

**Васильєва Тетяна Анатоліївна,**

*д-р екон. наук, професор, директор ННІ фінансів, економіки та менеджменту імені Олега Балацького, Сумський державний університет (м. Суми, Україна);*

**Макаренко Інна Олександрівна,**

*канд. екон. наук, доцент кафедри обліку та оподаткування, ННІ бізнес-технологій «УАБС», Сумський державний університет (м. Суми, Україна)*

### СУЧАСНІ ІННОВАЦІЇ У СКЛАДАННІ І ПОДАННІ КОРПОРАТИВНОЇ ЗВІТНОСТІ

*В умовах перегляду ролі обліку, звітності та її аудиту у посткризовий період особливого значення набувають технологічні інновації, пов'язані зі зростанням масиву облікових даних, швидкості їх поширення, необхідності своєчасного та поглибленого аналізу та аудиту з метою прийняття рішень стейкхолдерами на фінансових ринках. Проведений структурний аналіз сучасних інноваційних підходів у складанні та поданні корпоративної звітності на основі теорії дифузії інновацій дозволяє окреслити перспективи у їх застосуванні з метою забезпечення транспарентності корпоративної звітності.*

Ключові слова: корпоративна звітність, інтегрована звітність, аудит, облік за ESG-критеріями, XBRL.

DOI: 10.21272/mmi.2017.1-10

**Постановка проблеми в загальному вигляді.** Глобальна фінансова криза 2007-2009 рр. продемонструвала не лише хибність моделі фінансових ринків, зорієнтованих на фінансіалізацію економіки, а й систем корпоративної звітності, які перестали задовольняти інформаційні запити стейкхолдерів та не змогли сигналізувати про можливі банкрутства учасників цих ринків, незважаючи на тенденцію до їх гармонізації на світовому рівні.

Пошук шляхів розвитку систем корпоративного звітування призводить до зміни традиційної парадигми обліку, звітності та аудиту на альтернативну, що враховує інтегрований та інноваційних характер сучасних запитів стейкхолдерів, прогрес та інновації в облікових системах. У зв'язку з цим під корпоративною звітністю необхідно розуміти не лише стандартні форми фінансової звітності, що подаються регуляторам, а й усю номенклатуру звітної інформації (звіт керівництва компанії, аудиторська думка, аналіз перспектив розвитку та бізнес-середовища, що враховують різні сторони діяльності компанії), які у сукупності складають корпоративний звіт.

Спираючись на загальновідомий факт підвищення важливості використання єдиних Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ – *International Financial Reporting Standards*) для забезпечення зіставності та прозорості інформації у відповідь на подолання наслідків останньої фінансової кризи, необхідно також відзначити появу нових напрямів у розвитку системи корпоративної звітності в цілому. Як влучно підкреслює М. Кінг, голова Міжнародного комітету з інтегрованої звітності, старший юридичний радник і колишній суддя Верховного суду Південно-Африканської Республіки: «У всьому світі говорять про те, що корпоративна звітність у тому вигляді, в якому ми її знали впродовж десятиліть, не відповідає потребам XXI 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%» [2].

Окреслення загальної перспективи розвитку систем корпоративного звітування та дослідження інновацій у сфері професійних послуг є предметом досліджень знаних міжнародних організацій.

Так, проект «*Reporting 2025 Project*» (Звітність – 2025) Глобальної ініціативи із звітності (*GRI*), яка Коаліцією екологічно відповідальних економічних систем (*CERES*) визнана відповідальною за розроблення «загальноприйнятих принципів обліку показників сталого розвитку», окреслює ключові тренди у розвитку систем корпоративного звітування у найближчі 10 років.

Серед них варто відмітити інтеграцію моделей сталого розвитку відповідно до цілей сталого розвитку (*The Sustainable Development Goals (SDGs)*) та здатності до збільшення вартості у порядку складання звітності, що матиме передусім інтегрований характер та подаватиметься в цифровому вигляді у режимі реального часу, підвищення прозорості (транспарентності) ланцюгів постачання та підзвітності компаній, а також використання таксономії *XBRL* як мови звітності з метою кращого задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів [15].

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Дослідження сучасних аспектів розвитку системи корпоративної звітності поряд з розробниками стандартів у сфері обліку показників сталого розвитку передусім проводиться міжнародними компаніями, професійними, інформаційно-аналітичними та громадськими організаціями, такими як *KPMG, Ernst&Young, ACCA, GRI* та ін. У вітчизняних наукових колах окресленою проблематикою займаються Н. Ільченко [3], Н. Лоханова [7], Р. Костирко [5], Р. Кузіна [6]. Інновації в обліковій сфері розглядаються переважно у контексті відображення в обліку і звітності інноваційної діяльності підприємства, і лише деякі праці (М. Бенько [1], Л. Кононенко [4]) присвячені питанням безпосереднього впровадження інновацій в обліку і звітності. Проте з огляду на розрізненість та масштабність тенденцій у переформатуванні корпоративного звітування, диференційованість національних підходів до регулювання облікових систем та фрагментарність вивчення проблематики обліку й аудиту показників сталого розвитку в академічних колах існує нагальна потреба у визначенні ключових інновацій у розвитку корпоративної звітності, аналізі доцільності їх використання.

