

**Царук Н.Г.**,  
кандидат економічних наук, доцент,  
декан факультету економіки, менеджменту та логістики,  
*Відокремлений підрозділ  
Національного університету біоресурсів і природокористування України  
«Ніжинський агротехнічний інститут»*

**Tsaruk Nataliya**,  
Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor,  
Dean of the Faculty of Economics, Management and Logistics,  
*Nizhyn agrotechnical institute' Separated Unit  
of National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine*

### **ПІДГОТОВКА ЗВІТУ ПРО УПРАВЛІННЯ – НОВИЙ ВИКЛИК ДЛЯ БУХГАЛТЕРА**

**Царук Н.Г. Підготовка звіту про управління – новий виклик для бухгалтера.** Метою статті є аналіз передумов запровадження звіту про управління, розкриття методико-організаційних засад його підготовки та оприлюднення, а також виявлення проблемних аспектів розкриття фінансової і нефінансової інформації у цій звітній формі. Показано, що поява звіту про управління в Україні є наслідком євроінтеграційних процесів, які охопили й сферу бухгалтерського обліку та звітності. Виявлено, що звіт про управління в частині нефінансової інформації має багато точок дотику до сучасних інтегрованих звітів та звітів зі сталого розвитку. Як свідчать результати дослідження, підготовка звіту про управління є досить серйозним викликом для українських бухгалтерів, адже: 1) не існує стандартизованої форми звіту; 2) окремі дані, що підлягають розкриттю, можуть бути комерційною таємницею; 3) на малих і середніх підприємствах або відсутня, або лише впроваджується концепція корпоративної соціальної відповідальності, що передбачає відкритість і підзвітність компаній перед суспільством.

**Ключові слова:** нефінансова звітність, звіт про управління, корпоративна соціальна відповідальність, розкриття бухгалтерської інформації, комерційна таємниця, управлінський облік.

**Царук Н.Г. Подготовка отчета об управлении – новый вызов для бухгалтера.** Целью статьи является анализ предпосылок введения отчета об управлении, раскрытие методико-организационных основ его подготовки и обнародования, а также выявление проблемных аспектов раскрытия финансовой и нефинансовой информации в этой отчетной форме. Показано, что появление отчета об управлении в Украине является следствием евроинтеграционных процессов, которые охватили и сферу бухгалтерского учета и отчетности. Выявлено, что отчет об управлении в части нефинансовой информации имеет много точек соприкосновения с современными интегрированными отчетами и отчетами по устойчивому развитию. Как свидетельствуют результаты исследования, подготовка отчета об управлении является достаточно серьезным вызовом для украинских бухгалтеров, ведь: 1) не существует стандартизированной формы отчета; 2) отдельные данные, подлежащие раскрытию, могут быть коммерческой тайной; 3) на малых и средних предприятиях или отсутствует, или только внедряется концепция корпоративной социальной ответственности, которая предусматривает открытость и подотчетность компаний перед обществом.

**Ключевые слова:** нефинансовая отчетность, отчет об управлении, корпоративная социальная ответственность, раскрытие бухгалтерской информации, коммерческая тайна, управленческий учет.

**Tsaruk Nataliya. Preparation of a management report – a new challenge for an accountant.** The key information provision for sustainable development management, which contains the main indicators of enterprise corporate social responsibility, is non-financial reporting, which includes a management report. The purpose of the article is to analyze the prerequisites for the introduction of the management report, the disclosure of the methodical and organizational basis for its preparation and publication, as well as the identification of problematic aspects of disclosing financial and non-financial information in this reporting form. It was shown that the emergence of a management report in Ukraine is a consequence of euro-integration processes, which also covered the scope of accounting and reporting. It was revealed that the management report in the part of non-financial information has many points of contact with modern integrated reports and reports on sustainable development. As the results of the study showed, the preparation of a management report is a serious challenge for Ukrainian accountants. There are several reasons for this conclusion. 1) There is no standardized report form. So, such approach allows accountants to develop their own report format, but adds hassle. In particular, until management reports are available in Ukraine, accountants will have to look for and study foreign analogues, “creatively” approach the choice of the form, structure, methods of presenting information. 2) The separate management accounting data which should be disclosed in the report may

be a trade secret. Therefore, it is expected that at first stage the disclosure of information in the management report will be formal. 3) At small and medium-sized enterprises the concept of corporate social responsibility is absent or only introduces, which provides for the openness and accountability of companies to society. According to the author, it is advisable for the bodies of methodical influence to hold information support for accountants and explain that the disclosure of data in the management report complements the financial statements with the information, which increases the investment attractiveness of the company.

