

УДК 657.375:334.758

DOI: 10.25140/2411-5215-2018-4(16)-230-238

Віктор Онищенко

**ПОРІВНЯННЯ НАЦІОНАЛЬНИХ ТА МІЖНАРОДНИХ ВИМОГ
ДО СКЛАДАННЯ ЗВІТУ ПРО УПРАВЛІННЯ**

Віктор Онищенко

**СРАВНЕНИЕ НАЦИОНАЛЬНЫХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ ТРЕБОВАНИЙ
К СОСТАВЛЕНИЮ ОТЧЕТА ПРО УПРАВЛЕНИЕ**

Viktor Onyshchenko

**COMPARISON OF NATIONAL AND INTERNATIONAL REQUIREMENTS
FOR PREPARATION OF MANAGEMENT REPORT**

У статті розглянуто питання складання Звіту про управління. Це новий звіт, який входить до комплексу річної звітності підприємств України та має бути вперше поданим за 2018 рік. Поява цього звіту зумовлена адаптацією вимог фінансового законодавства України до законодавства ЄС у ході євроінтеграційних процесів. Звіт про управління в Україні мають складати середні та великі підприємства. Мета Звіту про управління – надати ту інформацію, яку неможливо отримати з фінансових звітів підприємства та приміток до них, щоб користувач міг отримати достовірне уявлення про розвиток, результати діяльності підприємства, природу бізнесу. Звіт про управління виступає своєрідним коментарем керівництва щодо інших річних звітів підприємства. Рекомендації щодо його наповнення на національному рівні містяться в Методрекомендаціях Мініфіну (Звіт про управління для підприємств) та Інструкції НБУ (Звіт про управління для банків). У статті здійснено порівняння їхніх вимог із проектом міжнародного стандарту та надано рекомендації щодо структуризації звіту.

Ключові слова: звіт про управління; фінансова інформація; нефінансова інформація; ресурси підприємства; опис бізнесу; ризики діяльності; ключові показники діяльності; фінансова звітність.

Табл.: 3. Бібл.: 17.

В статье рассмотрены вопросы составления Отчета об управлении. Это новый отчет, который входит в комплект годовой отчетности предприятий Украины и должен быть впервые представленным за 2018 год. Появление данного отчета обусловлено адаптацией требований финансового законодательства Украины к законодательству ЕС в ходе интеграционных процессов. Отчет об управлении в Украине должны составлять средние и крупные предприятия. Цель Отчета об управлении – предоставить ту информацию, которую нельзя получить из финансовых отчетов предприятия и примечаний к ним, чтобы пользователь мог получить достоверное представление о развитии, результаты деятельности предприятия, природе бизнеса. Отчет об управлении выступает своеобразным комментарием руководства к другим годовым отчетам предприятия. Рекомендации по его наполнению на национальном уровне содержатся в Методрекомендациях Минфина (Отчет об управлении для предприятий) и Инструкции НБУ (Отчет об управлении для банков). В статье осуществлено сопоставление их требований по проекту международного стандарта и даны рекомендации по структуризации отчета.

Ключевые слова: отчет об управлении; финансовая информация; нефинансовая информация; ресурсы предприятия; описание бизнеса; риски деятельности; ключевые показатели деятельности; финансовая отчетность.

Табл.: 3. Библ.: 17.

The article deals with the issues of preparation of the Management Report. This is a new report, which is included in the annual report of Ukrainian enterprises and must be first prepared for 2018 financial year. The appearance of this report is due to the adaptation of the requirements of the financial legislation of Ukraine to the EU legislation during the European integration processes. The Management Report in Ukraine is for medium and large enterprises. The purpose of the Management Report is to provide information that cannot be obtained from the company's financial statements and notes, so that the user can obtain a reliable picture of the development, the results of the enterprise, the nature of the business. The Management Report serves as a kind of management commentary on other annual enterprise reports. