УДК 657

Безверхий Костянтин Вікторович
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансового аналізу та аудиту
Державний торговельно-економічний університет
Bezverkhyi Kostiantyn
Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Financial Analysis and Audit
State University of Trade and Economics
ORCID: 0000-0001-8785-1147

DOI: 10.25313/2520-2294-2024-4-9853

АУДИТ ЗВІТНОСТІ ПРО СТАЛИЙ РОЗВИТОК В КРАЇНАХ ПІВДЕННОЇ ТА ПІВНІЧНОЇ АМЕРИКИ

AUDIT OF SUSTAINABILITY REPORTING IN COUNTRIES OF SOUTH AND NORTH AMERICA

Анотація. *Звітність про сталий розвиток стрімко розвивається у світі, не є виключенням також розкриття такої інформації корпоративними підприємствами країнами Південної та Північної Америки. Інформація про сталий розвиток у звітності потребує належної перевірки за допомогою такого інструменту як аудит. Аудит звітності про сталий розвиток корпоративних підприємств є важливим процесом, спрямованим на перевірку достовірності та об'єктивності інформації, яка надається у звітах щодо сталого розвитку. Цей вид аудиту допомагає впевнитися в тому, що підприємства відображають свою діяльність у сфері сталого розвитку правдиво та об'єктивно. Аудит звітності про сталий розвиток сприяє підвищенню довіри зацікавлених сторін до діяльності підприємства, допомагає в ідентифікації можливих покращень у стратегії сталого розвитку та сприяє створенню більш ефективних та відкритих корпоративних практик. Також, цей процес сприяє підвищенню довіри стейкхолдерів до діяльності підприємства та сприяє його сталому розвитку.*

Метою даного дослідження є критичний аналіз розкриття інформації про сталий розвиток у звітності корпоративними підприємствами країн Південної та Північної Америки та виокремлення стандартів для проведення аудиту такої звітності для розробки авторського підходу щодо формування та аудиту звітності про сталий розвиток з метою його уніфікації та стандартизації.

Інформаційною базою дослідження є наукові праці українських та зарубіжних дослідників з питань формування та аудиту звітності про сталий розвиток, ISAE 3000 «Цілі впевненості, які не є аудитом або оглядом історичної фінансової інформації», ISAE 3410 «Завдання з надання впевненості щодо звітів з парникових газів», AA1000, ISO 14064 «Парникові гази», проєкт Міжнародного стандарту забезпечення впевненості з питань у сфері сталого розвитку, Європейські стандарти звітності про сталий розвиток, аналітичні огляди міжнародних інституцій, тощо. Під час проведення дослідження використано загальнонаукові та спеціальні методи: компаративний аналіз, діалектичний метод, метод індукції та дедукції, аналіз, синтез, порівняння, метод конкретизації, узагальнення, групування, візуалізації, гіпотетичний метод, бібліометричний та бібліометричний аналіз.

Наукова новизна проведеного дослідження полягає в розвитку теоретико-методологічних положень щодо розкриття інформації про сталий розвиток у звітності корпоративними підприємствами країн Південної та Північної Америки та її аудит шляхом розробки авторського підходу. Це уможливило розробити єдиний підхід до стандартизації та уніфікації, як процесу формування, так і проведення аудиту звітності про сталий розвиток корпоративних підприємств в країнах Південної та Північної Америки.

В процесі проведенного дослідження нами було: 1) проаналізовано звітність про сталий розвиток і стандарти для проведення її аудиту в Аргентині; 2) охарактеризовано звітність про сталий розвиток і стандарти для здійснення аудиту в Бразилії; 3) розкрито види звітності щодо сталого розвитку та стандарти, які використовуються під час її аудиту в Канаді; 4) визначено різновиди звітності про сталий розвиток та стандарти, які використовуються під час здійснення аудиту в Мексиці; 5) викоремлено різні типи звітності про сталий розвиток і стандарти, що застосовуються при проведенні аудиту в США; 6) розроблено єдиний підхід до стандартизації та уніфікації, як процесу формування, так і проведення аудиту звітності про сталий розвиток корпоративних підприємств в країнах Південної та Північної Америки.

Ключові слова: *аудит, внутрішній аудит, звітність, сталий розвиток, звітність про сталий розвиток, Південна та Північна Америка, річна звітність, інтегрована звітність, стандарти аудиту, корпоративна соціальна відповідальність, корпоративні підприємства.*

Summary. *Reporting on sustainable development is rapidly developing in the world, and the disclosure of such information by corporate enterprises in the countries of South and North America is not an exception. Information about sustainable development in reporting needs to be properly verified using such a tool as an audit. The audit of reporting on sustainable development of corporate enterprises is an important process aimed at verifying the reliability and objectivity of information provided in reports on sustainable development. This type of audit helps to ensure that enterprises reflect their activities in the field of sustainable development truthfully and objectively. A sustainability reporting audit helps to increase the trust of stakeholders in the company's activities, helps in the identification of possible improvements in the strategy of sustainable development and contributes to the creation of more effective and open corporate practices. Also, this process contributes to increasing the trust of stakeholders in the company's activities and contributes to its sustainable development.*

The purpose of this study is a critical analysis of the disclosure of information about sustainable development in reporting by corporate enterprises of South and North America and the identification of standards for auditing such reporting in order to develop an author's approach to the formation and auditing of reporting on sustainable development with the aim of its unification and standardization.

The information base of the research is the scientific works of Ukrainian and foreign researchers on the issues of formation and audit of sustainable development reporting, ISAE 3000 "Assurance objectives that are not an audit or review of historical financial information", ISAE 3410 "Assurance tasks regarding greenhouse gas reports". During the research, general scientific and special methods were used: comparative analysis, dialectical method, method of induction and deduction, analysis, synthesis, comparison, method of concretization, generalization, grouping, visualization, hypothetical method, bibliometric and bibliometric analysis.

The scientific novelty of the conducted research consists in the development of theoretical and methodological provisions regarding the disclosure of information about sustainable development in reporting by corporate enterprises of the countries of South and North America and its audit through the development of an author's approach. This made it possible to develop a unified approach to standardization and unification, both the process of formation and audit of reporting on the sustainable development of corporate enterprises in the countries of South and North America.

In the course of the research, we: 1) analyzed reporting on sustainable development and standards for conducting its audit in Argentina; 2) reporting on sustainable development and auditing standards in Brazil are characterized; 3) the types of reporting on sustainable development and the standards used during its audit in Canada are revealed; 4) types of sustainable development reporting and standards used during audits in Mexico are defined; 5) different types of reporting on sustainable development and standards used when conducting audits in the USA are highlighted; 6) a unified approach to standardization and unification of both the process of formation and auditing of reports on the sustainable development of corporate enterprises in South and North America has been developed.

Key words: *audit, internal audit, reporting, sustainability, sustainability reporting, South and North America, annual reporting, integrated reporting, auditing standards, corporate social responsibility, corporate enterprises.*

Вступ. Звітність про сталий розвиток стрімко розвивається у світі, не є виключенням також розкриття такої інформації корпоративними підприємствами країнами Південної та Північної Америки. Інформація про сталий розвиток у звітності потребує належної перевірки за допомогою такого інструменту як аудит. Аудит звітності про сталий розвиток корпоративних підприємств є важливим процесом, спрямованим на перевірку достовірності та об'єктивності інформації, яка надається у звітах щодо сталого розвитку. Цей вид аудиту допомагає впевнитися в тому, що підприємства відображають свою діяльність у сфері сталого розвитку правдиво та об'єктивно. Аудит звітності про сталий розвиток сприяє підвищенню довіри зацікавлених сторін до діяльності підприємства, допомагає в ідентифікації можливих покращень у стратегії сталого розвитку та сприяє створенню більш ефективних та відкритих корпоративних практик. Також, цей процес сприяє підвищенню довіри стейкхолдерів до діяльності підприємства та сприяє його сталому розвитку.