**Key words:** non-financial reporting, management report, corporate social responsibility, disclosure of accounting information, trade secrets, management accounting.

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.** Розвиток вітчизняної звітності восени 2017 р. ознаменувався новим етапом – внесенням змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність». Тоді у Законі з'явилося визначення нової звітної форми: звіт про управління – документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства й розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності [9]. Через рік норми стосовно звіту про управління були додані до Порядку подання фінансової звітності, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419 [8].

Цього року окремі групи підприємств повинні були вперше складати і подавати звіт про управління за 2018 р. Наскільки вдалою була ця практика, поки що сказати важко. Раніше окремі дослідники вказували на загрози неякісного розкриття інформації у такому звіті. Проте на той час ще не було прийнято відповідного методичного забезпечення, тож було складно оцінити, яку саме інформацію повинні розкривати підприємства.

Після прийняття Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління від 07.12.2018 № 982 (далі – Методичні рекомендації № 982) [10] виникає необхідність проаналізувати й оцінити потенційні загрози і перспективи розкриття українськими підприємствами фінансової та нефінансової інформації у звіті про управління.

**Огляд (аналіз) останніх досліджень і публікацій з цієї проблеми, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор.** Нормативно-правові аспекти підготовки й оприлюднення звіту про управління розкриті фахівцями професійних бухгалтерських видань, таких як «Дебет-Кредит», «Головбух», «Все про бухгалтерський облік» та ін. Однак зазначимо, що такі публікації є техніко-практичними, націлені на бухгалтерів-практиків і, як наслідок, не торкаються питань теоретико-методологічних.

Серед науковців дослідженню різноманітних аспектів запровадження звіту про управління присвячено публікації К.В. Безверхого, В.М. Жука, Л.Г. Ловінської, Я.В. Олійник, Т.А. Бондар, В. Онищенко, В.Р. Шевчук.

Зокрема, К.В. Безверхий здійснює порівняння елементів структури інтегрованої звітності та звіту про управління [1], разом із В.П. Пантелєєвим розкриває новачку управлінської практики звітування, пов'язаної з консолідованим звітом про управління [2].

В.М. Жук аналізує сутність звіту про управління в контексті оцінки ретроспективи і перспективи інтегрованої звітності в Україні. Дослідник акцентує увагу на тому, що форма звіту про управління має бути регламентованою Мінфіном України з огляду на про-

позиції наукової спільноти, а також пропонує ввести обов'язкове оприлюднення даного звіту на відповідному державному порталі [3].

Л.Г. Ловінська, Я.В. Олійник та Т.А. Бондар оцінюють стан адаптації національних нормативно-правових актів, що регулюють бухгалтерський облік, до європейського законодавства на предмет урахування вимог до складання звіту про управління та обґрунтовують пропозиції стосовно поліпшення нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку в Україні в контексті міжнародних ініціатив із питань розкриття у звіті про управління інформації про економічні, екологічні та соціальні наслідки діяльності підприємств [4; 5].

Питанням складання Звіту про управління присвячене дослідження В. Онищенко. Дослідник порівнює вимоги Методичних рекомендацій Мінфіну (Звіт про управління для підприємств) та Інструкції Національного банку України (Звіт про управління для банків) із проектом міжнародного стандарту та надає рекомендації щодо структуризації звіту [6; 7].

Підходи, загрози і перспективи стосовно розкриття нефінансової інформації у звіті про управління вітчизняними суб'єктами господарювання аналізує В.Р. Шевчук [11]. Загалом у цій публікації дослідник розглядає ті показники, що стосуються корпоративної соціальної відповідальності.

Варто відзначити, що згадані публікації вийшли у світ ще до прийняття Методичних рекомендацій № 982, сьогодні ж з'явилася реальна можливість оцінити проблеми і перспективи розкриття інформації бухгалтерами підприємств, яка, згідно з рекомендаціями Мінфіну, формує змістовне наповнення звіту про управління.

