

О.В. Вақун, к.е.н., доц.

Івано-Франківський навчально-науковий інститут менеджменту THEU

М.П. Городиський, к.е.н., доц.

І.Л. Грабчук, к.е.н., доц.

Б.С. Соловійов, аспірант

Державний університет «Житомирська політехніка»

Проблеми впровадження стандарту звітності XBRL

Поява електронної звітності зумовила потребу використання універсального стандарту звітності. Однією з тенденцій розвитку звітності є використання у більшості країн світу популярного формату XBRL. Статтю присвячено розкриттю особливостей впровадження стандарту звітності XBRL в Україні. З цією метою коротко описано появу XBRL, а також оцінено його можливості поширення в різних країнах світу. На основі дослідження наукових праць та з огляду на практичний досвід узагальнено переваги від реалізації XBRL для таких груп користувачів, як державні органи, інвестори та керівництво підприємства. Враховуючи очікування користувачів звітності, критично оцінено умови впровадження XBRL, що дозволило виокремити чотири групи проблем: організаційні (незначна кількість належним чином підготовлених фахівців); нормативно-правові (затвердження обов'язкової сертифікації програмного забезпечення та фахівців); програмно-технічні (недоліки у Системі фінансової звітності); фінансові (значні витрати на впровадження стандарту XBRL). Їх наявність підтверджується і тим фактом, що подання фінансової звітності на підставі таксономії за міжнародними стандартами в електронній формі за звітний 2020 рік було перенесено на 2021 рік. Визначено основні напрями забезпечення ефективності впровадження і використання формату XBRL, зокрема, удосконалення нормативно-правового регулювання, розвиток телекомунікаційного зв'язку та його інфраструктури, підготовка фахівців у сфері XBRL та МСФЗ, а також забезпечення відкритості та прозорості діяльності підприємств та державних органів.

Ключові слова: звітність; таксономія; XBRL; користувачі звітності.

Актуальність теми. Сучасне суспільство, будучи інформаційним, активно використовує інформацію, обмінюється нею, змінює, зберігає. Щодо підприємств, то узагальнена інформація про їх діяльність за певний період відображається у звітності. З використанням електронної звітності виникла потреба в універсальному стандарті звітності, тому в більшості країн світу використовується найбільш популярний формат – XBRL.

До 2019 року в Україні затвердженим форматом електронного звітування був XML, який є найпоширенішим. Враховуючи, що багато українських та іноземних компаній звітують не тільки відповідно до вітчизняних П(С)БО, але і відповідно до міжнародних стандартів, актуальним є визначення особливостей організації звітування у форматі XBRL.

Аналіз останніх досліджень та публікацій, на які спирається автор. Питання формування та подачі електронної звітності широко розглядаються на сторінках наукових та практичних періодичних видань. Не виключенням є і питання форматів звітності. Зокрема теоретичні засади впровадження формату XBRL, його переваги описані у працях таких науковців, як К.Биковська, І.Юзефальчик, А.Джонес, М.Вілліс, С.Івахненкова, К.Клімчак, В.Корвякова, О.Коробань, А.Мелашенко, А.Сердюк. На окремих актуальних сьогодні проблемах наголошували у своїх статтях С.Кузнецова, А.Борисенко, А.Степанова.

Метою статті є розкриття особливостей впровадження стандарту звітності XBRL в Україні, визначення основних проблем на цьому шляху.

Викладення основного матеріалу. XBRL – це мова програмування, стандарт електронної звітності, засіб електронної розмітки даних – Extensible Business Reporting Language (розширювана мова ділової звітності). Цей стандарт заснований на розширюваній мові розмітки XML і використовує такі технології, як XML Schema, XLink, XPath і простір імен.