**Мета статті** полягає у проведенні структурного аналізу сучасних інноваційних підходів у складанні та поданні корпоративної звітності та дослідженні перспективності їх застосування на основі теорії дифузії інновацій.

**Основний матеріал.** Спираючись на «тезу Зомбарта» (представника історичної економічної школи В. Зомбарта), за якою бухгалтерському обліку, на відміну від традиційних підходів, відводиться головна роль у формуванні економічного ладу, варто зауважити необхідність врахування ролі інновацій в обліку, аудиті, корпоративному звітуванні як важливих чинників трансформації існуючої бізнес-моделі. Зазначені інновації за своїми ознаками найбільш повно відповідають технологічним інноваціям, оскільки покликані підвищити інтенсивність облікових процесів, сприяти скороченню облікового циклу та знизити витрати часу бухгалтерів і аудиторів. За визначенням Організації економічного співробітництва і розвитку (*OECD*) технологічні інновації – це впровадження нових чи істотно удосконалених методів виробництва чи доставлення продукції, товарів, робіт, послуг [17].

У сфері надання професійних послуг з обліку і аудиту з огляду на жорсткі вимоги фінансових ринків та ключових стейкхолдерів (регуляторів, фінансових посередників, інвесторів, менеджерів та власників бізнесу, громадськості та працівників) у посткризовий період технологічні інновації стосуються насамперед трансформації процесу складання і подання корпоративної звітності для підвищення її транспарентності та задоволення інформаційних запитів усіх зацікавлених сторін.

На нашу думку, в умовах існування тісного, взаємообумовленого зв'язку між сферою корпоративного звітування та фінансовими ринками та з урахуванням зростання ролі технологій і показників сталого розвитку ці інновації, згруповані за сферами обліку, порядку складання звітності та аудиту, можна подати у вигляді рис. 1.

### Розділ 3 Інноваційний менеджмент

Облік	Звітність	Аудит
Великі дані (Big Data)	Звітність у режимі реального часу (Real-time reporting)	Безперервний аудит – CA (Continuous Audit)
Інноваційний, соціальний, екологічний та ін. види обліку для врахування ESG-критеріїв	Інтегрована звітність для цілей сталого розвитку (Integrated reporting)	Комп'ютеризовані аудиторські методи - СААТ (Computerized Assisted Auditing Techniques)
Глобальні загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку (GGAAP) Global General Accepted Accounting Principles.		
Стандарти з підготовки та рекомендованої структури інтегрованої звітності.		
Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду іншого надання впевненості та супутніх послуг		
Розширена мова ділової звітності (XBRL) eXtensible Business Reporting Language		

Рисунок 1 – Ключові інновації у сфері корпоративного звітування (розробка авторів)

Використовуючи теорію дифузії інновацій, розвинуто Е.М. Роджерсом [14] як міждисциплінарний підхід для формування методології дослідження, зосередимо увагу на детальному структурному аналізі кожної з наведених технологічних інновацій з позиції незалежних змінних, які асоціюються зі сприйняттям інновацій 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. 1).

Доцільність застосування положень теорії дифузії інновацій у ході дослідження обумовлюється можливістю структуризації окреслених технологічних інновацій з позиції їх поширення в умовах формування конвергентної моделі обліку, звітності й аудиту на національному ґрунті та в умовах переходу до міжнародних стандартів обліку та аудиту.

Розташовані у порядку облікового циклу (відображення операцій в обліку, складання звітності після завершення звітного періоду, підтвердження звітності аудиторами), розглянуті технологічні інновації дають уявлення про перспективи розвитку сучасної системи корпоративного звітування з огляду на дію чинників, що обумовлюють їх дифузії. Розглянемо їх дію більш детально, з урахуванням того факту, що чинник (змінна) відносних переваг є визначальною та може поєднувати і посилювати дію інших змінних. При цьому, 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. А простота апробації цих інновацій прямо залежить від рівня розвитку професійних компетенцій бухгалтерів і аудиторів та визначається обізнаністю і потребами стейкхолдерів у прозорій інтегрованій корпоративній звітності, що подається у режимі реального часу.

Трансформація підходів до складання і подання корпоративної звітності останніми роками супроводжується надзвичайним поширенням величезної кількості даних різного характеру (чинник складності), які постійно збираються за допомогою пристроїв і технологій, таких як кредитні картки та картки лояльності клієнтів, Інтернету та соціальних медіа і все частіше, через датчики WiFi і електронні мітки, так званих «великих даних» [9].

Саме на першочергове значення професійних бухгалтерів в узагальненні, аналізі, інтерпретації та використанні при підготовці звітності «великих даних» наголошують професійні організації. Так, в анкетуванні ACCA та IMA в 2012-2013 рр. щодо технологічних тенденцій, 78% респондентів – членів цих організацій, заявили, що вони очікують широкого впровадження «великих даних» упродовж найближчих двох років (можливість спостереження) [13].