**Формулювання завдання дослідження.** Метою статті є аналіз передумов запровадження звіту про управління в Україні, розкриття методико-організаційних засад його підготовки та оприлюднення, а також виявлення проблемних аспектів розкриття фінансової і нефінансової інформації у цій звітній формі.

Для досягнення поставленої у роботі мети автор використав методи аналізу і синтезу, порівняння та аналогії, табличний метод. Історичний метод дослідження дав змогу визначити передумови запровадження звіту про управління в ЄС та Україні. Вивчення проблем і перспектив розкриття інформації у звіті про управління здійснюється з позиції системного аналізу та з урахуванням особливостей національного інституціонального середовища.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Буде справедливо зауважити, що підготовка звіту про управління стала новим викликом для українських бухгалтерів на початку 2019 р. Методичні

рекомедації зі складання звіту про управління [10] Мінфін прийняв лише наприкінці 2018 р., менш як за місяць до можливої дати його подачі.

Ще одним суттєвим нововведенням для українських бухгалтерів стало поєднання у цій формі фінансової і нефінансової інформації. Звичайно, практика підготовки і подання фінансових звітів для українських підприємств є повсякденною роботою, а от нефінансових – новим і відповідальним завданням. До цього часу такі звіти складали й оприлюднювали хіба що великі компанії, та й то із власної ініціативи, щоб клієнти і партнери могли оцінити рівень прозорості їхніх бізнес-процесів.

На початку статті ми вже коротко вказали на час появи норм стосовно звіту про управління у бухгалтерському законодавстві. Однак якщо для України така форма є новинкою, то в світі – невід’ємним складником нефінансової звітності. Спробуємо виокремити основні віхи історії впровадження звіту про управління.

Розвиток нефінансової звітності, а отже, й звіту про управління, пов’язаний із зародженням у 80-х роках минулого століття концепції сталого розвитку як відповіді на необхідність забезпечення стійкого розвитку екосистем. Термін «сталий розвиток» був зафіксований на Конференції в Ріо-де-Жанейро у 1992 р. в рамках прийняття «Порядку денного на XXI століття». Визначалося, що сталий розвиток – це задоволення потреб теперішнього часу, не ставлячи під загрозу здатність майбутніх поколінь задовольняти свої власні потреби.

Із часом виявилось, що для управління сталим розвитком недостатньо інформації фінансової звітності, що зумовило появу соціальної, або нефінансової, звітності – звітів компаній, що містять не тільки інформацію про результати економічної діяльності, а й соціальні та екологічні показники. Вона є публічною і розглядається як інструмент інформування зацікавлених осіб – акціонерів, співробітників, партнерів, клієнтів і суспільства – про те, як і якими темпами компанія реалізує закладені у своїх стратегічних планах розвитку цілі щодо економічної сталості, соціального добробуту та екологічної стабільності.

В умовах розширеного звітування на міжнародному рівні починає формуватися корпоративна соціальна відповідальність (Corporate Social Responsibility), яка протягом останнього десятиліття перейшла від добровільних рішень на рівні окремих компаній до обов’язкових схем на регіональному, національному та навіть транснаціональному рівнях.

Ключовим інформаційним забезпеченням управління сталим розвитком, що розкриває основні показники та індикатори корпоративної соціальної відповідальності суб’єкта господарювання, стала нефінансова звітність, до складу якої входить звіт про управління. Передусім вона набула поширення у розвинутих країнах, а якість її підготовки вказувала на готовність компанії до відповідального ведення бізнесу з урахуванням інтересів суспільства щодо захисту навколишнього середовища, дотримання прав працівників і споживачів послуг та товарів.

Звіт про управління в частині нефінансової інформації має багато точок дотику до сучасних інтегрованих звітів та звітів зі сталого розвитку. Як зазначає В.М. Жук, визначені Законом України критерії до звіту про управління базуються на міжнародних принци-

пах до інтегрованої звітності: розкриття фінансової та нефінансової інформації, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства, основні ризики і невизначеності діяльності [3, с. 23]

Із часом на рівні правового регулювання змінився статус нефінансових звітів – від додаткових, підготовлених на добровільних засадах, до обов’язкових, складених на вимогу чинного законодавства. Сьогодні ця тенденція торкнулася й нашої держави.