Проблема. Відсутність єдиних підходів до розкриття інформації про сталий розвиток корпоративних підприємств країн Південної та Північної Америки у звітності унеможливлює здійснення її аудиту за допомогою окремого стандарту, що визначає процес верифікації такої інформації.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Останнім часом питання аудиту звітності про сталий розвиток корпоративних підприємств все більше привертає увагу як вітчизняних, так і зарубіжних дослідників. Англійський автор H. Al-Shaer [1] досліджують якість звітності про сталий розвиток після аудиту у Великобританії. Разом з тим, український дослідник К. В. Безверхий [2] підкреслює актуальність імплементації європейських стандартів звітності про сталий розвиток. Водночас, група бахрейнських автор A. Buallay та J. Al-Ajmi [3] визначають роль атрибутів аудиторського комітету у корпоративній звітності про сталий розвиток. Разом з тим, іноземні автори M. Del Baldo, S. Aureli, та R. Lombardi [4] досліджують роль функції внутрішнього аудиту у сприянні звітності про сталий розвиток. Водночас, колектив малазійських дослідників M. Elaigwu, A. Che-Ahmad, S. O. Abdulmalik [5] аналізують вибір аудитора, зайнятість партнера з аудиту та якість звітності щодо сталого розвитку. Разом з тим, група вітчизняних дослідників Л. В. Гнилицька та К. В. Безверхий [6] розкриває питання аудиту інтегрованої звітності корпоративних підприємств. Водночас, група канадських авторів R. Gray та I. Herremans [7] розглядають звітність про сталий розвиток, соціальну відповідальність бізнесу та появу зовнішнього соціального аудиту. Kinkela, K. [8] досліджують як бухгалтерські фірми Сполучених Штатів реагують на поради COSO щодо соціального аудиту, ризику сталого розвитку та фінансової звітності. Водночас, група зарубіжних дослідників C. Kuzey, H. Elbardan, A. Uyar, A. S. Karaman [9] наводять докази того, як цінують акціонери аудиторів при аудиті звітності про сталий розвиток. Разом з тим, колектив українських авторів I. Makarenko, O. Kravchenko, N. Ovcharova, N. Zemliak, S. Makarenko [10] розглядають стандартизацію аудиту звітності зі сталого розвитку компаній. Метелиця В. [11] розкриває звітність про сталий розвиток як інструмент для залучення інвестицій на зелену реконструкцію агробізнесу України. Водночас, колектив індонезійських авторів I. Meutia, Z. Yaacob, S. F. Kartasari [12] досліджують звітність сталого розвитку та атрибути аудиторського комітету. Група вітчизняних дослідників К. О. Назарова, А. О. Ус [13] визначають праксеологію звітності зі сталого розвитку для потреб аналізу й аудиту діяльності торговельної мережі. Разом з тим, колектив українських авторів O. Pasko, L. Zhang, A. Oriekhova, M. Hordiyenko, Y. Tkal [14] вивчають вплив фінансових аудиторів на звітність про сталий розвиток. Водночас, колектив єменських дослідників A. Qasem, W. N. Wan-Hussin, A. A. Al-Qadasi, A. A. Ghaleb, H. M. Bamahros [15] визначають наслідки звітності щодо сталого розвитку та власності інституційних інвесторів для роботи зовнішнього аудиту. Разом з тим, колектив угандських авторів Z. Tumwebaze, J. Bananuka, T. K. Kaawaase, C. T. Bonareri, F. Mutesasira [16] виокремлюють функції внутрішнього аудиту та практику звітності про сталий розвиток. Водночас, колектив чілійських дослідників F. Zъciga-Pйrez, R. Pincheira-Lucas, J. Aguilar-Cбrcamo, J. Silva-Briceco [17] аналізують звіти про сталий розвиток та їх аудит.

Попри зростання уваги зарубіжних та українських дослідників до даної проблематики, слід зазначити, що в наведених роботах розглядаються переважно вплив аудиторів на звітність сталого розвитку.

Метою даного дослідження є критичний аналіз розкриття інформації про сталий розвиток у звітності корпоративними підприємствами країн Південної та Північної Америки та виокремлення стандартів для проведення аудиту такої звітності для розробки авторського підходу щодо формування та аудиту звітності про сталий розвиток з метою його уніфікації та стандартизації.

Відповідно до поставленої мети, нами сформовані наступні завдання дослідження: 1) проаналізувати звітність про сталий розвиток і стандарти для проведення її аудиту в Аргентині; 2) охарактеризувати звітність про сталий розвиток і стандарти для здійснення аудиту в Бразилії; 3) розкрити види звітності щодо сталого розвитку та стандарти, які використовуються під час її аудиту в Канаді; 4) визначити різновиди звітності про сталий розвиток та стандарти, які використовуються під час здійснення аудиту в Мексиці; 5) виокремити різні типи звітності про сталий розвиток і стандарти, що застосовуються при проведенні аудиту в США.

Гіпотезою дослідження є те, що розкриття інформацію про сталий розвиток у різних видах звітності корпоративних підприємств країн Південної та Північної Америки унеможливлює впровадження єдиних підходів у вигляді стандартизації аудиту звітності про сталий розвиток, тому запровадження Європейських стандартів звітності про сталий розвиток [24] в таких країнах уніфікує підходи до формування такої звітності і буде підґрунтям для розробки єдиного Міжнародного стандарту з аудиту звітності про сталий розвиток.

Інформаційною базою дослідження є наукові праці українських та зарубіжних дослідників з питань формування та аудиту звітності про сталий розвиток, ISAE 3000 «Цілі впевненості, які не є аудитом або оглядом історичної фінансової інформації» [19], ISAE 3410 «Завдання з надання впевненості щодо звітів з парникових газів» [19], AA1000 [20], ISO 14064 «Парникові гази» [21], проєкт Міжнародного стандарту забезпечення впевненості з питань у сфері сталого розвитку [23], Європейські стандарти звітності про сталий розвиток [24], аналітичні огляди міжнародних інституцій [18], тощо.

Методи дослідження. В процесі проведеного дослідження були використані загальнонаукові і спеціальні методи дослідження процесів і явищ у їхньому взаємозв'язку і розвитку, а саме: при аналізі звітності про сталий розвиток і стандартів для проведення її аудиту в Аргентині використано синтез та узагальнення; для характеристики звітності про сталий розвиток і стандартів для здійснення аудиту в Бразилії — індукцію та дедукцію; для розкриття видів звітності щодо сталого розвитку та стандартів, які використовуються під час її аудиту в Канаді — аналіз та конкретизації; для визначення різновидів звітності про сталий розвиток та стандартів, які використовуються під час здійснення аудиту в Мексиці — компаративний аналіз; для виокремлення різних типів звітності про сталий розвиток і стандартів, що застосовуються при проведенні аудиту в США — порівняння та групування; для побудови гіпотези дослідження використано гіпотетичний метод. Проведено бібліографічний і бібліометричний аналіз публікацій за даною тематикою, а візуалізацію результатів дослідження проведено графічним методом у вигляді рисунків. Для формулювання висновків використано метод систематизації та узагальнення.

Результати.

1. Звітність про сталий розвиток та її аудит в Аргентині.

Буде доцільним навести частку підприємств Аргентини, що розкривають інформацію про сталий розвиток у різних видах звітності (рис. 1).

Відповідно до статистичних даних, що наведено на рис. 1, можна сказати, що у 2019 р. частка підприємств Аргентини, що складали звітність про сталий розвиток склала 40,00%, річну звітність — 2,00%, інтегровану звітність — 10,00%, не звітують — 48,00%. Разом з тим, у 2020 році частка підприємств Аргентини, що складали звітність про сталий розвиток становила вже 38,00%, річну — 6,00%, інтегровану — 16,00%, не звітують — 40,00% відповідно. Водночас, у 2021 р. частка підприємств Аргентини, що складали звітність про сталий розвиток становила 28,00%, річну — 26,00%, інтегровану — 10,00%, не звітують — 36,00%. У 2022 р. частка підприємств Аргентини, що складали звітність про сталий розвиток становила вже 40,00%, річну — 12,00%, інтегровану — 16,00%, не звітують — 32,00%. В порівнянні з 2019 р. частка підприємств Аргентини, які складали звітність про сталий розвиток у 2022 р. не змінилась і була на рівні 40%, частка підприємств Аргентини, що складали річну звітність збільшилась з 2% у 2019 р. до 12,00% у 2022 р., тобто спостерігається зростання на 10%, частка підприємств Аргентини, що складали інтегровану звітність збільшилась з 10% у 2019 р. до 16,00% у 2022 р., тобто спостерігається зростання на 6%. Підприємства Аргентини, що не звітують у 2019 р. складали 48%, а вже у 2022 р. їх частка склала 32%, тобто спостерігається зменшення підприємств на 8%, що не розкривають інформацію про сталий розвиток підприємств. Це в свою чергу свідчить про те, що дійсно, важливо проводити аудит звітності про сталий розвиток. Далі доцільно навести стандарти аудиту звітності, зокрема звітності про сталий розвиток, що використовується аргентинськими аудиторськими фірмами для підтвердження її достовірності та надійності (рис. 2).

Аналізуючи (рис. 2) стандарти аудиту звітності про сталий розвиток, що використовуються аргентинськими аудиторськими фірмами, слід зазначити, що частка застосування стандарту ISAE 3000 «Цілі впевненості, які не є аудитом або оглядом історичної фінансової інформації» [19] у 2022 році знизився на 20,00% порівняно з 2019 роком або з 100% до 80%. Водночас, використання стандарту AA1000 [20] аргентинськими аудиторськими фірмами зменшилось з 33,00% у 2019 році до 0,00% у 2022 році. Це може свідчити про втрату інтересу до підходів, що базуються на соціальній відпо-

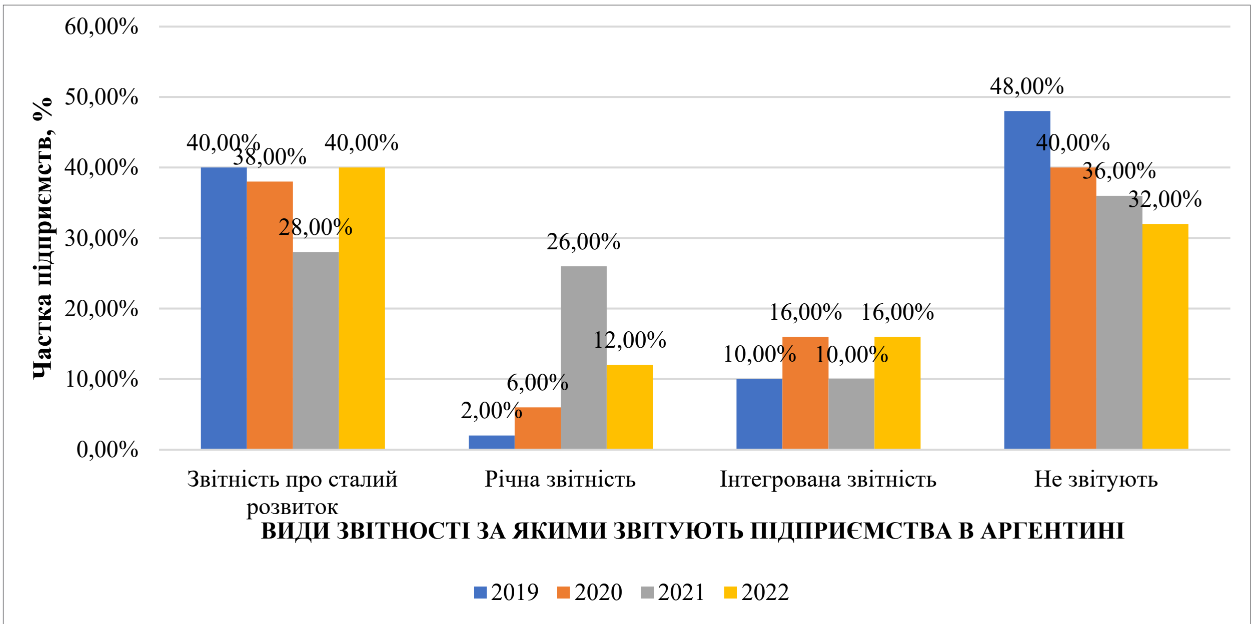

Рис. 1. Частка підприємств Аргентини, що розкривають інформацію про сталий розвиток за видами звітності, %

Джерело: створено автором на основі [18]

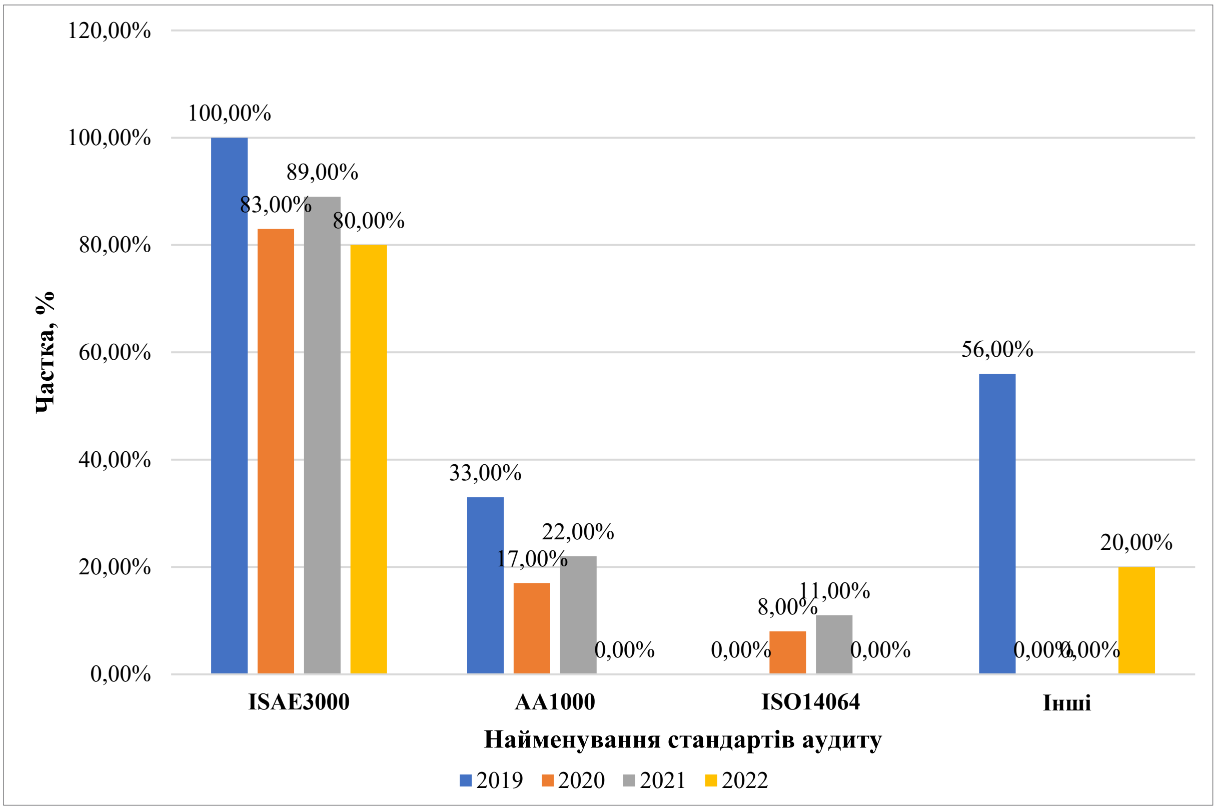

Рис. 2. Стандарти аудиту звітності про сталий розвиток, що використовується аргентинськими аудиторськими фірмами

Джерело: створено автором на основі [18]

відальності бізнесу. У той же час застосування стандарту ISO 14064 «Парникові гази» [21] зросло з 8,00% у 2020 році до 11,00% у 2021 році. Це може відображати підвищену увагу до стандартів, пов'язаних із скороченням викидів парникових газів та стійкістю екологічної звітності. Щодо використання інших стандартів для аудиту звітності про сталий розвиток, то їх частка у 2019 р. склала 56%, а у 2022 р. їх частка склала вже 20%, тобто, спостерігається зменшення на 36% використання інших стандартів для проведення аудиту звітності сталого розвитку.

2. Звітність про сталий розвиток та її аудит в Бразилії

Далі пропонується розглянути звітність про сталий розвиток в Бразилії. Перш за все пропонується розглянути частку підприємств Бразилії, що розкривають інформацію про сталий розвиток у різних видах звітності (рис. 3).

Відповідно до статистичних даних, що наведено на рис. 3, можна сказати, що у 2019 р. частка підприємств Бразилії, що складали звітність про сталий розвиток склала 46,00%, річну звітність — 8,00%, інтегровану звітність — 36,00%, не звітують — 10,00%. Разом з тим, у 2020 році частка підприємств Бразилії, що складали звітність про сталий розвиток становила вже 40,00%, річну — 4,00%, інтегровану — 48,00%, не звітують — 8,00% відповідно. Водночас, у 2021 р. частка підприємств Бразилії, що складали звітність про сталий розвиток становила 32,00%, річну — 14,00%, інтегровану — 46,00%, не звітують — 8,00%. У 2022 р. частка підприємств Бразилії, що складали звітність про сталий розвиток становила вже 36,00%, річну — 4,00%, інтегровану — 60,00%. В порівнянні з 2019 р. частка підприємств Бразилії, які складали звітність про сталий розвиток у 2022 р. зменшилась на 10,00%, частка підприємств Бразилії, що складали річну звітність зменшилась з 8,00% у 2019 р. до 4,00% у 2022 р., тобто спостерігається зменшення на 4,00%, частка підприємств Бразилії, що складали інтегровану звітність збільшилась з 36,00% у 2019 р. до 60,00% у 2022 р., тобто спостерігається зростання на 24,00%. Підприємства Бразилії, що не звітують у 2019 р. складали 10,00%, а вже у 2022 р. їх частка склала 0,00%, тобто спостерігається зменшення підприємств на 10,00%, що не розкривають інформацію про сталий розвиток підприємств. Це в свою чергу свідчить про те, що дійсно, важливо проводити аудит звітності про сталий розвиток. Далі доцільно навести стандарти аудиту звітності, зокрема звітності про сталий розвиток, що використовується бразильськими аудиторськими фірмами для підтвердження її достовірності та надійності (рис. 4).

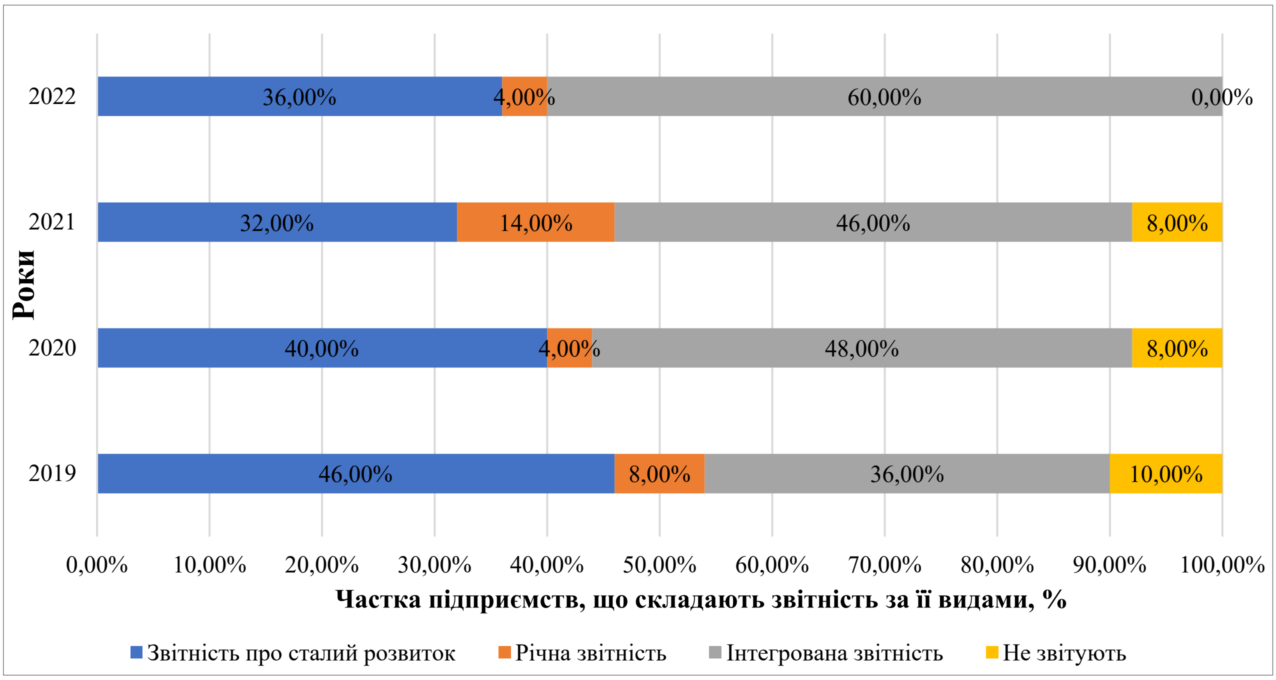

Рис. 3. Види звітності, які складають підприємства Бразилії
Джерело: створено автором на основі [18]

