

## ФІНАНСОВА ТА НЕ ФІНАНСОВА ІНФОРМАЦІЯ ЗВІТУ ПРО УПРАВЛІННЯ

### FINANCIAL AND NON-FINANCIAL INFORMATION OF THE MANAGEMENT REPORT

У статті досліджено роль Звіту про управління у складі повного комплексу річної фінансової звітності. Проведено аналіз нормативно-правового забезпечення даних Звіту про управління в розрізі різних видів суб'єктів господарювання. Висвітлено вимоги до формування Звіту про управління в розрізі різних категорій підприємств, визначено його відношення до складу фінансової звітності, умови оприлюднення, представлено етапи формування Звіту про управління, розкриття у звіті фінансової та не фінансової інформації, досліджено взаємозв'язок Звіту про управління з формами податкової та статистичної звітності. Представлено напрями формування показників Звіту про управління для середніх та великих підприємств, запропоновано форму Звіту подавати з урахуванням специфіки та ризиків діяльності суб'єкта господарювання.

**Ключові слова:** звіт про управління, фінансова інформація, не фінансова інформація, користувачі звітності.

The paper reflects the Management Report as part of a complete set of annual financial reports as well as the requirements for its formation. The issue of the report structure, the methodology for disclosing its key indicators in the context of the financial and non-financial information component, as defined by the current legislation, needs to be studied. The analysis of the legal support was carried out. The requirements for the Management Report formation in the context of different categories of enterprises are highlighted as well as its relation to the composition of financial reports. The conditions for publication are determined. In addition, the stages of the Management Report formation are presented as well as the disclosure of financial and non-financial information in the report and the relationship of the Management Report considering tax forms and statistical reporting. For medium-size and major businesses the directions for the indicator's formation of the Management Report are presented. The stages of formation and submission of the Management Report are disclosed. Preparatory stage (defining the main users of reporting information, the amount of reporting data (basic set of key indicators), identification of information sources, formation of a working group to compile the report). Financial indicators formation of the Management Report (formation of a basic set of key indicators; identification of information sources, including information on the organisational structure and description of the enterprise performance, performance results, liquidity and liabilities, financial investments). Non-financial indicators formation of the Management Report (formation of a basic set of key indicators; identification of information sources, including information on environmental and social aspects, including personnel policy, risks, research and innovation, development prospects, corporate issues). Internal audit of the Management Report indicators reliability (information verification, errors elimination, disclosure and ensuring its availability to stakeholders). Submission of the Management Report as part of the financial reports (consolidated financial reports) to the Financial Reporting Collection Center. Management Report publication (if required for financial reporting) along with the auditor's report on the web page (website) of the enterprise. Submit the proposed form of the Report taking into account the specifics and risks of the enterprise.

**Key words:** management report, financial information, non-financial information, users of reporting.

УДК 657.37:005.3

DOI: <https://doi.org/10.32782/dees.1-3>

**Боярова О.А.**

к.е.н., доцент кафедри обліку та оподаткування, Національний університет біоресурсів і природокористування України

**Boiarova Olena**

National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine

**Постановка проблеми.** Підприємство як об'єкт управління має свої особливості, що впливають на побудову і функціонування системи менеджменту й ефективність діяльності. Суть управління полягає в зборі, опрацюванні, зберіганні і видачі інформації у вигляді програм, планів, наказів, нормативів, завдань. Однак вкрай важко забезпечити ефективно управління діяльністю підприємства в умовах викликів, які постали як перед світовою економікою, так і перед економікою України внаслідок світової рецесії та під час боротьби з пандемією COVID-19.