Хоффман Чарльз та Вейл Найтон у квітні 1998 року, будучи членами Американської Асоціації сертифікованих бухгалтерів (AICPA), за завданням цієї Асоціації розпочали дослідження у галузі застосування XML для передачі документів фінансової звітності. Вже у січні того ж року розробку прототипу нової мови було завершено та представлено AICPA. Надалі до розробки мови XBRL долучилися 12 найбільш відомих у світі компаній, що працюють у сфері консалтингу та розробки програмного забезпечення. У зв'язку з цим у серпні 1999 року було утворено XFRML Steering Committee – Комітет, що регулює діяльність учасників процесу розробки стандарту.

Сьогодні до складу XBRL Committee входить більше 120 компаній і міжнародних організацій, таких, як KPMG, Ernst&Young, Deloitte&Touche, Microsoft, IBM, PeopleSoft, банківські асоціації Америки, Канади, Німеччини, Нової Зеландії і Австралії, аудиторські асоціації багатьох країн світу.

XBRL-формат фінансової звітності використовується в багатьох країнах світу, де він є або обов'язковим до формування, або рекомендаційним (добровільний вибір), або тільки починає зароджуватися (табл. 1).

Таблиця 1

Країни, що використовують формат XBRL для звітності

Статус використання XBRL	Країна
Обов'язково	- США, Польща, Ірландія, Іспанія, Італія, Франція, Канада, Німеччина, Японія, Ізраїль, Люксембург, Саудівська Аравія, Південна Корея; - обов'язково для звітності за МСФЗ чи аудиторських висновків: Австралія, Бельгія, Великобританія, Данія, Індія, Китай та Нідерланди
Рекомендовано (добровільно)	Швейцарія, Швеція
Починає запровадження	Бразилія, Росія, Мексика, ПАР, Аргентина

Джерело: сформовано на основі [1]

Сердюк А.І. зазначає, що XBRL можна порівняти зі штриховими кодами або кодами ISBN на книжках [7]. Завдяки своїм властивостям XBRL дозволяє здійснювати автоматичний обмін фінансовою інформацією між різними програмним забезпеченням, що взаємодіє за допомогою різних інформаційних мереж, зокрема Інтернету. Він не передбачає повторне введення фінансової інформації, тим самим знижуючи ризик помилкового введення даних та усуваючи необхідність ручного введення для різних форматів (документи, підготовлені текстовими редакторами; документи у форматі HTML для вебсайту компанії; XML-документи або документи в іншому спеціалізованому форматі звітності). Як наслідок відбувається зниження витрат підприємства на підготовку й передачу фінансових документів, а також спрощення доступу до інформації інвесторам й аналітикам.

Івахненко С.В. вказує, що особливістю XBRL-стандарту є те, що він дозволяє значно спростити процеси пошуку даних фінансової звітності в Інтернеті, та їх автоматичного аналізу. Формат XBRL однаково зручний як для подання обов'язкової звітності в державні контролюючі органи, так і для представлення звітів на вебсайтах підприємств [2].

Джонс Е. та Уїліс М. у своїх дослідженнях зазначають, що XBRL – формат інформації, який розміщує текстові теги навколо дискретних фрагментів ділової інформації [9]. Після присвоєння тегів можна «витягти» лише потрібну інформацію, замість того, щоб завантажувати або роздрукувати весь документ. XBRL не залежить від платформи: він буде працювати на будь-якій поточній або новітній операційній системі або будь-якому комп'ютері та інтерфейсі з практично будь-яким програмним забезпеченням. XBRL є прозорим та дозволяє передавати дані, створені в одному програмному забезпеченні, користувачеві зовсім іншого програмного забезпечення. Крім того, XBRL дає змогу одержувачу легко імпортувати дані безпосередньо у власну програму.

Коробань О.В. визначає, що суть XBRL полягає в тому, щоб створити єдину глобальну систему «ярликів» для фінансової інформації. Це можна порівняти зі штрихкодуванням фінансових даних, викладених в Інтернеті [4]. Замість того, щоб подавати фінансову інформацію в текстовому варіанті, як, наприклад, стандартну вебсторінку або друкарський документ, XBRL пропонує теговий ідентифікатор для кожного окремого розділу даних. Технологія XBRL дозволяє програмним засобам автоматично прочитувати різну ділову інформацію, сортувати, аналізувати, зберігати цю інформацію і обмінюватися нею з іншими комп'ютерами.