Аналізуючи (рис. 4) стандарти аудиту звітності про сталий розвиток, що використовуються бразильськими аудиторськими фірмами, слід зазначити, що частка застосування стандарту ISAE 3000 «Цілі впевненості, які не є аудитом або оглядом історичної фінансової інформації» [19] у 2022 році знизився на 9,00% порівняно з 2019 роком або з 88,00% до 79,00%. Водночас, використання стандарту AA1000 [20] бразильськими аудиторськими фірмами зменшилось з 8,00% у 2019 році до 2,00% у 2022 році. Це може свідчити про втрату інтересу до підходів, що базуються на соціальній відповідальності бізнесу. У той же час застосування стандарту ISO 14064 «Парникові гази» [21] зменшилось з 8,00% у 2019 році до 7,00% у 2022 році. Це може відображати зменшену увагу

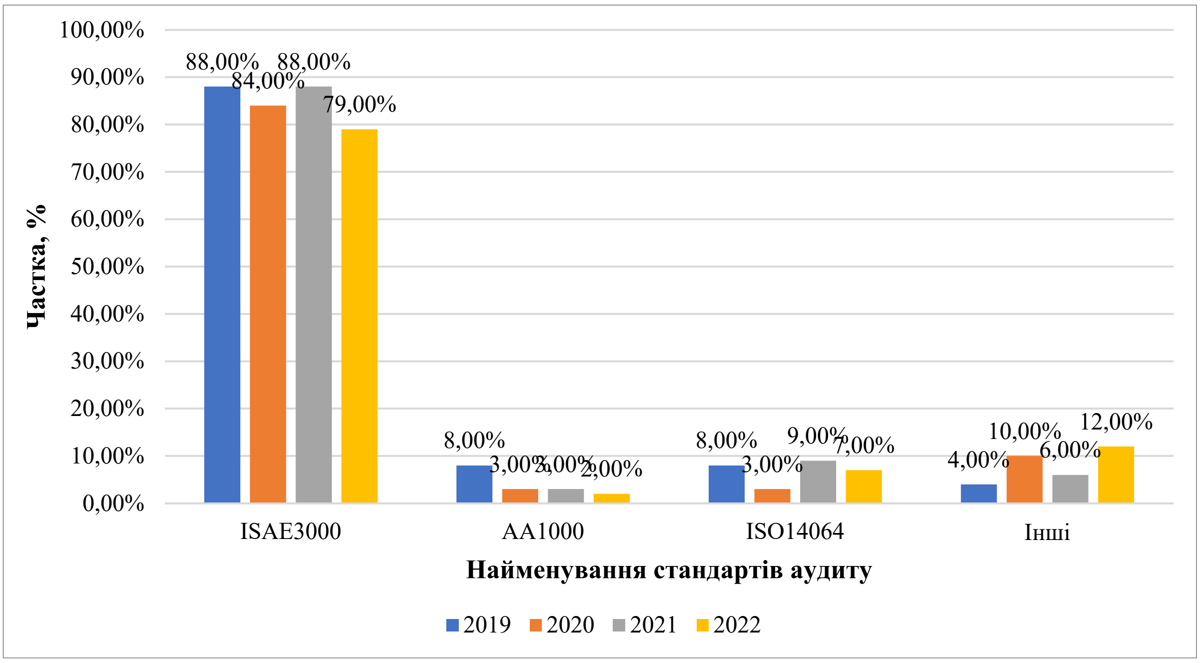

Рис. 4. Стандарти аудиту звітності про сталий розвиток, що використовується бразильськими аудиторськими фірмами
Джерело: створено автором на основі [18]

до стандартів, пов'язаних із скороченням викидів парникових газів та стійкістю екологічної звітності. Щодо використання інших стандартів для аудиту звітності про сталий розвиток, то їх частка у 2019 р. склала 4,00%, а у 2022 р. їх частка склала вже 12,00%, тобто, спостерігається збільшення на 8,00% використання інших стандартів для проведення аудиту звітності сталого розвитку.

3. Звітність про сталий розвиток та її аудит в Канаді

Наступною країною пропонується розглянути Канаду, де також розкривають інформацію про сталий розвиток у відповідній звітності (рис. 5).

Аналізуючи дані (рис. 5), можна сказати, що у 2019 р. частка підприємств Канади, що складали звітність про сталий розвиток склала 92,00%, річну звітність — 0,00%, інтегровану звітність — 2,00%, не звітують — 6,00%. Разом з тим, у 2020 році частка підприємств Канади, що складали звітність про сталий розвиток становила вже 94,00%, річну — 0,00%, інтегровану — 2,00%, не звітують — 4,00% відповідно. Водночас, у 2021 р. частка підприємств Канади, що складали звітність про сталий розвиток становила 96,00%, річну — 2,00%, інтегровану –0,00%, не звітують — 2,00%. У 2022 р. частка підприємств Канади, що складали звітність про сталий розвиток становила вже 88,00%, річну — 8,00%, інтегровану — 2,00%, не звітують — 2,00%. В порівнянні з 2019 р. частка підприємств Канади, які складали звітність про сталий розвиток у 2022 р. зменшилась на 4,00%, частка підприємств Канади, що складали річну звітність збільшилась з 2,00% у 2021 р. до 8,00% у 2022 р., тобто спостерігається збільшення на 6,00%, частка підприємств Канади, що складали інтегровану звітність не зменшилась і складала у 2019 р. 2% та у 2022 р. Підприємства Канади, що не звітують у 2019 р. складали 6,00%, а вже у 2022 р. їх частка склала 2,00%, тобто спостерігається зменшення підприємств на 4,00%, що не розкривають інформацію про сталий розвиток підприємств. Далі доцільно навести стандарти аудиту звітності, зокрема звітності про сталий розвиток, що використовується канадськими аудиторськими фірмами для підтвердження її достовірності та надійності (рис. 6).

Аналізуючи (рис. 6) стандарти аудиту звітності про сталий розвиток, що використовуються канадськими аудиторськими фірмами, слід зазначити, що частка застосування стандарту ISAE 3000 «Цілі впевненості, які не є аудитом або оглядом історичної фінансової інформації» [19] у 2022 році знизився на 7,00% порівняно з 2019 роком або з 58,00% до 51,00%. Разом з тим, використання стандарту ISAE 3410 «Завдання з надання впевненості щодо звітів з парникових газів» [19] у 2022 р. збільшилося на 16,00% порівняно з 2019 р. або з 33,00% до 49,00%. Водночас, застосування стандарту ISO 14064 «Парникові гази» [20] зменшилось з 33,00% у 2019 році до 29,00% у 2022 році або на 4,00%. Це може відображати зменшену увагу до стандартів, пов'язаних із скороченням викидів парникових газів та стійкістю екологічної звітності. Щодо використання інших стандартів канадськими аудиторськими фірмами для аудиту звітності про сталий розвиток, то їх частка у 2019 р. склала 4,00%, а у 2022 р. їх частка склала вже 10,00%, тобто, спостерігається збільшення на 6,00% використання інших стандартів для проведення аудиту звітності сталого розвитку.