За визначенням компанії Gartner «великі дані» – це інформаційні активи великого обсягу, високої швидкості, та/або високої різноманітності, які вимагають нових форм обробки, щоб дозволити здійснювати покращання прийняття рішень, відкриття ідей і оптимізацію процесів» [16]

(чинник сумісності). Розглядаючи відносні переваги «великих даних», варто зауважити, що вони надають інтегрованій звітності основу для існування – сукупність різного роду фінансової і нефінансової інформації для створення обґрунтованої картини діяльності компанії. Проте для використання переваг «великих даних» та інтегрованої звітності необхідні радикальні зміни у навичках та компетенціях бухгалтерів, які торкнуться оцінювання активів даних, використання «великих даних» у процесі прийняття рішень та управлінні ризиків компанії (чинник апробації).

Таблиця 1 – Характеристика сучасних інновацій у складанні і поданні корпоративної звітності на основі теорії дифузії інновацій (розробка авторів)

Чинник (змінна)	Облік			Звітність			Аудит	
	Big Data	Облік за ESG критеріями	GGAAP	Real-time reporting	Integrated reporting	XBRL	Continuous Audit	СААТ
Відносні переваги (relative advantage)	Формування значного масиву даних для ведення обліку	Методика оцінювання індикаторів використання усіх видів капіталу	Конвергенція підходів до ведення обліку та складання звітності	Швидкість та доступність поширення звітних даних серед стейкхолдерів	Враховання в межах корпоративного звіту фінансових та ESG-критеріїв	Створення основи для обміну звітною інформацією у режимі реального часу	Зміна традиційної парадигми аудиту на більш ефективну	Створення основи для більш якісного оброблення даних
Сумісність інновації (compatibility)	Доступ до «хмарних» технологій, підтримка XBRL та СААТ	Необхідність кадрового, організаційного, технологічного (програмного) та методологічного забезпечення		Доступ до «хмарних» технологій, підтримка XBRL та СААТ	Необхідність усіх вищезазначених видів забезпечення	Необхідність актуального програмного забезпечення	Доступ до «хмарних» технологій, підтримка XBRL та СААТ	Необхідність актуального програмного забезпечення
Складність (complexity)	Масштаб і швидкість поширення неосяжні	Чітке розуміння та методика визначення індикаторів	Враховання національних особливостей та традицій обліку	Розмитість поняття «реальний час» та зниження точності даних	Виклики для регуляторів та систем захисту інформації	Необхідність приведення у відповідність до GGAAP таксономії XBRL	Необхідність перегляду до існуючої практики надання аудиторських послуг та забезпечення їх якості	
Апробація (trialability)	Необхідність відповідних компетенцій бухгалтерів і аудиторів та адекватних запитів і розуміння звітності та технологій її поширення з боку стейкхолдерів							
Можливість спостереження (observability)	Безперешкодний доступ широкого загалу стейкхолдерів	Розкриття усієї сукупності нефінансових даних	Єдині глобальні стандарти розкриття інформації, що відповідають потребам фінансових ринків	Оновлення звітної інформації на сайтах компаній з визначеною періодичністю	Оприлюднення інтегрованого звіту на сайтах компаній, аналітичних мережах та ресурсах регуляторів	Визнання мови розробниками облікових стандартів, біржами, регуляторами, аудиторами та іншими стейкхолдерами	Використання методології безперервного аудиту провідними корпораціями світу та запровадження технологій найбільшими аудиторськими фірмами	

Використання віддалених серверів даних та корпоративної інформації, на думку Дж. Девіда та П. Штейнбарта [11], підвищує якість та ефективність аудиту через скорочення часу доступу до даних та здійснення їх аналізу, що, у свою чергу, сприяє ранньому виявленню та попередженню маніпуляцій з фінансовою звітністю, підтвердження законності та доцільності транзакцій компанії. Цим самим обумовлена важливість інновації «великих даних» і для розвитку аудиторської практики.

З огляду на висвітлення одного аспекту в діяльності компанії, а саме фінансово-господарських операцій, фінансова звітність потребує істотного доповнення екологічною, соціальною, управлінською звітністю (звітністю за ESG-критеріями – *Environmental, Social and corporate*

*Governance*) в умовах розширення інформаційних запитів стейкхолдерів. Перехід до «триєдиної» концепції звітування (звітності зі сталого розвитку), яка на відміну від традиційної враховує названі критерії як опори концепції сталого розвитку, дає новий поштовх до розвитку методології відповідних видів обліку (соціального, екологічного та управлінського) – чинник відносних переваг.