У практику українських підприємств звіт про управління увійшов через імплементацію європейських норм. Зокрема, для практичного виконання зобов’язань української сторони за Угодою про асоціацію Кабінет Міністрів України 8 квітня 2015 р. схвалив плани імплементації:

– Директиви 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Ради ЄС про річну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов’язану звітність певних типів підприємств;

– Директиви 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради про обов’язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності.

За рік до цього, 22 жовтня 2014 р., Європейський Парламент вніс зміни до Директиви 2013/34/ЄС щодо розкриття нефінансової та різноманітної інформації певними великими підприємствами та групами [12]. Зокрема, було додано статтю 19а «Нефінансовий звіт» (Non-financial statement) та 29а «Консолідований нефінансовий звіт» (Consolidated non-financial statement). Саме у цих статтях йдеться про звіт про управління (management report) як про одну зі звітних форм: «Великі підприємства, які є суб’єктами суспільного інтересу, із середньою кількістю 500 і більше працівників протягом фінансового року, включають до звіту про управління нефінансову інформацію в обсязі, необхідному для розуміння діяльності, ефективності, розвитку, позиції підприємства, впливу його діяльності, що стосується як мінімум екологічних, соціальних та трудових питань, поваги до прав людини, боротьби з корупцією» [12]. Ці зміни значно активували процес підготовки нефінансової звітності в країнах ЄС: Великобританії, Франції, Німеччині, Італії та ін.

Таким чином, імплементувавши Директиву 2013/34/ЄС, Україна прийняла й норми щодо підготовки та оприлюднення звіту про управління. Як зазначає В. Онищенко, внаслідок євроінтеграційних процесів в оновленому законі про бухоблік з’явилося визначення, що таке звіт про управління [7]. Аналогічний висновок робить у своєму дослідженні і В.Р. Шевчук [11].

Звіт про управління не дублює показників фінансової звітності та приміток до неї, а є самостійним звітом із власними метою та завданнями, хоча й подається разом із фінансовою звітністю.

Згідно з п. 7 ст. 11 Закону про бухоблік, суб’єктами подання звіту про управління є лише великі та середні підприємства, водночас останні можуть включати до нього лише фінансову інформацію [9]. На нашу думку, це суттєво скорочує його обсяг, адже на практиці саме нефінансова інформація становить більшу частину цього звіту. На склад суб’єктів не впливає те, чи ведуть вони бухгалтерський облік за МСФЗ чи П(С)БО – звіт про управління складають усі.

Звіт про управління подається разом із фінансовою звітністю, отже, його отримувачами будуть органи

ДФС і Держстату. Практичні фахівці [6] апелюють щодо подання звіту до ДФС і Держстату, аргументуючи це тим, що він не входить до складу фінансової звітності. Вважаємо, що виходячи з його змістовного наповнення, звіт про управління буде цікавий, перш за все, інвесторам, партнерам, органам місцевої влади з якими співпрацює підприємство. На нього звертатимуть увагу й громадські організації, отже, ключовою необхідністю є його оприлюднення в мережі Інтернет, наприклад на сайті підприємства, для надання інформації всім зацікавленим особам. Це відповідає європейській практиці публічного звітування.

За строками звіт про управління за календарний рік подається до 28 лютого, а консолідований – не пізніше 15 квітня. Форма звіту законодавством не регламентується. Такий підхід викликає занепокоєння багатьох дослідників і вчених. Із цього приводу В.М. Жук пише: «Поки що Мінфін України під час підготовки проекту Методичних рекомендацій зі складання Звіту про управління не прислухається до порад академічної науки і не планує регламентувати цей звіт у певну форму. Такий підхід є сучасною західною практикою, коли Звіт про інтегровану звітність подається в довільному описі за власними, а не стандартизованими формами. Такий Звіт містить, окрім таблиць, інфограми, графіки, рисунки та інше. Отже, звести таку звітність для оцінки дотримання політики сталого розвитку по підприємствах галузі чи регіону неможливо» [3, с. 23].

Такі застереження не є випадковими. У Директиві 2014/95/ЄС, зокрема, наголошується, що «національне законодавство, яке регулює зведені звіти про управління, має бути скоординованим для досягнення цілей порівняності та узгодженості інформації, яку підприємства повинні оприлюднювати в межах Євросоюзу» [12].