4. Звітність про сталий розвиток та її аудит в Мексики

Наступною країною, яку слід розглянути, є Мексика, підприємства якої також розкривають

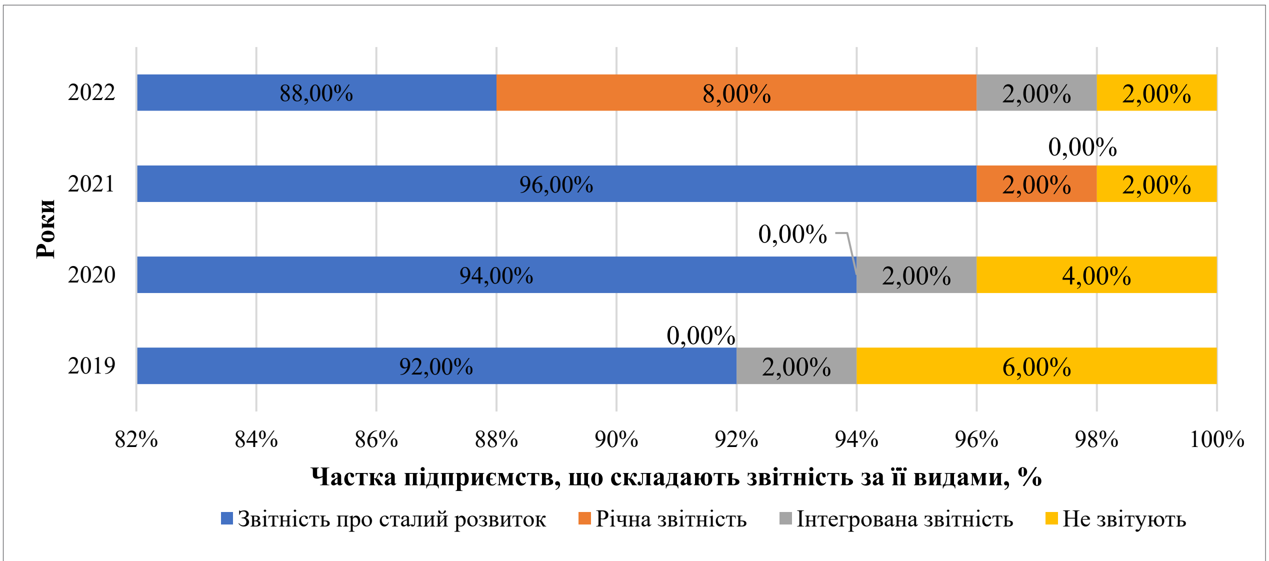

Рис. 5. Види звітності, які складають підприємства Канади

Джерело: створено автором на основі [18]

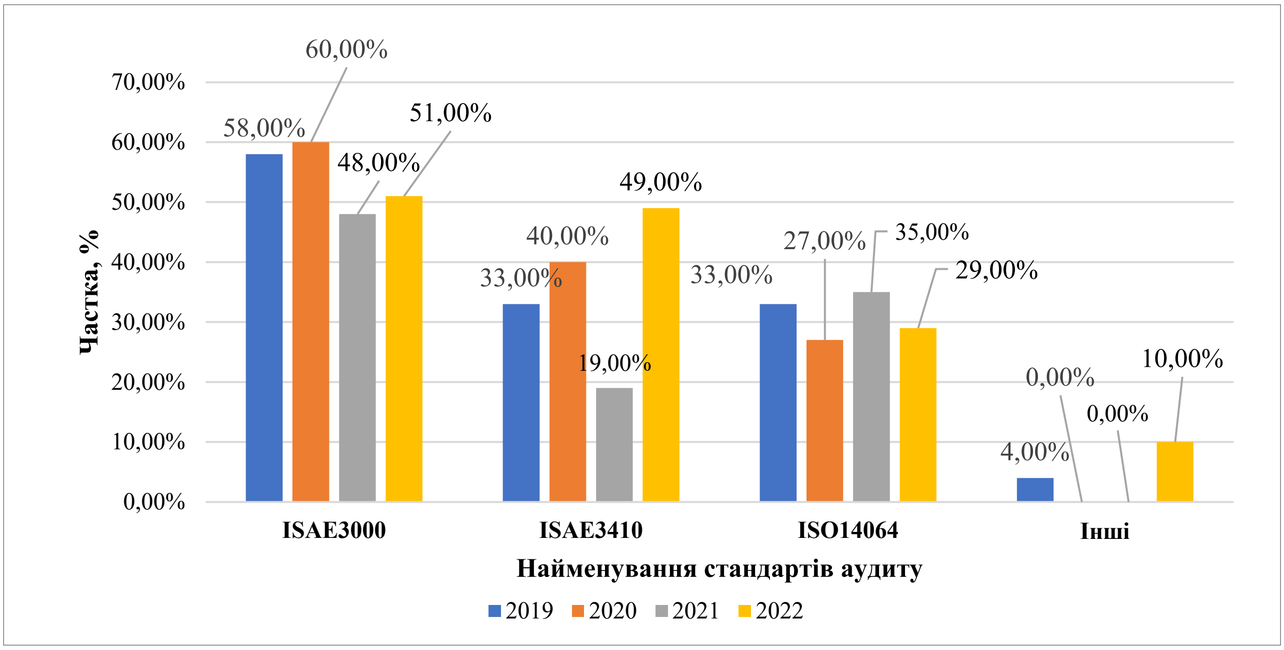

Рис. 6. Стандарти аудиту звітності про сталий розвиток, що використовується канадськими аудиторськими фірмами

Джерело: створено автором на основі [18]

інформацію про сталий розвиток у відповідних видах звітності (рис. 7).

Досліджуючи види звітності, які складають підприємства Мексики (рис. 7), можна сказати, що у 2019 році відсоток мексиканських компаній, які звітували про сталий розвиток, становив 48,00%, річна звітність — 18,00%, інтегрована звітність — 12,00%, не звітували — 22,00%. Разом з тим, у 2020 році частка підприємств Мексики, що складали звітність про сталий розвиток становила вже 32,00%, річну — 26,00%, інтегровану — 24,00%, не звітують — 18,00% відповідно. Водночас, у 2021 р. частка підприємств Мексики, що складали звітність про сталий розвиток становила 38,00%, річну — 28,00%, інтегровану — 20,00%, не звітують — 14,00%. У 2022 р. частка підприємств Мексики, що складали звітність про сталий розвиток становила вже 40,00%, річну — 36,00%, інтегровану — 24,00%, не звітують — 0,00%. В порівнянні з 2019 р. частка підприємств Мексики, які складали звітність про сталий розвиток у 2022 р. зменшилась на 8,00%, частка під-

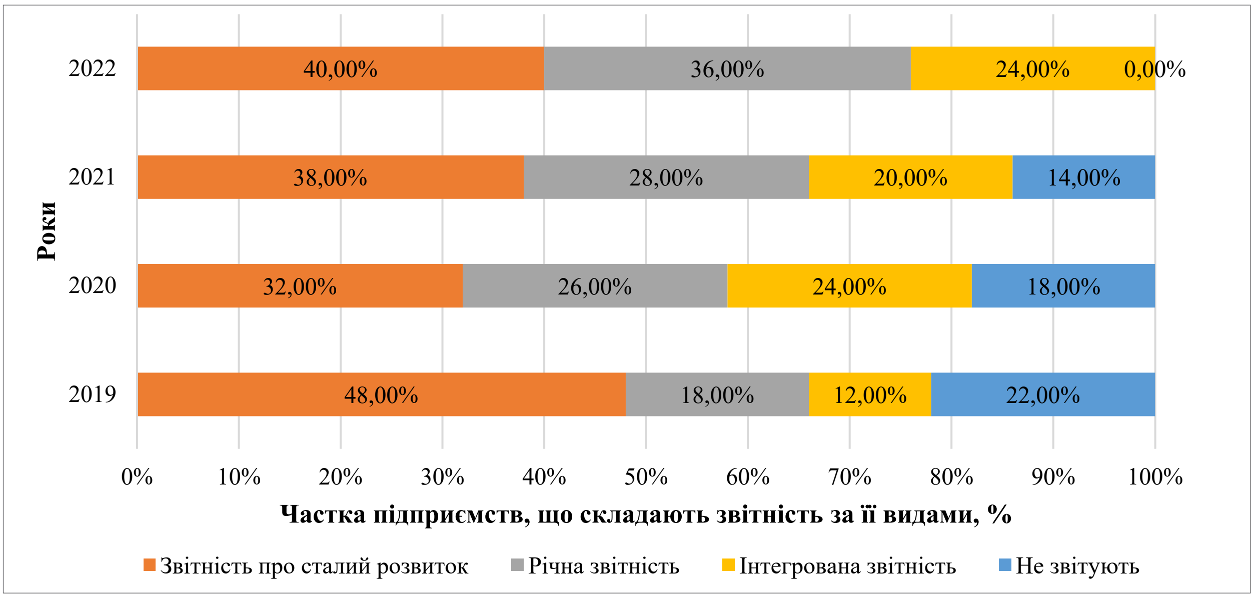

Рис. 7. Види звітності, які складають підприємства Мексики

Джерело: створено автором на основі [18]

приємств Мексики, що складали річну звітність збільшилась з 18,00% у 2019 р. до 36,00% у 2022 р., тобто спостерігається збільшення на 18,00%, частка підприємств Мексики, що складали інтегровану звітність збільшилась з 2019 р. з 12,00% до 24,00% у 2022 р., тобто спостерігається збільшення. Підприємства Мексики, що не звітують у 2019 р. складали 22,00%, а вже у 2022 р. їх частка склала 0,00%, тобто спостерігається зменшення підприємств на 22,00%, що не розкривають інформацію про сталий розвиток підприємств. Далі доцільно навести стандарти аудиту звітності, зокрема звітності про сталий розвиток, що використовується мексиканськими аудиторськими фірмами для підтвердження її достовірності та надійності (рис. 8).

Досліджуючи (рис. 8) стандарти аудиту звітності про сталий розвиток, що використовуються мексиканськими аудиторськими фірмами, слід зазначити, що частка застосування стандарту ISAE 3000 «Цілі впевненості, які не є аудитом або оглядом історичної фінансової інформації» [19] у 2022 році збільшилась на 4,00% порівняно з 2019 роком або з 89,00% до 93,00%. Водночас, використання стандарту АА1000 [20] мексиканськими аудиторськими фірмами зменшилось з 5,00% у 2019 році до 4,00% у 2022 році. Це може свідчити про втрату інтересу до підходів, що базуються на соціальній відповідальності бізнесу. У той же час застосування стандарту ISO 14064 «Парникові гази» [21] невикористовується. Це може відображати зменшену увагу до стандартів, пов'язаних із скороченням викидів парникових газів та стійкістю екологічної звітності. Щодо використання інших стандартів для аудиту звітності про сталий розвиток, то їх частка у 2019 р. склала 5,00%, а у 2022 р. їх частка склала вже 7,00%, тобто, спостерігається збільшення на 2,00% використання інших стандартів для проведення аудиту звітності сталого розвитку.