Для найбільш повного розкриття інформації про ці сфери діяльності компаній та створення системного бачення траєкторії її розвитку, ризиків та ефективності використання поряд з виробничим і фінансовим людського та природного капіталів потребують уточнення та чіткого окреслення методики формування та розкриття інформації про індикатори соціальної справедливості, захисту прав людини, розвитку людського капіталу, збереження природного капіталу, впровадження енергоефективних технологій, методик ризик-менеджменту, досягнення цілей корпоративної стратегії тощо на основі системного підходу та концепції сталого розвитку (чинник складності інновації).

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

Звертаючи увагу на цей факт, варто сказати, що саме розвиток концепції інтегрованої звітності, яка на відміну від традиційної звітності надає комплексну картину роботи компанії (відносні переваги), на сьогодні є центральною тенденцією у складанні корпоративної звітності.

На підставі *King III Code on Governance* (Кодексу корпоративного управління Кінга) 2 серпня 2010 року рішенням Глобальної ініціативи зі звітності (1997 р.) та Проекту принца Уельського щодо звітності у сфері сталого розвитку (A4S, 2004) створений Міжнародний комітет з інтегрованої звітності, а 1 липня 2010 року – Міжнародна комісія з інтегрованої звітності (*IIRC*), з якою Міжнародна федерація бухгалтерів (*IFA*) уклали «Меморандум про взаєморозуміння». У 2011 році Міжнародною комісією з інтегрованої звітності випущений документ, що має назву «На один крок ближче до інтегрованої звітності. Новий підхід у XXI столітті» та визначає підхід до інтегрованого формату звіту.

Згідно з Консультаційним проектом міжнародної структури інтегрованої звітності, випущеним Міжнародною комісією з інтегрованої звітності у квітні 2013 р., інтегрований звіт – це інформація про те, як стратегія, управління, виконання та перспективи організації у контексті зовнішнього середовища ведуть до створення цінності впродовж короткострокового, середньострокового та довгострокового періоду.

Щодо світового визнання, то найбільші світові компанії активно долучаються до складання звітності в інтегрованому форматі. Загалом за 13 років (за період 1991-2014 рр.) згідно з даними Реєстру нефінансових звітів, який веде *Corporateregister.com* у світі 11 122 компаніями, підготовлено 55 747 звітів, що можуть претендувати на роль інтегрованих. Цим самим забезпечується можливість до спостереження інновації для стейкхолдерів.

Регулятори також не залишаються осторонь просування та забезпечення спостереження інновації. Так, у Данії топ-100 найбільших компаній зобов'язані публікувати інтегровані звіти, завірені аудиторами. З січня 2008 року шведські компанії з державною участю також повинні випускати інтегровані звіти. Вимоги, згідно з якими річні звіти компаній повинні включати як фінансові, так і нефінансові показники, містяться в Директиві щодо прозорості та Директиві з модернізації звітності Європейського Союзу.

На конференції «Pio +20» фондові біржі таких країн, як *NASDAQ* (США), *BM & FBOVESPA* (Бразилія), *Johannesburg Stock Exchange* (JSE, ПАР), *Istanbul Stock Exchange* (Туреччина) і

*Egyptian Exchange* (Єгипет), виступили з заявою про наміри працювати з лістинговими компаніями у напрямках просування інвестування у 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.

Поряд із появою нових технологій оброблення, аналізу та візуалізації «великих даних» необхідно згадати наступну інновацію в поширенні корпоративної інформації (у т. ч. й інтегрованої звітності) у режимі реального часу.

Під звітністю у режимі реального часу розуміють поширення даних компанії у безперервному режимі, а не у визначені періоди часу, як це відбувається зараз [18], що ілюструє чинник відносних переваг цієї інновації. Втім, єдиного підходу до визначення «швидкості» поширення та оприлюднення звітності не створено: існують різні думки щодо необхідності оновлення звітної інформації як щохвилинно, так і погодинно. У будь-якому разі наближення до реального часу вважається важливим кроком у досягненні потрібної оперативності надання інформації.

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 у режимі реального часу, що має зовнішнє підтвердження, зголосилися 75% серед опитаних інвесторів [18].

Загалом, підкреслюючи безумовні переваги складання і подання корпоративної звітності у режимі реального часу, які стосуються більш широкої агрегації та глибшого аналізу звітних показників, особливо щодо грошових потоків, моніторингу цін, фінансового планування, управління ризиками, дебіторською та кредиторською заборгованістю; збільшення цінності даних для стейкхолдерів внаслідок скорочення облікового циклу підготовки та їх затвердження, що відповідає вимогам мінливих фінансових ринків, оскільки дані, які публікуються з лагом, навіть терміном 90 днів можуть вважатися надто історичними, щоб бути корисними; компанії, які швидко закінчують обліковий цикл, у свою чергу, розглядаються стейкхолдерами як більш прозорі та відкриті, необхідно зосередити увагу і на певних застереженнях щодо такого формату їх подання.