Тобто формат XBRL є універсальною мовою звітності, що накопичує, обробляє, зберігає, сортує та перетворює інформацію для того, щоб вона була зрозуміла та нею можна було обмінюватися. Це інструмент накопичення інформації у зрозумілій будь-кому формі та передавання її в Інтернет, який є гнучкою мовою. А міжнародні стандарти МСФЗ (IFRS або GAAP) тільки визначають вигляд та тип інформації, що буде відображатися у звітності.

Для застосування XBRL необхідно використовувати таксономію, і якщо закордоном таке поняття вже давно знаходиться у повсякденному діловому спілкуванні, то в Україні воно тривалий час не використовувалося.

Таксономія МСФЗ (IFRS Taxonomy) – це проєкт під егідою Комітету з МСФЗ, у межах якого систематизуються і подаються в електронному вигляді показники, які підлягають розкриттю відповідно до МСФЗ [3]. Інакше кажучи, це електронне подання звітності за МСФЗ.

У 2017 році в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» запроваджено поняття «таксономія фінансової звітності» (як складу статей і показників фінансової звітності та її елементів, які підлягають розкриттю) у зв'язку із намаганням адаптації МСФЗ в Україні.

Для формування звіту в форматі XBRL таксономія має бути узгодженою, тобто інформація у звіті «перекладається» відповідно до її вимог. Узгодженість цього «перекладу» накладається на дані, що є заключним етапом, коли створюється реальний документ (у форматі XBRL).

Таксономії та їх розширення також впливають на користувачів звітів XBRL.

Якщо підприємство використовує стандартизовані теги, то користувач отримує більш високий ступінь порівнянності звітів, тоді як використання окремих тегів може негативно впливати на порівнянність. Водночас відсутність окремих тегів або неправильне їх тлумачення з боку компанії може призвести до надання неповної або спотвореної інформації.

Надання звітності в електронному форматі XBRL за звітний період 2020 року стало обов'язковим для таких учасників:

- підприємства, що становлять суспільний інтерес;
- публічні акціонерні товариства;
- суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях;
- підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України.

Стандарт XBRL може використовуватися в багатьох процесах надсилання інформації між різними сторонами, що призводить до вдосконалення цих процесів. XBRL підтримує створення ширших, точніших та дешевших баз фінансових даних, що полегшує роботу аналітиків.

Отже, XBRL як інструмент для поліпшення потоку інформації між учасниками обміну інформацією створює для користувачів низку переваг. Так О.В. Коробань зазначає, що основними перевагами застосування звітності у форматі XBRL є:

- поліпшення якості інформації – містить автоматичне налаштування стилів та шрифтів інформації у звіті; маркування даних для вибору тільки тих, що потрібні; написання приміток та коментарів; автоматичне завантаження даних для аудиторської перевірки – це означає, що під кожним значенням у звітності підкріплена підтверджуюча інформація;
- швидкий та якісний пошук інформації – сортування та відсіювання непотрібної інформації; дані в режимі реального часу; прозорість інформації у звітах;
- якісніший аналіз інформації – здатність відображати декілька звітів різних підприємств для порівняльного аналізу;
- покращена система передачі даних між компаніями – зв'язування даних із різних систем; швидкий і якісний пошук необхідної інформації та доступ до неї [4].

Мелашенко А.О. наведений вище перелік переваг розширює:

- автоматичне введення-виведення даних системи без повторної трансформації;
- зменшення вартості через автоматизацію стандартних бізнес-завдань;
- швидкість і автоматична ідентифікація завдання заповнення звіту;
- швидкий, ефективний та надійний аналіз і зіставлення даних;
- відстеження даних та дії для скорочення часу прийняття рішень;
- зосередження зусиль на аналізі, прийнятті рішень і контактах з контрагентами, а не на маніпулюванні даними;
- швидка і конкретна відповідь контрагентам;
- просування ефективності та економічності для регуляторного процесу [6].