5. Звітність про сталий розвиток та її аудит в США

Наступною країною для вивчення є Сполучені штати Америки (*надалі* — США), компанії якої також розкивають інформацію про сталий розвиток у різних видах звітності (рис. 9).

Досліджуючи різновиди звітності корпорацій США (рис. 9), ми можемо зробити висновок, що у 2019 році відсоток корпорацій США, які звітували про сталий розвиток, становив 96,00%, річний звіт — 1,00%, інтегрований звіт — 2,00%, а ті, що не звітували 1,00%. Разом з тим, у 2020 році частка підприємств США, що складали звітність про сталий розвиток становила вже 95,00%, річну — 2,00%, інтегровану — 1,00%, не звітують — 2,00% відповідно. Водночас, у 2021 р. частка підприємств США, що складали звітність про сталий розвиток становила 95,00%, річну — 3,00%, інтегровану –1,00%, не звітують — 1,00%. У 2022 р. частка підприємств США, що складали звітність про сталий розвиток становила вже 93,00%, річну — 5,00%, інтегровану — 1,00%, не звітують — 1,00%. Далі слід

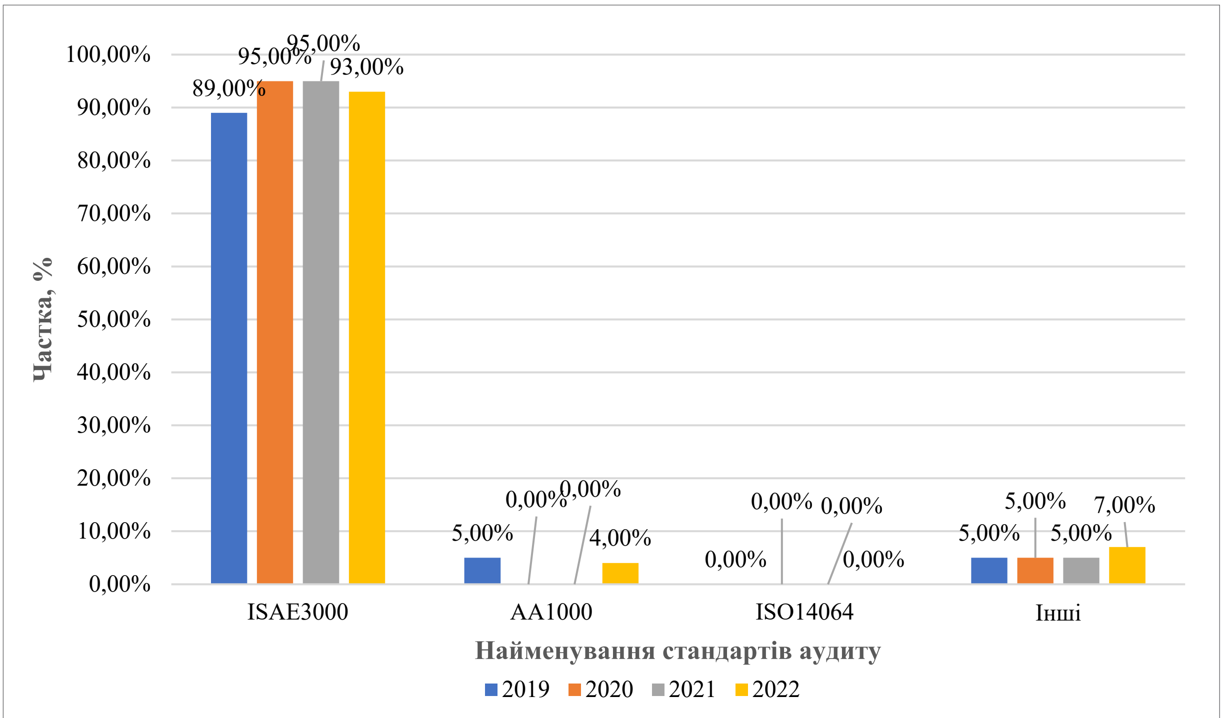

Рис. 8. Стандарти аудиту звітності про сталий розвиток, що використовується мексиканськими аудиторськими фірмами

Джерело: створено автором на основі [18]

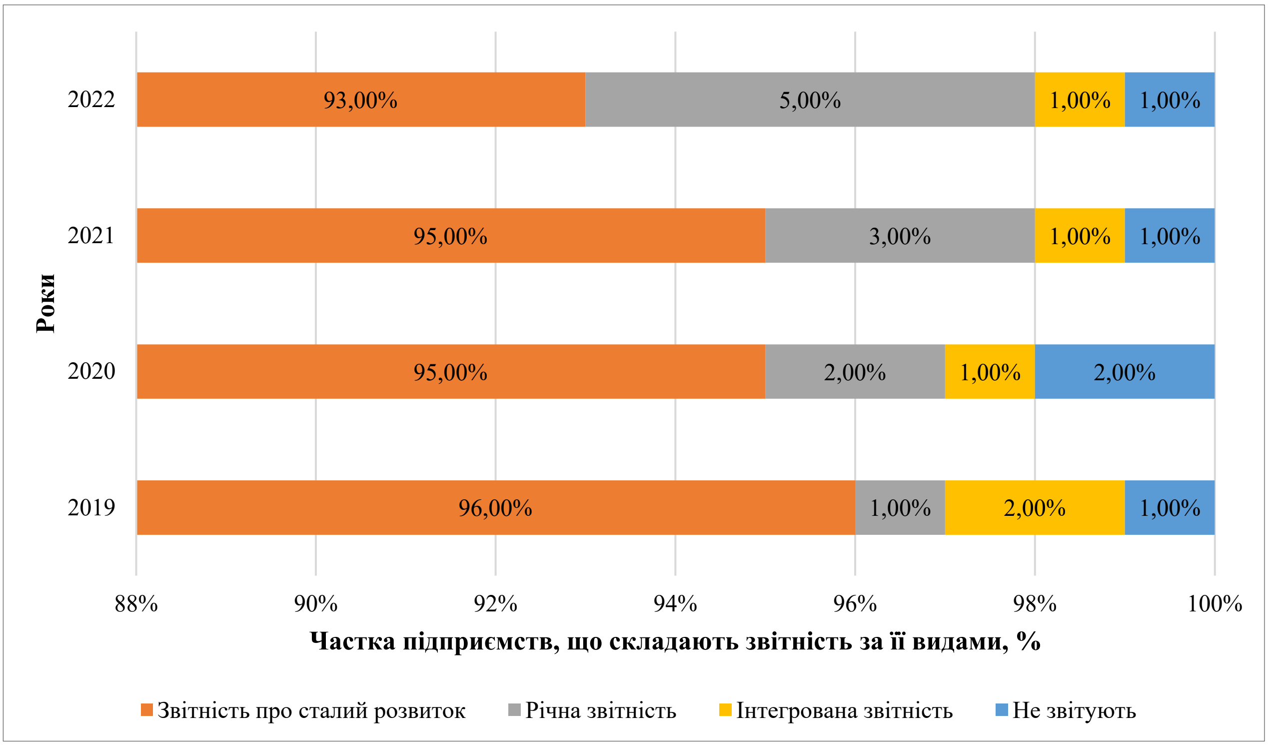

Рис. 9. Види звітності, які складають підприємства США
Джерело: створено автором на основі [18]