Передусім ці застереження, що ілюструють складність у поширенні інновації, стосуються поглиблення нестабільності та короткострокової волатильності на фінансових ринках з огляду на швидке реагування інвесторами на оприлюднену у режимі реального часу звітність емітентів, необхідність створення нових форм взаємодії з регуляторами та конкурентами. Поряд із цим корпоративна звітність, що подається у режимі реального часу, потребує більшого рівня впевненості у наявності її якісних характеристик достовірності, доречності та ін., тобто у цьому зв'язку зростає роль проведення більш оперативного аудиту та інших супутніх послуг, що пов'язано з таким чинником просування інновації, як складність.

Варто відмітити, що з появою інновації звітності у режимі реального часу перед інвесторами актуалізується дилема «швидкість – впевненість» у звітності. Причому впевненості надається перевага у контексті загальної фінансової інформації і ліквідності.

Таким чином, зі зміною парадигми складання і подання корпоративної звітності, необхідне також переосмислення значення аудиторської думки та можливості її надання не лише відносно більш широкого кола звітних показників, які досить часто матимуть нефінансовий характер (результату функціонування системи корпоративної звітності), а й щодо надійності і відповідності прийнятій Концептуальній основі самого процесу складання і її подання. Особливо застарілою виглядає парадигма аудиторського надання впевненості відносно корпоративної звітності компаній, що подається у форматі реального часу та щодо ESG-критеріїв. Потенційне рішення окресленої проблеми менеджмент корпорації та аудитори вбачають у розвитку та імплементації

методології безперервного аудиту, що інноваційним способом трансформує усталену парадигму надання традиційних аудиторських послуг із часовим лагом, долає брак впевненості стейкхолдерів у прийнятті рішень щодо звітності, підготовленої за короткі проміжки часу та надає їм відносні переваги.

Уперше питання методології безперервного аудиту (*Continuous auditing, CA*) як інноваційного процесу надання аудиторських послуг через підвищення їх ефективності, скорочення вартості та витрат праці аудиторів розглядали у своїх працях М. Васерхели, Ф. Хелпер [19], Д. Чен [10]. Дієвість нової парадигми безперервного аудиту продемонстрували найбільші корпорації світу: *AT&T Corp., Siemens, HCA Inc, ItauUnibanco, IBM, HP, MetLife, and Proctor&Gamble*, що може бути пов'язане із реалізацією можливості спостереження цієї інновації.

Сутність безперервного аудиту найбільш повно виявляється у ході його зіставлення з традиційною парадигмою надання аудиторських послуг. 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 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.

Поряд з упровадженням цілісної методології безперервного аудиту, просування технологічних інновацій у ході здійснення аудиторських завдань за допомогою СААТ є невід'ємною інновацією сучасного процесу розвитку корпоративної звітності, що ґрунтується на засадах сталого розвитку та реального часу. Наприклад, за даними опитування 250 найбільших компаній, що звітують, членів аудиторських комітетів та користувачів фінансової звітності підвищення якості традиційного аудиту насамперед асоціюється з інтенсивним впровадженням передових технологій його здійснення (70% компаній, 76% представників аудиторських комітетів та 84% опитаних користувачів звітності) [8].

Яскравим прикладом у цьому зв'язку є впровадження системи штучного інтелекту «*Argus*» що супроводжує процес прийняття рішень аудиторами компанії Deloitte та визнане аудиторською інновацією року у 2015 р. [12].

Глобальний характер фінансових ринків та зростання їх взаємозалежності, нові об'єкти та види обліку на сьогодні потребують єдиних стандартів складання і подання корпоративної звітності (Глобальних загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку (*GGAAP*) *Global General Accepted Accounting Principles*), незалежно від обраної національної моделі обліку – англо-американської, континентальної, ісламської, латиноамериканської чи системи стандартів МСФЗ або ж Загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку США, зрозумілим стейкхолдерам, насамперед інвесторам у різних країнах світу.

Поєднуючи машинну та природну мови (*machine learning technique sand natural language processing*) «*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 1 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 [12].

Поряд із цим необхідно зауважити, що і впровадження безперервного аудиту, і СААТ з огляду на чинник складності інновацій наштовхується на методологічні та регулятивні виклики, пов'язані з переглядом діючих Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг.

*XBRL (eXtensible Business Reporting Language)* – розширена мова ділової звітності, поєднує визначені інновації розвитку корпоративної звітності у єдину систему і представляє універсальний стандарт маркування звітних даних з метою їх публікації, обміну, аналізу та зіставлення для найбільш ефективного та своєчасного їх поширення між учасниками міжнародних фінансових ринків та регуляторами.

Визначення стандарту спирається на розшифрування його аббревіатури (табл. 2).

Таблиця 2 – Сутність терміна «розширена мова ділової звітності» (складено авторами)

Абревіатура	Значення
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
Reporting	Стандарт спирається на відповідність окремим показникам звітності – міток даних – терів, що дозволяє здійснювати їх автоматичне оброблення
Language	Комп'ютерна мова, спрямована на маркування звітності та її передачі в електронному вигляді

Цей стандарт на сьогодні є загальновизнаним та рекомендованим розробниками стандартів обліку і звітності (Радою з МСБО та Радою зі стандартів фінансового обліку США), найбільшими світовими біржами, регулювальними органами ринків цінних паперів, реєстраторами, фінансовими та статистичними службами, аналітиками та 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 та ілюструє можливість до спостереження цієї інновації.