Для зведення до мінімуму негативних соціально-економічних наслідків пандемії COVID-19 необхідно передбачати розгортання подій, прогнозувати тенденції та здійснювати розрахункову роботу для отримання даних, які стануть базою для прийняття виважених управлінських рішень в умовах обмежених ресурсів. Одним із таких шляхів є формування достовірної і об'єктивної фінансової та не фінансової інформації, зокрема у Звіту про управління.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.**

Звіт про управління є надзвичайно популярним серед науковців, зокрема В. Пантелєєв, К. Безверхий [1] зосереджують увагу, що консолідований звіт про управління призначений для виведення інформаційного забезпечення групи підприємств на якісно новий рівень, результати їх дослідження забезпечують базу для гармонізації звітності в Україні зі стандартами. Т. Бондар [2] визначає етапи складання Звіту про управління, які мають забезпечити ефективність стратегічного й тактичного менеджменту підприємства, координацію і комунікацію усіх підрозділів. ЄС. В. Жук [3] аналізує сутність звіту про управління в контексті оцінки ретроспективи і перспективи інтегрованої звітності в Україні; С. Рогозний, А. Озеран [4; 8] розглядають Звіт про управління як елемент фінансової звітності; В. Онищенко [5] Розглядає зміст і призначення звіту про управління; В. Стецюк [9] зазначає, що формування даних Звіту про управління не може забезпечити лише облікова

інформація. А. Хомюк [10] розглядає Звіт про управління як платформу для додаткового трактування фінансової звітності; Н. Царук [11] розглядає можливу структуру звіту про управління, з огляду на відсутність затвердженої форми звіту.

Не зменшуючи вагомості наукових напрацювань провідних авторів, зауважимо, що питання структури звіту, методики розкриття його ключових показників у розрізі фінансової та не фінансової інформаційної складової, визначених чинним законодавством, потребують уточнення і не знайшли достатнього опрацювання в їх дослідженнях. Окрім цього у практиків, які звикли оперувати в більшості випадків даними бухгалтерського обліку для формування звітних даних, викликає занепокоєння представлення у Звіті про управління не фінансової інформації.

**Постановка завдання.** Метою статті є дослідження порядку формування та оприлюднення у Звіті про управління фінансових та нефінансових показників. Для досягнення поставленої мети було використано такі загальнонаукові методи дослідження, як аналіз і синтез, системний та комплексний підхід.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Для прогнозування виходу економіки України з кризової ситуації, необхідно використовувати достовірну фінансову інформацію. Основним джерелом якої є бухгалтерська фінансова звітність. Фінансова звітність є суспільно важливою формою інформаційного забезпечення регулювання економіки загалом. Її формат визначається інформаційними потребами зовнішніх та внутрішніх щодо підприємства користувачів інформації.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV виокремлює наступні види річної звітності:

- річна фінансова (консолідована) звітність;
- звіт про управління;
- звіт про платежі на користь держави.

Всі види звітності самостійні і не включаються одна до одної.

Повний комплект річної фінансової звітності включає наступні звітні форми: баланс (звіт про фінансовий стан), звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід), звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал, примітки. Для окремих категорій підприємств ще є додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами».

Новий для України звіт з управління з'явився внаслідок гармонізації вітчизняного бухгалтерського обліку з міжнародним. Внесення змін до Закону № 996-XIV, зумовило для окремих категорій суб'єктів господарювання подання Звіту про управління.

В ЄС складання Звіту про управління регламентується Директивою 2013/34/ЄС Європейського

Парламенту та Ради про щорічну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов'язаних з ними звіти певних типів компаній. В Україні було розроблено Методичні рекомендації зі складання Звіту про управління, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 07.12.2018 № 982 [7].

Звіт про управління не повторює фінансову звітність та примітки до неї, а є самостійним звітом з власною метою та завданнями, що подається разом з фінансовою звітністю Законодавство визначає також, кого стосується Звіт про управління. Відповідно до п. 7 ст. 11 Закону № 996-XIV Звіт про управління подають тільки великі та середні підприємства, що складають фінзвітність за НП(С)БО, так і МСФЗ – звітуючі компанії. Від подання звіту про управління звільняються мікропідприємства та малі підприємства.