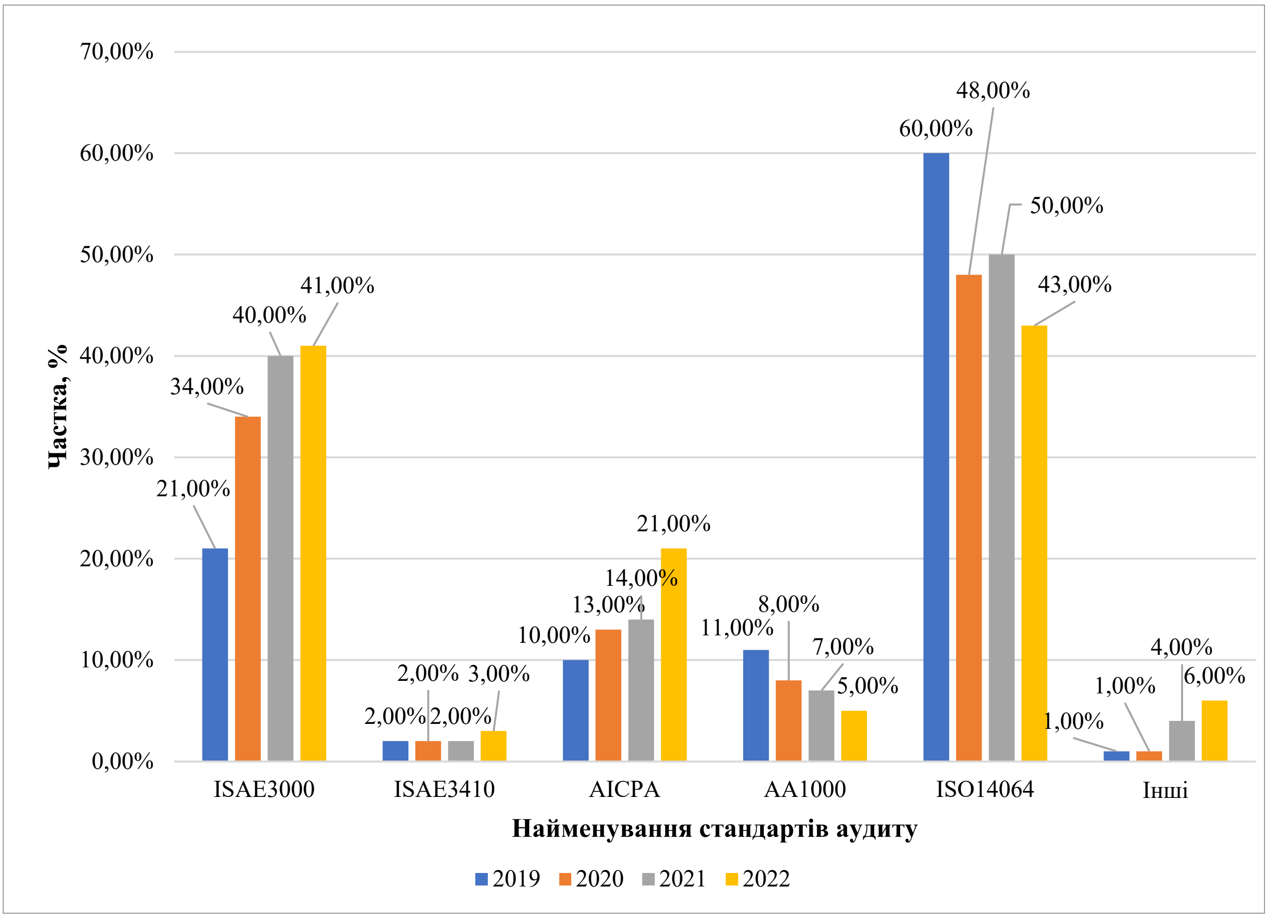

Рис. 10. Стандарти аудиту звітності про сталий розвиток, що використовується аудиторськими фірмами США
Джерело: створено автором на основі [18]

згадати стандарти звітності щодо аудиту, зокрема звітності про сталий розвиток, яка використовується аудиторськими компаніями США для підтвердження її достовірності та надійності (рис. 10).

Переглядаючи (рис. 10) стандарти звітності про сталий розвиток, які використовують аудитори США, важливо відзначити, що відсоток застосування стандарту ISAE 3000 «Цілі впевненості, які не є аудитом або оглядом історичної фінансової інформації» [19] зріс на 10,00% у 2022 році порівняно з 2019 р. або з 21,00% до 41,00%. Однак, використання стандарту ISAE 3410 «Завдання з надання впевненості щодо звітів з парникових газів» [19] зросло на 1,00% у 2022 році порівняно з 2019 роком, або з 2,00% до 3,00%. Разом з тим, використання стандарту AICPA [22] збільшилось на 11,00% у 2022 році порівняно з 2019 роком, або з 10,00% до 21,00%. Водночас, використання стандарту AA1000 [20] аудиторськими фірмами США зменшилось з 11,00% у 2019 році до 5,00% у 2022 році, тобто на 6,00%. Це може свідчити про втрату інтересу до підходів, що базуються на соціальній відповідальності бізнесу. У той же час застосування стандарту ISO 14064 «Парникові гази» [21] зменшилось на 17,00%, з 60,00% у 2019 р. до 43,00%. Це може відображати зменшену увагу до стандартів, пов'язаних із скороченням викидів парникових газів та стійкістю екологічної звітності. Щодо використання інших стандартів для аудиту звітності про сталий розвиток, то їх частка у 2019 р. склала 1,00%, а у 2022 р. їх частка склала вже 6,00%, тобто, спостерігається збільшення на 5,00% використання інших стандартів для проведення аудиту звітності сталого розвитку.

Висновки. Проаналізоване розкриття інформації про сталий розвиток корпоративних підприємств країн Південної та Північної Америки дало змогу встановити, що вони використовують різні види звітності (звітність про сталий розвиток, інтегровану звітність, річну звітність тощо) для такого розкриття, що в свою чергу зумовлює застосування різних стандартів для проведення аудиту звітності про сталий розвиток. Для забезпечення єдиного підходу до формування звітності про сталий розвиток нами пропонується корпоративним підприємствам країн Південної та Північної Америки застосовувати Європейські стандарти звітності про сталий розвиток [24], а також імплементувати проєкт Міжнародного стандарту забезпечення впевненості з питань у сфері сталого розвитку [23] у практику аудиторських компаній країн Південної та Північної Америки, цим підтверджується висунута гіпотеза проведеного дослідження.

Загалом зміни в методах використання стандартів щодо аудиту звітності про сталий розвиток, свідчать, про розвиток галузі звітності та вказують на те, що аудиторські компанії країн Південної та Північної Америки швидко розвиваються у відповідь на нові перешкоди та зміни у вимогах, пов'язаних з аудитом звітності про сталий розвиток корпоративних підприємств. Нові стандарти та методи аудиту звітності сталого розвитку корпоративних підприємств можуть пояснити зростаючу популярність концепції, а також зміни у вимогах інвесторів та регуляторів, зростає соціальна відповідальність корпорацій. Аудиторські фірми, які беруть участь у цих змінах, можуть надати клієнтам більш ефективні та сучасні методи аудиту звітності про сталий розвиток корпоративних підприємств. Таким чином, підприємства країн Південної та Північної Америки можуть отримувати більше об'єктивної та фактичної інформації про свої ініціативи сталого розвитку, що допоможе покращити їх лідерство, підвищити довіру зацікавлених сторін та реалізувати стратегії сталого розвитку корпоративних підприємств.

Перспективним напрямом подальших наукових досліджень, вважаємо, є необхідність дискусії щодо питань обговорення, затвердження та впровадження проєкту Міжнародного стандарту забезпечення впевненості з питань у сфері сталого розвитку [20].

Література

1. Al-Shaer H. Sustainability reporting quality and post-audit financial reporting quality: Empirical evidence from the UK. *Business Strategy and the Environment*. 2020. 29(6). P. 2355–2373. doi: https://doi.org/10.1002/bse.2507.

2. Безверхий К. Імплементація європейських стандартів звітності про сталий розвиток. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. Серія. Економічні науки.* 2024. № 2. С. 134–150. doi: https://doi.org/10.31617/3.2024(133)08.

3. Buallay A., Al-Ajmi J. The role of audit committee attributes in corporate sustainability reporting: Evidence from banks in the Gulf Cooperation Council. *Journal of Applied Accounting Research.* 2020. 21(2). P. 249–264. doi: https://doi.org/10.1108/JAAR-06-2018-0085.

4. Del Baldo M., Aureli S., Lombardi R. The role of the internal audit function in fostering sustainability reporting. *Handbook of Sustainability-Driven Business Strategies in Practice*. 2021. P. 352–369.

5. Elaigwu M., Che-Ahmad A., Abdulmalik S. O. Auditor choice, audit partner busyness, and sustainability reporting quality. *Afro-Asian Journal of Finance and Accounting*. 2023. 13(6). P. 735–758. doi: https://doi.org/10.1504/AAJFA.2023.134699.

6. Гнилицька Л.В., Безверхий К.В., Аудит інтегрованої звітності корпоративних підприємств. *Фінанси України*. 2022. № 9. С. 98–114. doi: https://doi.org/10.33763/finukr2022.09.098.

7. Gray R., Herremans I. Sustainability and Social Responsibility Reporting and the Emergence of the External Social Audits: The Struggle for Accountability? *The Oxford Handbook of Business and the Natural Environment*. 2012. P. 405–424. doi: https://doi.org/10.1093/oxfordhb/9780199584451.003.0022.

8. Kinkela K. United States Accounting Firms Respond to COSO Advice on Social Audit, Sustainability Risk and Financial Reporting. *CSR, Sustainability, Ethics and Governance*. 2015. P. 59–77. doi: https://doi.org/10.1007/978-3-319-15838-9_4.

9. Kuzey C., Elbardan H., Uyar A., Karaman A.S. Do shareholders appreciate the audit committee and auditor moderation? Evidence from sustainability reporting. *International Journal of Accounting and Information Management*. 2023. 31(5). P. 808–837. doi: https://doi.org/10.1108/IJAIM-02-2023-0033.

10. Makarenko I., Kravchenko O., Ovcharova N., Zemliak N., Makarenko S. Standardization of companies' sustainability reporting audit. *Agricultural and Resource Economics*. 2020. 6(2). P. 78–90. doi: https://doi.org/10.51599/are.2020.06.02.05.

11. Метелиця В. Звітність про сталий розвиток як інструмент для залучення інвестицій на зелену реконструкцію агробізнесу України. *Український економічний часопис*. 2024. 3. С. 78–83. doi: https://doi.org/10.32782/2786-8273/2023-3-13.

12. Meutia I., Yaacob Z., Kartasari S.F. Sustainability reporting and audit committee attributes: evidence from banks in Indonesia. *Asian Academy of Management Journal*. 2023. 28(2). P. 309–332. doi: https://doi.org/10.21315/aamj2023.28.2.11.

