

СУПЕРЕЧЛИВІСТЬ ЗАКОНОДАВЧОГО ВИЗНАННЯ ЗВІТУ ПРО УПРАВЛІННЯ

Змінами до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 2017 року деякі групи суб'єктів господарювання зобов'язали складати нову звітну форму – звіт про управління. Вимоги до подання цього звіту визначено також Порядком подання фінансової звітності. При цьому в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та інших стандартах бухгалтерського обліку про нього взагалі не згадується. Аналіз положень діючих нормативно-правових актів показує, що звіт про управління суттєво відрізняється від традиційних фінансових звітів і має свої особливості складання та подання, що актуалізує питання взаємозв'язку звіту зі стандартною фінансовою звітністю підприємств.

Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» звіт про управління – це документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності [1]. Потреба в такій інформації обумовлена тим, що фінансова звітність не надає усієї інформації, необхідної користувачам для прийняття виважених рішень, оскільки фінансові звіти в основному відображають фінансові наслідки минулих подій і не надають нефінансових показників ефективності діяльності та майбутніх перспектив і планів розвитку підприємства. Тому коментарі управлінського персоналу у звіті про управління суб'єкта господарювання покращують корисність інформації, представленої у фінансових звітах, та підвищують здатність користувачів приймати ефективні економічні рішення.

Звіт про управління подається разом з фінансовою звітністю та консолідованою фінансовою звітністю в порядку та строки, встановлені законом. У разі складання підприємством консолідованої фінансової звітності подається консолідований звіт про управління. Від подання звіту про управління звільняються мікропідприємства та малі підприємства. Середні підприємства мають право не відображати у звіті про управління нефінансову інформацію. Зацікавленим особам та певним державним регуляторам звіт подається разом з річною фінансовою звітністю [1]. Як приклад державних регуляторів можна

привести НКЦПФР – для акціонерних товариств, НБУ – для комерційних банків, Нацкомфінпослуг – для страховиків. Однак у інші держоргани, до яких подається фінансова звітність (ДПС та Держстатистика), звіт про управління натомість не подається. Тобто, позиція контролюючих органів щодо цього звіту – він не є складовою фінансової звітності. До інших користувачів звіту про управління можна віднести власників, існуючих та потенційних інвесторів, трудовий колектив та інших зацікавлених в отриманні додаткової інформації про підприємство користувачів.

Окрім подання звіту про управління має бути ще й оприлюднений разом з фінансовою звітністю та аудиторським висновком на веб-сторінці (веб-сайті) підприємства. Це здійснюється підприємствами, які становлять суспільний інтерес (крім великих підприємств, які не мають емісії цінних паперів), великими підприємствами, які не є емітентами цінних паперів, а також середніми підприємствами. Також усі підприємства, які складають фінансову звітність на основі таксономії, зобов'язані подавати звіт про управління у складі річної звітності в форматі iXBRL.

На відміну від фінансової звітності, уніфікованої форми звіту не затверджено. Рекомендації щодо змісту та порядку складання звіту про управління наведені у Методичних рекомендаціях зі складання звіту про управління [2], які можуть застосовуватися підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами усіх форм власності (крім банків, бюджетних установ, мікро- та малих підприємств). Так, у Методичних рекомендаціях рекомендовано з метою систематизації та співставності інформації звіт про управління формувати за такими напрямками: організаційна структура та опис діяльності підприємства; результати діяльності; ліквідність та зобов'язання; екологічні аспекти; соціальні аспекти та кадрова політика; ризики; дослідження та інновації; фінансові інвестиції; перспективи розвитку; корпоративне управління (складають підприємства – емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію). При цьому перелік напрямів, що розкривається в Методичних рекомендаціях, не є вичерпним. Водночас всі банківські установи зобов'язані складати звіт про управління, дотримуючись затвердженої постановою Правління НБУ Інструкції про порядок складання та оприлюднення фінансової звітності банків України, яка має нормативний характер і містить спеціальний розділ IV «Структура і зміст Звіту про управління».

Оскільки звіт про управління є окремою звітною формою, яка подається разом з фінансовою звітністю, цілком очевидно, що у ньому не

повинні дублюватися дані фінансової звітності та приміток до неї. Також Звіт про управління може мати іншу назву, наприклад «Коментар керівництва». У міжнародних документах йдеться про «Звіт керівництва» або «Звіт вищого управлінського персоналу». В зарубіжних країнах цей документ носить назви «Звіт управління», «Звіт керівництва та аналіз», «Оцінка діяльності та фінансовий огляд» [3, с. 3].

Тобто, звіт про управління не має обов'язкових показників, стандартизованого підходу до складання та подання інформації, готується підприємствами в довільному форматі. Він може бути представлений як окремий звіт або це може бути частина інтегрованої звітності. Тому при складанні Звіту про управління в основу можна взяти міжнародні напрацювання. Зокрема, Директива 2014/95/ЄС містить згадку, що компанії можуть використовувати національні, загальноєвропейські чи міжнародні рамкові підходи (*англ.* – frameworks) щодо нефінансового звіту. Це значить, на думку експертів, що до складання Звіту про управління дозволяється використати окремі елементи міжнародних рамкових підходів з інтегрованої звітності та еколого-соціальної звітності [4]. Остання охоплює питання навколишнього середовища, соціуму та управління. Також таку звітність ще називають звітністю сталого розвитку або звітністю з корпоративної відповідальності. Однак усі ці питання можуть охоплюватися в інтегрованій звітності.

Інформаційні джерела:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Редакція від 10.08.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

2. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.12.2018 р. № 982. Редакція від 18.01.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text>

3. Озеран Алла. 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. URL: <https://zakon.help/files/article/9627/Звіт%20керівництва%20vs%20звіт%20про%20управління.pdf>

4. Онищенко Віктор. Звіт про управління 2022. *Головбух*. 3 лютого 2022 р. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7447-zvt-pro-upravlnnya-nevznacheniy-ne-zovsm-buhgalterskiy>