Як бачимо, науковці наголошують на отриманні суттєвих переваг від XBRL під час здійснення аналізу звітності, зокрема порівняння показників різних суб'єктів господарювання – «швидкий, ефективний та надійний аналіз і зіставлення даних». Проте, на думку авторів, отримання такої переваги є досить сумнівним. Автори погоджуються з усуненням певних неточностей у форматах звітності різних суб'єктів господарювання (структура звітів, різні назви статей) завдяки кодуванню інформації, що передбачена форматом XBRL. Однак на методику, що використовується під час формування показників, вплинути цей формат не може, й тим самим не може забезпечити їх порівнянність. Отже, незважаючи на те, що впровадження XBRL дозволяє прискорити обробку даних, підвищити їх якість та забезпечує прозорість вимог до звітності, проблему порівнянності звітних показників воно не вирішує.

Існує багато умов і факторів, які впливають на виникнення переваг від впровадження XBRL та їх масштаби (рис. 1).



Рис. 1. Переваги від реалізації XBRL для кожної групи користувачів

Аналізуючи основні проблеми на шляху впровадження звітування у форматі XBRL, авторами виокремлено такі їх групи:

1. Організаційні. Не всі практикуючі бухгалтери (які починають працювати в сфері XBRL) розуміють той факт, що XBRL-звітність містить сукупність даних, призначену для комп'ютерної, а не візуальної користувачької обробки. Цей факт зумовлений також і низьким рівнем комп'ютерної грамотності користувачів фінансової інформації та їх недовіра до інформаційно-комп'ютерних технологій. Крім того, навіть за умови, що складена за XBRL звітність і виглядає коректною, вона може містити низку помилок внаслідок некоректного вибору таксономії; неповного мепінгу; неправильного вибору тегу та / або атрибуту; неправильного заповнення зв'язків [5, с. 147]. Це підтверджує потребу у фахівцях із достатнім рівнем знань не тільки у сфері XBRL, але й МСФЗ.

2. Нормативно-правові. Незважаючи на прийняття низки нормативно-правових актів та внесення змін в існуючі законодавчі документи (у сфері бухгалтерського обліку, електронного документообігу), залишаються питання, які не врегульовані на законодавчому рівні. Зокрема для гарантування якості програмного забезпечення, яке використовується під час роботи з форматом XBRL, необхідно передбачити як його сертифікацію, так і фахівців у сфері XBRL, що вимагає розробки програм сертифікації.

3. Програмно-технічні. Саме проблеми технічного характеру, а точніше програмно-технічного (наявність недоліків у Системі фінансової звітності [8], невирішене питання доступу користувачів до поданої фінансової звітності), зумовили перенесення подання фінансової звітності на підставі таксономії за міжнародними стандартами в електронній формі за звітний 2020 рік на 2021 рік.

4. Фінансові. Витрати на впровадження стандарту є суттєвими, вони можуть бути вагомим тягарем для багатьох підприємств. Рівень цих витрат може бути великим і значною мірою залежить від припущень щодо застосування стандарту, встановленого державними органами, та від сценарію впровадження, обраного підприємством.

Для забезпечення ефективності впровадження і використання формату XBRL мають бути вирішені визначені вище проблеми. Це дасть змогу забезпечити:

- ефективне нормативно-правове регулювання застосування формату;
- розвиненість телекомунікаційного зв'язку та його інфраструктури (повне покриття Інтернету, надійність систем і відсутність частих збоїв, їх захищеність);
- обізнаність користувачів у сфері Інтернету та систем електронної звітності;
- підготовка фахівців у сфері XBRL та МСФЗ, а також надання їм відповідної навчальної літератури;
- наявність користувачів інформації, що знаходиться у звітах (широкий інвестиційний ринок, ринок цінних паперів, зацікавленість громадян);
- відкритість та прозорість діяльності підприємств та державних органів, а також публікування ними відкритої інформації.