13. Назарова К.О., Ус А.О. Праксеологія звітності зі сталого розвитку для потреб аналізу й аудиту діяльності торговельної мережі. *Бізнес Інформ*. 2021. № 8. С. 102–108. doi: https://doi.org/10.32983/2222-4459-2021-8-102-108.

14. Pasko O., Zhang L., Oriekhova A., Hordiyenko M., Tkal Y. Do financial auditors impact sustainability reporting? The effects of big four financial audits on the quality of CSR reports in China. *Intellectual Economics*. 2023. 17(2). P. 330–361. doi: https://doi.org/10.13165/IE-23-17-2-05.

15. Qasem A., Wan-Hussin W.N., Al-Qadasi A.A., Ghaleb B.A.A., Bamahros H.M. Implications of sustainability reporting and institutional investors' ownership for external audit work: evidence from Saudi Arabia. *Journal of Financial Reporting and Accounting*. 2023. doi: https://doi.org/10.1108/JFRA-02-2023-0097.

16. Tumwebaze Z., Bananuka J., Kaawaase T.K., Bonareri C.T., Mutesasira F. Audit committee effectiveness, internal audit function and sustainability reporting practices. *Asian Journal of Accounting Research*. 2022. 7(2). P. 163–181. doi: https://doi.org/10.1108/AJAR-03-2021-0036.

17. Zъсiga-Pйrez F., Pincheira-Lucas R., Aguilar-Cбrcamo J., Silva-Briceco J. Sustainability reports and their audit: The effect on Chilean market liquidity. *Estudios Gerenciales*. 2020. 36(154). P. 56–65. doi: https://doi.org/10.18046/j.estger.2020.154.3558.

18. The state of play: sustainability disclosure & assurance 2019–2022, Trends & Analysis. *International Federation of Accountants*. 2024. URL: https://www.ifac.org/knowledge-gateway/contributing-global-economy/publications/state-play-sustainability-disclosure-assurance-2019-2022-trends-analysis (дата звернення: 25.04.2024).

19. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. *International Auditing and Assurance Standards Board*. 2021. Edition Vol. II. P. 78–233. URL: https://www.iaasb.org/publications/login/66320 (дата звернення: 25.04.2024).

20. AA1000 AccountAbility Principles Standard (2018). *Acountability*. URL: https://www.accountability.org/standards/aa1000-accountability-principles/ (дата звернення: 25.04.2024).

21. ISO 14064 "Greenhouse gases". 2018. URL: https://www.iso.org/standard/66453.html (дата звернення: 25.04.2024).

22. AICPA SSAEs — currently effective. *AICPA & CIMA*. 2022. URL: https://www.aicpa-cima.com/resources/download/aicpa-ssaes-currently-effective (дата звернення: 25.04.2024).

23. Understanding International Standard on Sustainability Assurance 5000. *International Auditing and Assurance Standards Board*. 2024. URL: https://www.iaasb.org/focus-areas/understanding-international-standard-sustainability-assurance-5000 (дата звернення: 25.04.2024).

24. Annex 1 to the Commission Delegated Regulation supplementing Directive 2013/34/EU as regards sustainability reporting standards. 2023. URL: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=PI_COM:C(2023)5303 (дата звернення: 25.04.2024).

References

1. Al-Shaer, H. (2020). Sustainability reporting quality and post-audit financial reporting quality: Empirical evidence from the UK. *Business Strategy and the Environment*, 29(6), pp. 2355–2373. doi: https://doi.org/10.1002/bse.2507.

2. Bezverkhyi, K. (2024). Implementation european sustainability reporting standards. *Foreign trade: economics, finance, law*, Vol. 133(2), pp. 134–150. doi: https://doi.org/10.31617/3.2024(133)08.

3. Buallay, A., & Al-Ajmi, J. (2020). The role of audit committee attributes in corporate sustainability reporting: Evidence from banks in the Gulf Cooperation Council. *Journal of Applied Accounting Research,* 21(2), pp. 249–264. doi: https://doi.org/10.1108/JAAR-06-2018-0085.

4. Del Baldo, M., Aureli, S., & Lombardi, R. (2021). The role of the internal audit function in fostering sustainability reporting. *Handbook of Sustainability-Driven Business Strategies in Practice*, pp. 352–369.

5. Elaigwu, M., Che-Ahmad, A., & Abdulmalik, S.O. (2023). Auditor choice, audit partner busyness, and sustainability reporting quality. *Afro-Asian Journal of Finance and Accounting*, 13(6), pp. 735–758. doi: https://doi.org/10.1504/AAJFA.2023.134699.

6. Gnylytska, L., & Bezverkhyi K. (2022). Audit of integrated corporate reporting. *Finance of Ukraine,* № 9, pp. 98–114. doi: https://doi.org/10.33763/finukr2022.09.098.

7. Gray, R., & Herremans, I. (2012). Sustainability and Social Responsibility Reporting and the Emergence of the External Social Audits: The Struggle for Accountability? *The Oxford Handbook of Business and the Natural Environment*, pp. 405–424. doi: https://doi.org/10.1093/oxfordhb/9780199584451.003.0022.

8. Kinkela, K. (2015). United States Accounting Firms Respond to COSO Advice on Social Audit, Sustainability Risk and Financial Reporting. *CSR, Sustainability, Ethics and Governance,* pp. 59–77. doi: https://doi.org/10.1007/978-3-319-15838-9_4.

9. Kuzey, C., Elbardan, H., Uyar, A., & Karaman, A.S. (2023). Do shareholders appreciate the audit committee and auditor moderation? Evidence from sustainability reporting. *International Journal of Accounting and Information Management,* 31(5), pp. 808–837. doi: https://doi.org/10.1108/IJAIM-02-2023-0033.

10. Makarenko, I., Kravchenko, O., Ovcharova, N., Zemliak, N., & Makarenko, S. (2020). Standardization of companies' sustainability reporting audit. *Agricultural and Resource Economics*, 6(2), pp. 78–90. doi: https://doi.org/10.51599/are.2020.06.02.05.

11. Metelytsia, V. (2024). Sustainability reporting as a tool for attracting investments for the green reconstruction of Ukraine's agribusiness. *Ukraine economical journal,* № 3, pp. 78–83. doi: https://doi.org/10.32782/2786-8273/2023-3-13.

12. Meutia, I., Yaacob, Z., & Kartasari, S.F. (2023). Sustainability reporting and audit committee attributes: evidence from banks in Indonesia. *Asian Academy of Management Journal*, 28(2), pp. 309–332. doi: https://doi.org/10.21315/aamj2023.28.2.11.

13. Nazarova, K.O., & Us, A.O. (2021). Praxeology of Sustainable Development Reporting for the Analysis and Audit of the Trade Network, *Business Inform,* 8, pp. 102–108. doi: https://doi.org/10.32983/2222-4459-2021-8-102-108.

14. Pasko, O., Zhang, L., Oriekhova, A., Hordiyenko, M., & Tkal, Y. (2023). Do financial auditors impact sustainability reporting? The effects of big four financial audits on the quality of CSR reports in China. *Intellectual Economics,* 17(2), pp. 330–361. doi: https://doi.org/10.13165/IE-23-17-2-05.

15. Qasem, A., Wan-Hussin, W.N., Al-Qadasi, A.A., Ghaleb, B.A.A., & Bamahros, H.M. (2023). Implications of sustainability reporting and institutional investors' ownership for external audit work: evidence from Saudi Arabia. *Journal of Financial Reporting and Accounting.* doi: https://doi.org/10.1108/JFRA-02-2023-0097.

16. Tumwebaze, Z., Bananuka, J., Kaawaase, T.K., Bonareri, C.T., & Mutesasira, F. (2022). Audit committee effectiveness, internal audit function and sustainability reporting practices. *Asian Journal of Accounting Research,* 7(2), pp. 163–181. doi: https://doi.org/10.1108/AJAR-03-2021-0036.

17. Zъciga-Pйrez, F., Pincheira-Lucas, R., Aguilar-Cбrcamo, J., & Silva-Briceco, J. (2020). Sustainability reports and their audit: The effect on Chilean market liquidity. *Estudios Gerenciales*, 36(154), pp. 56–65. doi: https://doi.org/10.18046/j.estger.2020.154.3558.

18. The state of play: sustainability disclosure & assurance 2019–2022, Trends & Analysis. (2024). *International Federation of Accountants.* URL: https://www.ifac.org/knowledge-gateway/contributing-global-economy/publications/state-play-sustainability-disclosure-assurance-2019-2022-trends-analysis.

19. International Auditing and Assurance Standards Board. (2021). Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. *International Auditing and Assurance Standards Board.* Edition Vol. II, pp. 78–233 URL: https://www.iaasb.org/publications/login/66320.

20. AA1000 AccountAbility Principles Standard. (2018). *Acountability*. URL: https://www.accountability.org/standards/aa1000-accountability-principles/.

21. ISO 14064 "Greenhouse gases". (2018). URL: https://www.iso.org/standard/66453.html.

22. AICPA SSAEs — currently effective. (2022). *AICPA & CIMA.* URL: https://www.aicpa-cima.com/resources/download/aicpa-ssaes-currently-effective.

23. Understanding International Standard on Sustainability Assurance 5000. (2024). *International Auditing and Assurance Standards Board.* URL: https://www.iaasb.org/focus-areas/understanding-international-standard-sustainability-assurance-5000.

24. Annex 1 to the Commission Delegated Regulation supplementing Directive 2013/34/EU as regards sustainability reporting standards. (2023). URL: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=PI_COM: C(2023)5303.