 р.
Article received January 21, 2023.