

ГАЙДУЧОК Т.С., к.е.н., доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту,
Житомирський національний агроекологічний університет

ДМИТРЕНКО О.М., к.е.н., старший викладач
кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту,
Житомирський національний агроекологічний університет

РОЛЬ І МІСЦЕ ЗВІТУ ПРО УПРАВЛІННЯ В СИСТЕМІ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ ТРАНСФОРМАЦІЇ ОБЛІКОВИХ ПІДХОДІВ

Процеси глобалізації та євроінтеграції відкривають нові можливості для вітчизняних підприємств, і, водночас, ставлять нові вимоги щодо дотримання положень концепції сталого розвитку економіки, та актуалізують потребу у трансформації існуючих видів, концепцій та систем бухгалтерського обліку.

Ключовим трендом у розвитку бухгалтерського обліку у цьому зв'язку можна назвати інтеграцію фінансового та нефінансових видів обліку і звітності в межах парадигми обліку, звітності й аудиту сталого розвитку [1, с. 83]. В умовах сталого розвитку перед системою управління підприємством постають стратегічні і тактичні завдання щодо координації не лише економічної, але і екологічної та соціальної складової бізнесу, а тому особливі вимоги ставляться і до облікової системи та системи звітності з позиції належного і повного забезпечення достовірною фінансовою та нефінансовою інформацією стейкхолдерів.

Законодавством України, відповідно до імплементації положень Директиви 2013/34/ЄС, передбачено складання нової форми звітності – Звіту про управління [2]. Законом обґрунтовано, що він повинен містити фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкривати основні ризики і невизначеності його діяльності. Також зазначено, що Звіт про управління подається разом із фінансовою звітністю, тобто є окремим, відмежованим від фінансової звітності, звітом.

Разом з тим, у Директиві 2013/34/ЄС чітко вказано, що Звіт про управління є елементом фінансової звітності (financial reporting) [3]. Згідно з Положенням з практики «Коментар керівництва: основи для представлення» (Practice Statement

Management Commentary: A framework for presentation) Звіт про управління є описовим звітом, що забезпечує інформацією про фінансовий стан, фінансові показники та грошові потоки суб'єкта господарювання ... та є важливим доповненням до фінансової звітності (financial statements) [4]. Також, в зазначеному Положенні сказано, що Звіт про управління знаходиться у межах фінансової звітності (financial reporting) підприємства, оскільки відповідає визначенню «інша фінансова звітність» (other financial reporting), що зазначено у параграфі 7 Передмови до Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Із вище зазначеного випливає, що в міжнародній практиці використовуються два терміни «financial reporting» та «financial statements», які у вітчизняній практиці ототожені та перекладені як «фінансова звітність». Як вірно підкреслює А. Озеран, така термінологічна неточність виникла внаслідок того, що ані в Концептуальній основі фінансової звітності, ані в самих МСФЗ і тим більше в Директиві 2013/34/ЄС не наводиться визначення понять «financial reporting», «financial report(s)» [5, с. 3].

Відповідно під термін «financial statements», який доцільно перекласти як «фінансові звіти (декларації)», які є нормативно регламентованими, підпадають 5 основних форм звітності, які передбачені МСФЗ: Звіт про фінансовий стан (баланс), Звіт про прибутки і збитки (Звіт про фінансові результати), Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал та Примітки до фінансових звітів. Термін «financial reporting», який доцільно перекласти як «фінансова звітність», або, як зазначає А. Озеран, «фінансове звітування», є ширшим і включає також інші звіти, зокрема Звіт про управління. Отже, Звіт про управління є частиною фінансової звітності суб'єктів звітування поряд із фінансовими звітами (деклараціями).

Звіт про управління, а правильніше було б назвати його Звіт керівництва чи Коментар керівництва, що є більш коректним та відповідає правильному перекладу, призначений надати справедливий огляд розвитку підприємства та його стану, який відповідав би розміру і складності бізнесу. Інформація Звіту не повинна обмежуватися фінансовими аспектами діяльності підприємства, вона повинна включати також аналіз екологічних та соціальних аспектів діяльності підприємства, необхідних для розуміння розвитку, результатів діяльності або стану підприємства [3].

Відповідно до Положення [4] основною метою Звіту про управління є: забезпечення користувачів фінансової звітності узагальноною (інтегрованою) інформацією, яка забезпечує контекст відповідних фінансових звітів. Така інформація розкриває думку керівництва не лише про те, що сталося, включаючи позитивні і негативні обставини, а й пояснює їх причини та можливі наслідки, доповнення та укомплектування фінансових звітів, надаючи узагальнюючу інформацію про ресурси і зобов'язання суб'єкта господарювання, а також про ресурси, операції та інші обставини, що приводять до їх зміни; пояснення основних тенденцій і факторів, що можуть вплинути на майбутню діяльність суб'єкта господарювання, його стан та розвиток.