Відповідно до ст. 1 Закону Звіт про управління – документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності. Середні підприємства можуть включати до нього лише фінансову інформацію. Це суттєве послаблення, так як саме нефінансова інформація на практиці становить більшу частину даного звіту. Розкриття нефінансової інформації завжди викликало певну насторогу у підприємств. До 2019 року подібну нефінансову інформацію формували за власною ініціативою великі підприємства для майбутніх і потенційних інвесторів.

У Звіті про управління суб'єкт господарювання розповідає про свої поточні справи та плани на майбутнє. Звіт не повторює фінансову звітність та примітки до неї, а є самостійним звітом з власною метою та завданнями. Звіт про управління подається разом з фінансовою звітністю та консолідованою фінансовою звітністю в порядку та строки, встановлені законом. У разі подання підприємством консолідованої фінансової звітності подається консолідований звіт про управління.

Звіт не має затвердженої форми, відповідно складається у довільній формі. Це означає, що, на відміну від, наприклад, форми балансу або звіту про фінансові результати, держава не регламентує формат Звіту про управління. Однак, Міністерством фінансів України розроблено та затверджено наказом від 07.12.2018 р. № 982 Методичні рекомендації зі складання звіту про управління [7] підприємствам, які відповідно до законодавства складають звіт про управління (крім банків, бюджетних установ, мікропідприємств та малих підприємств).

Для банківських установ Національний банк України регламентував окремі питання щодо формування Звіту про управління, додавши до Інструкції про порядок складання та оприлюднення фінансової звітності банків України, затвердженої

постановою Правління НБУ від 24.10.2011 р. № 373, спеціальний розділ IV «Структура і зміст Звіту про управління». Інструкція НБУ № 373 має нормативний характер, а наказ № 982 Мінфіну – рекомендаційний.

Методичними рекомендація № 982 передбачено наступні напрями формування Звіту про управління (рис. 1).

Інформацію про корпоративне управління складають підприємства – емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію.

Необхідно звернути увагу на складову звіту «Ризики», адже суб'єкти господарювання зобов'язані розкрити інформацію про вплив пандемії та карантину на діяльність підприємства, а також оголошений в Україні військовий стан.

Нефінансові показники діяльності містять інформацію щодо впливу його діяльності, зокрема на навколишнє середовище, довкілля, соціальні питання, у тому числі питання соціального захисту працівників підприємства, поваги прав людини, боротьби з корупцією та хабарництвом, а саме:

- стислий опис моделі діяльності підприємства;
- опис політики, яку провадить підприємство, щодо зазначених питань;

- результат такої політики;
- основні ризики, пов'язані із зазначеними питаннями, що стосуються діяльності підприємства, у тому числі (якщо доречно) ділові відносини, продукція або послуги, які можуть спричинити негативні наслідки у цих сферах, та яким чином підприємство здійснює управління цими ризиками;
- основні нефінансові показники, що характеризують діяльність підприємства.

Перелік напрямків не є вичерпним, підприємство може розкривати іншу інформацію, яку вважає за доцільне.

Відповідно до вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Звіт про управління не належить до складу фінансової звітності, однак мета цього звіту – доповнити річну фінзвітність необхідною інформацією, яка повинна містити достовірний огляд розвитку, діяльності та стану, а також опис основних ризиків і невизначеностей у роботі підприємства.

Отже, виходячи з призначення Звіт про управління відноситься до повного комплексу фінансової звітності. Відповідно ч. 7 ст. 11 Закону № 996-XIV Звіт про управління подається разом з фінансовою звітністю та консолідованою фінансовою звітністю в порядку та строки, встановлені законом.



Рис. 1. Напрями формування Звіту про управління

Джерело: складено автором за даними [7]

Відповідно до п. 2 Порядку подання фінансової звітності, затвердженого Постановою КМУ від 28 лютого 2000 р. № 419, Звіт про управління слід оприлюднювати в повному обсязі разом із річною фінансовою звітністю на власній веб-сторінці або веб-сайті підприємства [6].