Незважаючи на те, що звітний період, за який підприємства мають звітувати на підставі таксономії за міжнародними стандартами, було перенесено, управлінському персоналу потрібно вже зараз виконати низку кроків до підготовки для переходу на XBRL:

- перевірити реєстрацію на «Порталі СФЗ для суб'єктів звітування»;
- вибрати програмного забезпечення для валідації фінансової звітності у форматі XBRL;
- перевірити наявність та функціонування електронного підпису уповноважених осіб підприємства для затвердження фінансової звітності в форматі XBRL.

Це неповний перелік необхідних кроків, проте їх своєчасне виконання убезпечить підприємство від штрафних санкцій.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Отже, формат XBRL є важливим елементом формування звітності універсальною мовою, завдяки якій реалізується можливість розуміння інформації, яка висвітлюється. Сучасні технології, зокрема і XBRL, відкривають нові можливості шляхом впровадження нової моделі (економія часу, налаштування звітності відповідно до потреб користувачів, підвищення прозорості, скорочення помилок тощо), що відповідає мінливим потребам обміну бізнес-інформацією. Проте на сучасному етапі в Україні існує низка проблем організаційного, правового, програмно-технічного та фінансового характеру на шляху впровадження звітування у форматі XBRL, які вимагають оперативного вирішення для отримання вітчизняними підприємствами вказаних переваг.

Список використаної літератури:

1. *Быковская Е.* Новый формат представления финансовой отчетности – XBRL: преимущества и необходимость внедрения / *Е.Быковская, И.Юзефальчик* // Банкаўскі веснік. – 2016. – № 10. – С. 32–39 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.nbrb.by/bv/articles/10321.pdf>.
2. *Івахненко С.В.* Електронні технології звітування як передумова аналізу та контролю фінансової звітності / *С.В. Івахненко* // Облік і фінанси АПК : міжнародний науково-виробничий журнал. – 2008. – № 4. – С. 67–76.
3. *Корвяков В.* Черговий законодавчий крок України назустріч МСФЗ / *В.Корвяков* // ЛІГА: Закон. – 2017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ifrs.ligazakon.ua/ua/magazine_article/FZ000735.
4. *Коробань О.В.* Переваги використання мови XBRL при обробці фінансової звітності : матеріали конференції «Modern Problems And Ways Of Their Solution In Science, Transport, Production And Education» / *О.В. Коробань*. – 2014 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.sworld.com.ua/konfer35/657.pdf>.
5. *Кузнецова С.О.* Розкриття інформації про основні засоби під час формування звітності у форматі XBRL / *С.О. Кузнецова, А.О. Борисенко* // Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка. – 2018. – Т. 23, Вип. 4. – С. 143–148.
6. *Мелащенко А.О.* Внедрение XBRL как международного стандарта организации фискальной отчетности в Украине / *А.О. Мелащенко* // Пробл. упр. и информатики. – 2011. – № 5. – С. 146–155 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dep145.org.ua/ru/node/197>.
7. *Сердюк А.І.* Подання фінансової звітності в Інтернеті: українські реалії / *А.І. Сердюк* // Всеукраїнська експертна мережа [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.experts.in.ua/baza/analytic/index.php?ELEMENT_ID=31646.
8. *Степанова А.* Как подготовиться к переходу на XBRL / *А.Степанова* // Вестник МСФО. – 2020. – № 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/FZ002083.html.
9. *Jones A.* The challenge of XBRL: business reporting for the investor / *A.Jones, M.Willis* // Balance Sheet. – 2003. – Vol. 11, № 3. – P. 29–37 [Electronic resource]. – Access mode : https://www.pwc.com/gx/en/xbrl/pdf/pwc_balsheet.pdf.
10. *Klimczak K.* Koszty oraz uwarunkowania implementacji XBRL jako standardu raportowania finansowego na rynkach kapitałowych / *K.Klimczak* // Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości (Stowarzyszenie Księgowych). – 2018. – Т. 98 (154). – P. 107–121.