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

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, та таксономії МСФЗ та ЗПБО, оновлені у 2009 р., а також міжнародні таксономії обміну банківською інформацією (*COREP, FINREP*). Можливою складністю у поширенні цієї інновації є необхідність постійної актуалізації названих таксономій відповідно з огляду на постійне внесення змін до методології самих стандартів та підходів до відображення в обліку тих чи інших операцій, які в них закладені.

**Висновки та напрямки подальших досліджень.** Посткризове реформування систем розкриття інформації на фінансових ринках актуалізує значення ряду інновацій у бухгалтерському обліку, складанні звітності та її аудиту, спрямованих на підвищення транспарентності корпоративної звітності, її переформатування на засадах сталого розвитку й у відповідності з запитам стейкхолдерів. Великі дані, облік за *ESG*-критеріями, складання інтегрованої звітності та звітності у режимі реального часу, безперервний аудит та комп'ютерні технології аудиту, поширення *GGAAP*, стандартів підготовки інтегрованої звітності є типовими технологічними



інноваціями, що супроводжують трансформацію процесу складання і подання корпоративної звітності на основі нової парадигми.

Використання положень теорії дифузії інновацій як міждисциплінарного підходу дозволило удосконалити науково-методичний підхід до структуризації окреслених інновацій за ключовими чинниками (змінними), такими як відносні переваги, сумісність, складність інновацій, простота їх апробації, можливість спостереження ефекту від їх упровадження та основними стадіями облікового циклу, що дало можливість окреслити перспективи розвитку сучасної системи корпоративного звітування у світі та в Україні.

Сукупність розглянутих інновацій в інтегральний спосіб обумовлює необхідність побудови конвергентної моделі обліку, звітності та аудиту, яка повною мірою відповідатиме інформаційним запитам стейкхолдерів в умовах глобалізації фінансових ринків та поширення концепції сталого розвитку. Подальшого розвитку та вивчення потребують питання застосування розглянутих інновацій у межах конвергентної моделі на національному ґрунті в умовах трансформації вітчизняної облікової системи.

1. Бенько М.М. Зміст інновацій в обліку, аналізі і контролі як адаптивної реакції на зміни економічних процесів / М.М. Бенько // Економічні науки. Серія : Облік і фінанси. – 2013. – Вип. 10 (5). – С. 5-14.
2. Будущее корпоративной отчетности [Електронний ресурс]. – KPMG, 2013. – Режим доступу: [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).
3. Ільченко Н.В. Світові тенденції розвитку нефінансової звітності та розкриття інформації зі сталого розвитку [Електронний ресурс] / Н.В. Ільченко // Ефективна економіка. – 2015. – № 9. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4297>.
4. Кононенко Л.В. Інноваційні технології у бухгалтерському обліку / Л.В. Кононенко // Финансы, учет, банки. – 2014. – № 1. – С. 161-166.
5. Костирко Р.О. Інтегрована модель звітності компаній: передумови, принципи, складові / Р.О. Костирко // Економіка України. – 2013. – № 2 (615). – С. 18-28.
6. Кузіна Р.В. Корпоративний облік і звітність в Україні: сучасний стан і перспективи розвитку : монографія / Р.В. Кузіна. – Херсон : Грін Д. С., 2015. – 416 с.
7. Лоханова Н.О. Корпоративна звітність в Україні і світі в контексті євроінтеграції – вимоги інвесторів, проблеми, перспективи / Н.О. Лоханова // Економіка та держава. – 2014. – № 10. – С. 6-10.
8. Audit of the future [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www2.deloitte.com/us/en/pages/audit/articles/the-future-of-audit-survey-and-innovation-report.html>.
9. Bigdata: its power and perils [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.accaglobal.com/gb/en/research-insights/accountancy-futures/big-data.html>.
10. Chan D.Y. Innovation and practice of continuous auditing / D.Y. Chan, M.A. Vasarhelyi // International Journal of Accounting Information Systems. – 2011. – Vol. 12, Issue 2. – P. 152-160.
11. David J.S. Data Warehousing and Data Mining: Opportunities for Internal Auditors / J.S. David, P.J. Steinbart. – Altamonte Springs, FL : The Institute of Internal Auditors Research Foundation, 2000. – 133 p.
12. Deloitte wins 'Audit Innovation of the Year' at 2015 International Accounting Bulletin awards [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www2.deloitte.com/us/en/pages/about-deloitte/articles/press-releases/deloitte-wins-audit-innovation-of-the-year.html>.
13. Digital Darwinism: Thriving in the Face of Technology Change [Електронний ресурс]. ACCA and IMA, 2013. – Режим доступу: <http://www.accaglobal.co.uk/content/dam/acca/global/PDF-technical/other-PDFs/Five-mins-on-Digital-Darwinism.pdf>.
14. Rogers E.M. Diffusion of Innovations / E.M. Rogers. – 5th ed. – New York : Free Press, 2005. – 576 p.
15. Sustainability and Reporting Trends in 2025 – Preparing for the Future – GRI's Reporting 2025 Project: First Analysis Paper, May 2015. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.globalreporting.org/resource/library/Sustainability-and-Reporting-Trends-in-2025-1.pdf>.
16. The Importance of «BigData»: A Definition [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.gartner.com/id=2057415>.
17. The Oslo Manual: Proposed Guidelines for Collecting and Interpreting Technological Innovation Data. Paris. – OECD. – 2005. – 93 p.
18. Understanding investors: the road to real-time reporting [Електронний ресурс]. ACCA. – Режим доступу: <http://www.accaglobal.com/ubcs/en/research-insights/corporate-reporting/real-time-reporting.html>.
19. Vasarhelyi M.A. The Continuous Audit of Online Systems. Auditing / M.A. Vasarhelyi, F.B. Halper // A Journal of Practice & Theory. – 1991. – № 10 (1). – 19 p.