Звіт про управління має подаватися зацікавленим особам та певним державним регуляторам, наприклад для публічних акціонерних товариств – НКЦПФР, комерційних банків – НБУ.

ДПС наголошує у своїх роз'ясненнях, що Звіт про управління не треба подавати як додаток до податкової декларації з податку на прибуток та інших декларацій, які подаються до ДПС. Адже згідно з п. 1 розд. II П(С)БО 1 фінансова звітність складається з: балансу (звіту про фінансовий стан), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал і приміток до фінансової звітності. Крім того, у формі податкової декларації з податку на прибуток підприємств не передбачено відображення звіту про управління, як додатка «ФЗ» до Декларації. Підтвердженням подання фінансової звітності разом з Декларацією є позначка «+» у клітинці «ФЗ» таблиці «Наявність додатків» та у таблиці «Наявність поданих до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств додатків – форм фінансової звітності».

В переліку звітних форм затверджених Державною службою статистики України Звіту про управління не має, відповідно подавати його до даного органу теж не потрібно, адже такий звіт не належить до фінансової звітності (хоча й подається у певних випадках разом із фінансовою звітністю). Отже виникає невизначеність щодо користувачів даного звіту.

Звіт про управління разом з фінансовою звітністю потрібно оприлюднювати на власній веб-сторінці або веб-сайті підприємства (у повному обсязі) та в інший спосіб у випадках, визначених законодавством, та в єдиному електронному форматі, визначеному Мінфіном, на основі таксономії фінансової звітності за МСФЗ. Отже, підприємства, які складають фінзвітність на основі таксономії, зобов'язані подавати Звіт про управління у складі річної звітності до Центру збору фінансової звітності.

Вимоги до звіту представлено в Законі про бухгалтерський облік, відповідно складається враження, що формувати його має бухгалтерська служба, але структура звіту свідчить про наявність значного масиву інформації, яка не належить до компетенції бухгалтерської служби, наприклад, екологічні аспекти. Як наслідок, власникам та керівникам підприємств варто подбати про належну організацію процесу підготовки звіту, продумати етапи роботи, визначити джерела інформації тощо. Доцільно створити робочу групу, залучивши до неї представників бухгалтерської служби, виробничих підрозділів, кадровиків, маркетологів, юристів, фінансистів, менеджерів тощо.

Для якісного і всебічного розкриття інформації у Звіті про управління з урахуванням особливостей діяльності процес підготовки триватиме не один день і навіть не один місяць та складатиметься з певних етапів. Як наслідок, важливо розробити концепцію звіту, тобто визначити, з яких розділів, підрозділів тощо він складатиметься; відповідно до концепції визначити джерела інформації та організувати її збирання, оброблення й узагальнення; оформити звіт.

Основні етапи формування та подання Звіту про управління передбачають:

1. Підготовчий етап (визначення кола основних користувачів звітної інформації, обсягу звітних даних (базової сукупності ключових показників), визначення джерел інформації, формування робочої групи для складання звіту).

2. Формування фінансових показників Звіт про управління (формування базової сукупності ключових показників; визначення джерел інформації, які включають інформацію про організаційну структуру й опис діяльності підприємства, результати діяльності, ліквідність і зобов'язання, фінансові інвестиції).

3. Формування нефінансових показників Звіт про управління (формування базової сукупності ключових показників; визначення джерел інформації, які включають інформацію про екологічні аспекти, соціальні аспекти й кадрова політика, ризики, дослідження та інновації, перспективи розвитку, корпоративне). Це частина Звіту про управління, яка представляє не простий текстовий документ, а доповнений інфографікою, фото, експертними статтями співробітників компанії, і в якого є масштабна промокампанія.

4. Внутрішній аудит достовірності показників Звіту про управління (перевірка інформації, виправлення помилок, оприлюднення та забезпечення його доступності для зацікавлених сторін).