У вітчизняному законодавстві сьогодні є незначна кількість нормативних документів, які регламентують порядок складання і подання Звіту про

управління. Згадка про нього є у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2] та Порядку подання фінансової звітності [6]. Але зазначені нормативні документи не встановлюють чіткої регламентації його змісту, форми, порядку складання та подання. На сьогодні фактично єдиним «роз'яснювальним» документом є Методичні рекомендації зі складання звіту про управління Міністерства фінансів України [7], хоча він не достатньо деталізований також.

Основними користувачами інформації Звіту є дійсні та потенційні інвестори, кредитори як основні постачальники додаткових фінансових ресурсів, але, на нашу думку, він також є важливим інформаційним ресурсом для ширшого кола користувачів, завдяки тому, що:

1. Окреслює стратегічні показники підприємства для оцінки та контролю ефективності його діяльності. Так, фінансова звітність дотепер не включала такі показники, а для того, щоб оцінити ефективність необхідно було додатково проводити фінансовий аналіз показників.

2. Дозволяє користувачам краще зрозуміти позицію підприємства на ринку та тенденції зростання. Така інформація надає можливість проводити порівняльні оцінки основних конкурентів та зосередитись на обраній або ж перебудувати свою стратегію.

3. Інформація Звіту встановлює цільові орієнтири операційної і фінансової діяльності та слугує базою для планування і прогнозування як на рівні галузі, так і на державному рівні.

4. Посилує комунікації серед партнерів, інвесторів, клієнтів, які є користувачами облікової інформації для прийняття управлінських рішень.

5. Інформація Звіту ілюструє можливості та потенційні загрози розвитку, а отже для держави це може бути сигналом для своєчасного реагування на певні ситуації та зміни.

6. Дає можливість висвітлити інформацію (зокрема нефінансову: екологічні та соціальні аспекти, ризики та невизначеності), що є стратегічно важливою для підприємства, але не знайшла відображення у передбачених формах звітності.

Основними принципами, на яких має ґрунтуватись представлення інформації у Звіті про управління визначені:

- «бачення керівництва» (management's view) – дозволяє користувачам Звіту побачити діяльність підприємства з позиції керівництва, краще зрозуміти ризики суб'єкта господарювання, стратегії управління ризиками, як ресурси, що не представлені у фінансових звітах можуть вплинути на діяльність суб'єкта господарювання; як нефінансові чинники вплинули на інформацію, представлену у фінансових звітах;

- «доповнення та укомплектування інформації фінансових звітів» – інформація Звіту про управління повинна доповнювати фінансові звіти поясненнями сум, що представлені у звітах, а також умов і подій, які сформували ту інформацію;

- «орієнтація на майбутнє» – Звіт повинен надавати інформацію про перспективи діяльності суб'єкта господарювання, не передбачаючи майбутнє, а

визначаючи цілі та стратегії їх досягнення, надаючи прогнози та пояснювальну інформацію [4].

З метою забезпечення корисності для користувачів, інформація Звіту про управління повинна відповідати певним вимогам. На нашу думку, основними вимогами до інформації Звіту про управління мають бути: 1) актуальність та достовірність; 2) зрозумілість та обґрунтованість; 3) достатність та оптимальність; 4) структурованість та візуалізація; 5) зіставність та порівнюваність.

Таким чином, Звіт про управління є важливою складовою фінансової звітності, оскільки окреслює перспективи діяльності підприємства, посилює комунікації серед партнерів, інвесторів, клієнтів, ілюструє можливості і потенційні загрози розвитку та дає можливість висвітлити інформацію, що є стратегічно важливою для підприємства, але не знайшла відображення у передбачених формах звітності.

Список використаних джерел:

1. Макаренко І. О. Інтеграція сучасних видів та концепції бухгалтерського обліку для цілей сталого розвитку. *Фінансовий простір*. 2017. №1 (25). С. 83–88
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 07 лип. 1999 р. № 996 / Верх. Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
3. Директива Європейського Парламенту та Ради «Про річну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов'язані звіти деяких видів підприємств, що вносить зміни до Директиви 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради що припиняє дію Директив Ради 78/660/ЄЕС та 83/349/ЄЕС» № 2013/34/ЄС від 26 черв. 2013 р. URL: <http://www.apu.com.ua>
4. IFRS Practice Statement «Management commentary: a framework for presentation»: International Accounting Standards Board (December, 2010). URL: https://muhariefeffendi.files.wordpress.com/2016/09/ps01_121_ifrs-practice-statement-management-commentary-a-framework-for-presentation.pdf
5. Озеран А. Звіт керівництва vs Звіт про управління: проблеми відповідності Закону про бухгалтерський облік та світової практики. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2017. № 10-11. С. 2–12.
6. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності: Постанова КМУ від 28.02.2000 р. № 419. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF>
7. Про затвердження Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління: Наказ МФУ від 07.12.2018 р. № 982. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/card/v0982201-18>