1. Benko, M.M. (2013). Zmist innovatsii v obliku, analizii kontroli yak adaptivnoii reaktsii na zminy ekonomichnykh protsesiv [Essence of innovation in accounting, control, and analysis as adapted reactions on changes in economic process]. *Ekonomichni nauky. Seriya :Oblik i finansy – Economic sciences. Accounting and Finance Series, 10(5)*, 5-14 [in Ukrainian].
2. Budushchee korporativnoi otchetnosti [Future of corporate reporting]. (2013). KPMG. *kpmg.com*. Retrieved from [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) [in Russian].
3. Ilchenko, N.V. (2015). Svitovi tendentsii rozvytku nefinansovoi zvitnosti ta rozkryttila informatsii zi staloho rozvytku [World trends in non-financial reporting development and sustainability disclosures]. *Efektivna ekonomika – Effective economy, 9*. Retrieved from: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4297> [in Ukrainian].
4. Kononenko, L.V. (2014). Innovatsiyni tekhnologii u bukhhalterskomu obliku [Innovation technology in accounting]. *Finance, accounting, banks, 1*, 161-166 [in Ukrainian].
5. Kostyrko, R.O. (2013). Intehrovana model zvitnosti kompanii: peredumovy, pryntsyipy, skladovi [Integrated model of company's reporting: basis, principles and parts]. *Ekonomika Ukrainy – Economy of Ukraine, 2 (615)*, 18-28 [in Ukrainian].
6. Kuzina, R.V. (2015). Korporativnyi oblik i zvitnist v Ukraini: suchasnyi stan i perspekty rozvytku [Corporate accounting and reporting in Ukraine: modern state and perspectives]. Kherson: Hrin D [in Ukrainian].
7. Lokhanova, N.O. (2014). Korporativna zvitnist v Ukraini i sviti v konteksti yevrointehratsii – vymohy investoriv, problemy, perspektyvy [Corporate reporting in Ukraine and all around the world – investors demand, problems and prospects]. *Ekonomika ta derzhava – Economy and state, 10*, 6-10 [in Ukrainian].
8. Audit of the future. (n.d.). *www2.deloitte.com*. Retrieved from <http://www2.deloitte.com/us/en/pages/audit/articles/the-future-of-audit-survey-and-innovation-report.html> [in English].
9. Bigdata: its power and perils. ACCA. (n.d.). *accaglobal.com*. Retrieved from <http://www.accaglobal.com/gb/en/research-insights/accountancy-futures/big-data.html> [in English].
10. Chan, D.Y., & Vasarhelyi, M.A. (2011). Innovation and practice of continuous auditing. *International Journal of Accounting Information Systems, 12(2)*, 152-160 [in English].
11. David, J.S., & Steinbart, P.J. (2000). Data Warehousing and Data Mining: Opportunities for Internal Auditors, Altamonte Springs, FL: The Institute of Internal Auditors Research Foundation [in English].
12. Deloitte wins 'Audit Innovation of the Year' at 2015 International Accounting Bulletin awards. *www2.deloitte.com*. Retrieved from <http://www2.deloitte.com/us/en/pages/about-deloitte/articles/press-releases/deloitte-wins-audit-innovation-of-the-year.html> [in English].
13. Digital Darwinism: Thriving in the Face of Technology Change (2013). ACCA and IMA. *www.accaglobal.co.uk*. Retrieved from <http://www.accaglobal.co.uk/content/dam/accaglobal/PDF-technical/other-PDFs/Five-mins-on-Digital-Darwinism.pdf> [in English].
14. Rogers, E.M. (2003). *Diffusion of Innovations*, 5th ed., New York: Free Press [in English].
15. Sustainability and Reporting Trends in 2025 – Preparing for the Future – GRI's Reporting 2025 Project: First Analysis Paper. (2015). *www.globalreporting.org*. Retrieved from <https://www.globalreporting.org/resource/library/Sustainability-and-Reporting-Trends-in-2025-1.pdf> [in English].
16. The Importance of «BigData»: A Definition. (n.d.). *www.gartner.com*. Retrieved from <http://www.gartner.com/id=2057415> [in English].
17. *The Oslo Manual: Proposed Guidelines for Collecting and Interpreting Technological Innovation Data*. (2005). Paris: OECD [in English].
18. Understanding investors: the road to real-time reporting. ACCA. *www.accaglobal.com*. Retrieved from <http://www.accaglobal.com/ubcs/en/research-insights/corporate-reporting/real-time-reporting.html> [in English].
19. Vasarhelyi, M.A., & Halper, F.B. (1991). The Continuous Audit of Online Systems. *Auditing: A Journal of Practice & Theory, 10(1)* [in English].