5. Подання Звіту про управління у складі фінансової звітності (консолідованої фінансової звітності) до Центру збору фінансової звітності.

6. Оприлюднення Звіту про управління (коли це вимагається для фінансової звітності) разом з аудиторським висновком на веб-сторінці (веб-сайті) підприємства.

**Висновки.** Отже, підбиваючи підсумки, необхідно зазначити що Звіт про управління є обов'язковою формою звітності для великих і середніх підприємств, структура звіту визначена нормативно, але значна частина поданої інформації Звіту про управління є не фінансового характеру. А це визначає певні обов'язки щодо формування культури подання не фінансової звітності та впливатиме на практичний ефект її використання. Звітна форма подання звіту не затверджена, тому форму Звіту доцільно подавати з урахуванням специфіки та ризиків діяльності суб'єкта господарювання.

## БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Безверхий К. В., Пантелеєв В. П. Консолідований звіт про управління. Новації управлінської практики звітування. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту: зб. наук. пр.* 2018. № 1–2. С. 37–46. URL: <http://194.44.12.92:8080/jspui/handle/123456789/3212> (дата звернення: 26.04.2022).

2. Бондар Т. А. Звіт про управління: етапи складання. *Сучасні тенденції розвитку обліку, оподаткування, аналізу і аудиту.* Київ: КНЕУ, 2017. С. 115–117.

3. Жук В. М. Інтегрована звітність: ретроспектива і перспектива в Україні. *Облік і фінанси.* 2019. № 1(83). С. 20–27. DOI: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-1\(83\)-20-27](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-1(83)-20-27).

4. Озеран А. Звіт керівництва vs звіт про управління: проблеми відповідності закону про бухгалтерський облік та світової практики. URL: <https://zakon.help/files/article/9627/%D0%97%D0%B2%D1%96%D120%D08F.pdf> (дата звернення: 18.12.2021).

5. Онищенко В. Звіт про управління – не визначений і не зовсім бухгалтерський. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7447-zvt-proupravlnnya-nevznacheniy-ne-zovsm-buhgalterskiy> (дата звернення: 22.04.2022).

6. Порядок подання фінансової звітності: Постанова КМУ від 28 лютого 2000 р. № 419. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text> (дата звернення: 20.08.2022).

7. Про затвердження Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління. Міністерство фінансів України: Наказ від 07.12.2018 № 982. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text> (дата звернення: 18.05.2022).

8. Рогозний С., Озеран А. Звіт про управління: історичні й законодавчі передумови складання. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7447-zvt-proupravlnnya-nevznacheniy-ne-zovsm-buhgalterskiy> (дата звернення: 20.12.2021).

9. Стецюк Л. С. Нефінансова звітність як інструмент для забезпечення прозорості бізнесу. *Розвиток бухгалтерського обліку, фінансів та оподаткування в аграрному секторі економіки в умовах євроінтеграції*: матер. X міжнар. наук.-практ. конф. (24 листопада 2017 р., м. Київ). Відп. за вип. Ю. С. Бездушна. Київ: ННЦ "ІАЕ", 2017. С. 155–157.

10. Хомок А. «І чужо навчайтесь, й свого не цурайтесь...», або як скласти звіт про управління: URL: <https://ibuhgalter.net/material/618/12465> (дата звернення: 23.09.2021).

11. Царук Н. Г. Підготовка звіту про управління – новий виклик для бухгалтера. *Бізнес-навігатор.* 2019. Вип. 3–2. С. 120–125. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bnav\\_2019\\_3-2\\_25](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bnav_2019_3-2_25) (дата звернення: 15.01.2022).