References:

1. Bykovskaya, E. and Yuzefal'chik, I. (2016), «Novyi format predstavleniya finansovoi otchetnosti – XBRL: preimushchestva i neobkhodimost' vnedreniya», *Bankaŭski vesnik*, Vol. 10, pp. 32–39, [Online], available at: <https://www.nbrb.by/bv/articles/10321.pdf>

2. Ivahnenkov, S.V. (2008), «Elektronni tehnologii' zvituvannja jak peredumova analizu ta kontrolju finansovoi' zvitnosti», *Oblik i finansy APK, mizhnarodnyj naukovo-vyrobnychyj zhurnal*, No. 4, pp. 67–76.
3. Korvjakov, V. (2017), «Chergovyj zakonodavchyj krok Ukraïny nazustrich MSFZ», *LIGA: Zakon*, [Online], available at: http://ifrs.ligazakon.ua/ua/magazine_article/FZ000735
4. Koroban', O.V. (2014), «Perevagy vykorystannja movy XBRL pry obrobcï finansovoi' zvitnosti», materialy konferencii' «*Modern Problems And Ways Of Their Solution In Science, Transport, Production And Education*», [Online], available at: <http://www.sworld.com.ua/konfer35/657.pdf>
5. Kuznecova, S.O. and Borysenko, A.O. (2018), «Rozkryttja informacii' pro osnovni zasoby pid chas formuvannja zvitnosti u formati XBRL», *Visnyk Odes'kogo nacional'nogo universytetu*, serija *Ekonomika*, Vol. 23, Issue 4, pp. 143–148.
6. Melashchenko, A.O. (2011), «Vnedrenie XBRL kak mezhdunarodnogo standartu organizatsii fiskal'noj otchetnosti v Ukraine», *Probl. upr. i informatiki*, No. 5, pp. 146–155 [Online], available at: <http://dep145.org.ua/ru/node/197>
7. Serdjuk, A.I., «Podannja finansovoi' zvitnosti v Interneti: ukrai'ns'ki realii'», *Vseukrai'ns'ka ekspertna mreza*, [Online], available at: http://www.experts.in.ua/baza/analytic/index.php?ELEMENT_ID=31646
8. Stepanova, A. (2020), «Kak podgotovit'sya k perekhodu na XBRL», *Vestnik MSFO*, No. 1, [Online], available at: http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/FZ002083.html
9. Jones, A. (2003), «The challenge of XBRL: business reporting for the investor», *Balance Sheet*, Vol. 11, No. 3, pp. 29–37, [Online], available at: https://www.pwc.com/gx/en/xbri/pdf/pwc_balsheet.pdf
10. Klimczak, K. (2018), «Koszty oraz uwarunkowania implementacji XBRL jako standardu raportowania finansowego na rynkach kapitałowych», *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, Stowarzyszenie Księgowych, Vol. 98 (154), pp. 107–121.

Вакун Оксана Володимирівна – кандидат економічних наук, доцент Івано-Франківського навчально-наукового інституту менеджменту ТНЕУ.

Наукові інтереси:

- бухгалтерський облік та аналіз нематеріальних активів;
- бухгалтерський фінансовий облік;
- інтегрована звітність.

<https://orcid.org/0000-0002-7774-7204>.

Городиський Микола Петрович – кандидат економічних наук, доцент Державного університету «Житомирська політехніка».

Наукові інтереси:

- комп'ютеризація бухгалтерського обліку;
- судово-бухгалтерська експертиза.

Грабчук Ірина Леонідівна – кандидат економічних наук, доцент Державного університету «Житомирська політехніка».

Наукові інтереси:

- комп'ютеризація бухгалтерського обліку;
- організація бухгалтерського обліку.

<https://orcid.org/0000-0003-3664-7765>.

Соловійов Богдан Сергійович – аспірант кафедри обліку і аудиту Державного університету «Житомирська політехніка».

Наукові інтереси:

- комп'ютеризація бухгалтерського обліку.

Стаття надійшла до редакції 13.03.2020.