**Т.А. Васильєва**, д-р экон. наук, профессор, директор УНИ финансов, экономики и менеджмента имени Олега Балацкого, Сумский государственный университет (г. Сумы, Украина);

**І.А. Макаренко**, канд. экон. наук, доцент, доцент кафедры учета и налогообложения, УНИ бизнес-технологий «УАБД», Сумский государственный университет (г. Сумы, Украина)

#### **Современные инновации в составлении и предоставлении корпоративной отчетности**

В условиях пересмотра роли учета, отчетности и ее аудита в посткризисный период особое значение приобретают технологические инновации в этих сферах, связанные с ростом массива учетных данных, скорости их распространения, необходимости своевременного и углубленного анализа и аудита в целях принятия решений стейкхолдерами на финансовых рынках. Проведенный структурный анализ современных инновационных подходов в составлении и предоставлении корпоративной отчетности на основе теории диффузии инноваций позволяет очертить перспективы в их применении с целью обеспечения прозрачности корпоративной отчетности.

Ключевые слова: корпоративная отчетность, интегрированная отчетность, аудит, «большие данные», учет по ESG-критериям, XBRL.

### Розділ 3 Інноваційний менеджмент

---

*T.A. Vasilyeva*, Doctor of Economics, Professor, Director of Balatsky Academic and Scientific Institute of Finance, Economics and Management, Sumy State University (Sumy, Ukraine);

*I.A. Makarenko*, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Department of Taxation and Accounting Academic and Research Institute of Business Technologies «Ukrainian Academy of Banking», Sumy State University (Sumy, Ukraine)

#### **Modern innovations in corporate reporting**

Fragmentation of reformatting trends in corporate reporting, differentiation national approaches to the regulation of accounting systems and the lack of academic studies of accounting innovations posed an urgent need to identify key innovations in the development of corporate reporting, analyze the feasibility of their use.

*The aim of the article.* The aim of the article is structural analysis of modern innovations in preparing and presenting corporate reporting and researching the prospects of their application based on the theory of diffusion of innovations

*The results of the analysis.* Innovation diffusion theory as an instrument of interdisciplinary analysis allows to describe key parameters in spreading of actual accounting, audit and corporate reporting innovations, for example: relative advantage, compatibility, complexity of innovation, trialability and observability. Located in the order of accounting cycle (accounting of different types of operations, reporting after the end of the period, and rendering an auditor's opinion), discussed technological innovations give an idea about the prospects of modern system of corporate reporting. Big data, accounting for Environmental, Social and corporate Governance – criteria, preparation and presentation of integrated reporting, real-time reporting, conducting continuous audit with computer assisted audit technologies (CAAT), Global General Accepted Accounting Principles (GGAAP) and development of XBRL are the typical technological innovations that accompany the transformation corporate reporting process based on a new paradigm.

*Conclusions and directions of further researches.* Big data is not only the product of accounting and reporting in real time, but also the basis for the continuous audit of the real-time reporting with advanced analytical technologies – CAAT. Taking into account ESG-criteria in the course of business, the implementation of responsible investment requires the development of appropriate indicators and its accounting measurement for the demonstration of progress in achieving sustainability and corporate social responsibility. This ESG-criteria and indicator (non-financial information), spreading real-time reporting lead to the emergence of integrated reporting. It causes changes in approaches to public audit and confirmation of this type of reporting with the CAAT, artificial intelligence systems.

GGAAP development, improvement of methodology of integrated reporting standards and International Standards on Quality, Control, Auditing, Review Other Assurance and Related Services acts as a response to the need to restore confidence in the reporting on globalized financial markets and independent verification of its quality. XBRL as a technology innovation serving as connecting-link the one that helps transmit understandable reporting to all stakeholders, minimizing the time and costs for its processing and analysis through the taxonomy.

The combination of considered innovation are grounded necessitates of construction of convergent model of accounting, reporting and auditing, which fully meets the information needs of stakeholders on globalized financial markets and with the spreading of sustainability concept.

*Keywords:* corporate reporting, integrated reporting, auditing, «bigdata», accounting for ESG-criteria, XBRL.

**Отримано 28.09.2016 р.**