2. Bondar T. A. (2017) *Zvit pro upravlinnia: etapy skladannia. Suchasni tendentsii rozvytku obliku, opodatkovannia, analizu i audytu* [Management report: stages of compilation. Modern trends in the development of accounting, taxation, analysis and auditing]. Kyiv: KNEU, pp. 115–117. [in Ukraine]

3. Zhuk V. M. (2019) *Intehrovana zvitnist: retrospektyva i perspektyva v Ukraini* [Integrated reporting: retrospective and perspective in Ukraine]. *Oblik i finansy*, no. 1(83), pp. 20–27. DOI: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-1\(83\)-20-27](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-1(83)-20-27). [in Ukraine]

4. Ozeran A. *Zvit kerivnytstva vs zvit pro upravlinnia: problemy vidpovidnosti zakonu pro bukhgalterskyi oblik ta svitovoi praktyky* [Management report vs management report: problems of compliance with accounting law and world practices]. Available at: <https://zakon.help/files/article/9627/%D0%97%D0%B2%D1%96%D120%D08F.pdf> (accessed 18.12.2021).

5. Onyshchenko V. *Zvit pro upravlinnia – ne vyznacheniy i ne zovsim bukhgalterskyi* [Report on management – not defined and not quite accounting]. Available at: <https://www.golovbukh.ua/article/7447-zvt-proupravlnnya-nevznacheniy-ne-zovsm-buhgalterskiy> (accessed 22.04.2022)

6. *Poriadok podannia finansovoi zvitnosti: Postanova KМУ vid 28 liutoho 2000 r. № 419* [Procedure for submitting financial statements: Resolution of the CMU of February 28, 2000 No. 419]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text> (accessed 20.08.2022).

7. *Pro zatverdzhennia Metodichnykh rekomendatsii zi skladannia zvituvannia.* Ministerstvo finansiv Ukrainy: *Nakaz vid 07.12.2018 № 982* [On the approval of Methodological recommendations for drawing up a management report. Ministry of Finance of Ukraine: Order No. 982 dated 07.12.2018]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text> (accessed 18.05.2022).

8. Rohoznyi S., Ozeran A.. *Zvit pro upravlinnia: istorichni y zakonodavchi peredumovy skladannia* [Management report: historical and legislative prerequisites for drafting]. Available at: <https://www.golovbukh.ua/article/7447-zvt-proupravlnnya-nevznacheniy-ne-zovsm-buhgalterskiy> (accessed 20.12.2021).

9. Stetsiuk L. S. (2017) *Nefinansova zvitnist yak instrument dlia zabezpechennia prozorosti biznesu* [Non-financial reporting as a tool to ensure business transparency]. *Proceedings of the Rozvytok bukhgalterskoho obliku, finansiv ta opodatkovannia v ahrarnomu sektori ekonomiky v umovakh yevrointehratsii* (November 24, 2017, Kyiv). Kyiv: NNTs "IAE", pp. 155–157. [in Ukraine]

10. Khomiuk A. «І чужо навчайтесь, у свого не тсурайте...», або як скласти звіт про управління ["Learn from others and do not shy away from your own..."], or how to write a management report]. Available at: <https://ibuhgalter.net/material/618/12465> (accessed 23.09.2021).

11. Tsaruk N. H. (2019) *Pidhotovka zvituvannia – novyi vyklyk dlia bukhgaltera* [Preparation of the management report – a new challenge for the accountant]. *Biznes-navihator*, vol. 3–2. pp. 120–125. Available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bnav\\_2019\\_3-2\\_25](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bnav_2019_3-2_25) (accessed 15.01.2022).

## REFERENCES:

1. Bezverkhyy K. V., Panteleiev V. P. (2018) *Konsolidovanyi zvit pro upravlinnia. Novatsii upravlinskoj praktyky zvituvannia* [Consolidated management report. Innovations in the management practice of reporting]. *Naukovyi visnyk Natsionalnoi akademii statystyky, obliku ta audytu: zb. nauk. pr.*, no. 1–2, pp. 37–46. Available at: <http://194.44.12.92:8080/jspui/handle/123456789/3212> (accessed 26.04.2022).