В Україні забезпечення порівняння даних звіту про управління різних суб'єктів господарювання планується досягти через дотримання бухгалтерами рекомендацій Мінфіну. Для систематизації та співставності інформації звіт про управління рекомендується формувати за такими напрямками:

- 1) організаційна структура та опис діяльності підприємства;
- 2) результати діяльності;
- 3) ліквідність та зобов'язання;
- 4) екологічні аспекти;
- 5) соціальні аспекти та кадрова політика;
- 6) ризики;
- 7) дослідження та інновації;
- 8) фінансові інвестиції;
- 9) перспективи розвитку;
- 10) корпоративне управління (складають підприємства – емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію) [10].

Аналіз змісту цих напрямів свідчить, що українські підприємства в силу національного менталітету бухгалтерів можуть стикнутися з певними труднощами у розкритті інформації. Так, на нашу думку, проблемним для бухгалтера може стати розкриття інформації про:

– аналіз результатів діяльності підприємства, включаючи пояснення щодо динаміки розвитку підприємства протягом звітного періоду. Зазначену інформацію

рекомендується відображати з урахуванням зростання/зменшення ціни, збільшення/зменшення обсягу реалізованих товарів і послуг, упровадження нової продукції та/або послуг або припинення виробництва окремої продукції та/або послуг, будь-яких суттєвих чинників, що вплинули на зміни у загальному товарообороті та отриманні прибутку (п. 2 Методичних рекомендацій № 982);

– дослідження, інноваційну діяльність та розробки, які проводяться підприємством, обсяг витрат на такі заходи та їхній вплив на діяльність підприємства (п. 7 Методичних рекомендацій № 982);

– перспективи подальшого розвитку підприємства з урахуванням ризиків та викликів під час здійснення діяльності (п. 9 Методичних рекомендацій № 982).

Це пов'язано з тим, що, як відомо, інформація управлінського обліку є комерційною таємницею. Часто на практиці можемо спостерігати, як неохоче менеджмент підприємства розкриває інформацію про стратегію розвитку, фінансові результати по конкретних продуктах і послугах, політику ціноутворення, дослідження та інноваційну діяльність, перспективи подальшого розвитку підприємства з урахуванням ризиків та викликів, посилаючись на ринкову конкуренцію та комерційну таємницю. У навчальному процесі справжнім викликом для студентів стає отримання бухгалтерських даних під час проходження практики на вітчизняних підприємствах.

Сьогодні лише великі міжнародні компанії, які працюють в Україні, розкривають такі дані й готові до ще ширшого звітування. Наприклад, в аграрній галузі такими компаніями є агрохолдинги «Мрія», «Кернел», «Нібулон». Складовою частиною управління в таких компаніях є корпоративна соціальна відповідальність, яка передбачає відкритість і підзвітність перед суспільством.

Ще одним викликом для бухгалтера є відсутність стандартизованої форми звіту. Щоб бути впевненим у правильності його підготовки, бухгалтеру буде необхідно пошукати його зарубіжні аналоги на сайтах міжнародних компаній або підприємств тих країн, де таке звітування вже проводиться. Варто пам'ятати, що головним під час підготовки звіту про управління є наочність подачі інформації для її користувачів, а не його форма.

В. Онищенко на основі аналізу вимог Директив ЄС, Інструкції про порядок складання та оприлюднення фінансової звітності банків України, Методичних рекомендацій № 982, МСФЗ «Практичний звіт» та огляду реальних звітів деяких європейських компаній пропонує таку структуру та наповнення Звіту про управління (табл. 1).

На думку В. Онищенко, Методичних рекомендацій № 982 пропонують занадто багато розділів, частина з яких може бути об'єднана у більш вагомій.

Після оприлюднення важливим заходом є підтвердження достовірності наданої інформації шляхом висловлення незалежної думки аудитора. Такий підхід застосовується до фінансової звітності. Однак поки що невідомо, чи буде проводитися аудит звіту про управління, хоча це питання є актуальним, адже останній подається разом із фінансовою звітністю, проте є не її складником, а самостійним звітом. Як теоретично може бути проведений такий аудит, фахівці на разі не знають. Ні Аудиторська палата, ні інший державний

орган не випустив роз'яснень із цього приводу. Також немає міжнародних стандартів аудиту корпоративного управління. Для тієї групи суб'єктів господарювання, фінансова звітність яких підлягає обов'язковому аудиту, аудиторська перевірка звіту про управління знаходиться у підвищеному стані.

**Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку.** Як свідчать результати проведеного дослідження, підготовка звіту

про управління є досить серйозним викликом для українських бухгалтерів із таких причин:

1) Мінфіном не затверджено стандартизованої форми звіту, що, з одного боку, дає змогу бухгалтерам розробляти власний формат, а з іншого – додає клопотів. Зокрема, допоки в Україні не набудуть поширення такі звіти, доведеться шукати та вивчати зарубіжні аналоги, «творчо» підходити до вибору форми, структури, способів подачі інформації;

Таблиця 1

**Можлива структура Звіту про управління**

№	Назва розділу (за МСФЗ Практичний звіт 1)	Відповідність назви розділу та його наповнення Методрекомендаціям №982	Наповнення
1	2	3	4
1	Характер (опис) бізнесу	Організаційна структура та опис діяльності підприємства. Дослідження та інновації.	Розділ містить: <ul style="list-style-type: none"> <li>– опис зовнішнього середовища, в якому функціонує підприємство (галузь, основні ринки підприємства, позиція підприємства на цих ринках, суттєві чинники правового, регуляторного та макроекономічного регулювання, які впливають на підприємство);</li> <li>– інформація щодо його керівників та посадових осіб;</li> <li>– наявність структурних підрозділів;</li> <li>– інформація про придбання акцій;</li> <li>– короткий опис діючої бізнес-моделі підприємства;</li> <li>– основні продукти та послуги підприємства, бізнес-процеси;</li> <li>– отримані винагороди підприємством за звітний період.</li> </ul>
2	Цілі керівництва та стратегії їх досягнення		Розділ містить: <ul style="list-style-type: none"> <li>– інформацію щодо пріоритетних дій для досягнення результатів;</li> <li>– критерії вимірювання успіху та оцінювання досягнень;</li> <li>– суттєві зміни у цілях та досягнення за звітний період;</li> <li>– діяльність у сфері досліджень і розробок.</li> </ul>
3	Ресурси підприємства, ризики та відносини	Ризики. Фінансові інвестиції	Розділ містить: <ul style="list-style-type: none"> <li>– ключові фінансові ресурси та використання їх для досягнення цілей (структура капіталу, фінансові механізми, ліквідність, грошові потоки, фінансові інвестиції, зокрема у цінні папери);</li> <li>– ключові нефінансові ресурси та використання їх для досягнення цілей (людські ресурси, інтелектуальний капітал, технологічні ресурси);</li> <li>– систему управління ризиками;</li> <li>– стратегію та політику управління ризиками;</li> <li>– суттєві види ризиків (опис як негативних наслідків, так і потенційні можливості, опис основних стратегічних, комерційних, операційних та фінансових ризиків);</li> <li>– зміни ризиків та плани щодо їх пом'якшення;</li> <li>– невизначеності, з якими має справу підприємство;</li> <li>– відносини з акціонерами та пов'язаними особами, іншими зацікавленими у діяльності підприємства особами (стейкхолдерами);</li> <li>– вплив відносин з акціонерами, пов'язаними особами, іншими стейкхолдерами на результат діяльності підприємства, чи несуть такі відносини певний ризик для підприємства;</li> <li>– управління відносинами з акціонерами, пов'язаними особами та іншими стейкхолдерами.</li> </ul>
4	Результати діяльності та перспективи подальшого розвитку	Результати діяльності. Ліквідність та зобов'язання. Екологічні аспекти. Соціальні аспекти та кадрова політика. Перспективи розвитку	Розділ містить: <ul style="list-style-type: none"> <li>– фінансові показники, що дають можливість зрозуміти основні тенденції та чинники, які впливають на бізнес;</li> <li>– нефінансові показники, які характеризують чинники, які прямо чи непрямо можуть впливати на бізнес (наприклад, охорона довкілля, запобігання шкідливим викидам, екологічні аспекти);</li> <li>– результати діяльності підприємств та їх зв'язок із цілями керівництва;</li> <li>– соціальні аспекти та кадрову політику (заохочення, мотивація, охорона праці та ін.);</li> <li>– аналіз значних змін у фінансовому стані, ліквідності та результатах діяльності;</li> <li>– причини зміни таких показників протягом звітного періоду;</li> <li>– наміри щодо реалізації стратегії підприємства у довгостроковому періоді.</li> </ul>

1	2	3	4
5	Ключові показники діяльності	–	Розділ містить: – опис ключових показників ефективності (як фінансових, так і нефінансових), які керівництво підприємства використовує для оцінки результатів діяльності підприємства до встановлених цілей; – пояснення причин вибору даних ключових показників, причин їх значущості для діяльності підприємства; – аналіз значних змін у фінансовому стані, ліквідності та результатах діяльності порівняно із цільовими показниками; – зміни цільових показників протягом звітного періоду порівняно з минулими періодами та пояснення таких змін, причин того, чому колишні показники перестали бути значущими, й переваги нових. Якщо певні показники, які використовуються, відрізняються від фінансової звітності, то мають бути пояснення таких відхилень.
6	–	Корпоративне управління	Розділ містить інформацію про: – органи управління, та їх склад; – повноваження, порядок скликання загальних зборів; – структуру акціонерів; – власників цінних паперів; – основні характеристики системи внутрішнього контролю; – дивідендну політику; – перспективи розвитку та вдосконалення корпоративного управління, основні характеристики систем внутрішнього контролю.

Джерело: складено за [6]

2) окремі дані управлінського обліку, що підлягають розкриттю у звіті, можуть бути комерційною таємницею. Отже, на нашу думку, скоріше за все, розкриття інформації буде більш формальним і лише «для галочки». Звіт про управління містить як фінансову, так і нефінансову інформацію, тому для його підготовки доведеться залучати не лише бухгалтерів, а й інших спеціалістів підприємства, а можливо, і зовнішніх консультантів (аудиторів, працівників консалтингових фірм);

3) на малих і середніх підприємствах або поки що відсутня, або лише впроваджується концепція корпоративної соціальної відповідальності, що передбачає відкритість і підзвітність компаній перед суспільством, тому не всі підприємства готові одразу розкривати повну і достовірну інформацію.

Уважаємо, що в подальшому ситуація з розкриттям даних у звіті буде змінюватися в кращий бік, адже звіт про управління доповнює фінансову звітність, інформацією підвищує інвестиційну привабливість підприємства.

### Список використаних джерел:

1. Безверхий К.В. Порівняння елементів структури інтегрованої звітності та звіту про управління. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2019. № 1-2. С. 24-31.
2. Безверхий К.В., Пантелєєв В.П. Консолідований звіт про управління. Новації управлінської практики звітування. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2018. № 1-2. С. 37-46.
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. Ловінська Л.Г., Олійник Я.В., Бондар Т.А. Нормативно-правове забезпечення звіту про управління підприємств в Україні. *Фінанси України*. 2018. № 6. С. 19-44.
5. Олійник Я.В. Концептуальні засади запровадження недержавними пенсійними фондами звіту про управління. *Фінанси України*. 2018. № 1. С. 88-99.
6. Онищенко В. Звіт про управління – невизначений і не зовсім бухгалтерський. *Головбух*. 28 грудня 2018 р. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7447-zvt-pro-upravlnnya-neviznacheniy-ne-zovsm-buhgalterskiy> (дата звернення: 30.05.2019).
7. Онищенко В. Порівняння національних та міжнародних вимог до складання звіту про управління. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2018. № 4. С. 230-238.
8. Порядок подання фінансової звітності, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 № 419. *База даних «Законодавство України»*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-p> (дата звернення: 30.05.2019).
9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. *База даних «Законодавство України»*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 29.05.2019).
10. Про затвердження Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління : Наказ Мінфіну України від 07.12.2018 № 982. *База даних «Законодавство України»*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18> (дата звернення: 30.05.2019).
11. Шевчук В.Р. Розкриття нефінансової інформації у звіті про управління вітчизняними суб'єктами господарювання: підходи, загрози і перспективи. *Вісник Одеського національного університету. Серія «Економіка»*. 2018. Т. 23. Вип. 6. С. 189-195.
12. Directive 2014/95/EU of the European parliament and of the Council of 22 October 2014 amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups (Text with EEA relevance). URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32014L0095> (дата звернення: 24.05.2019).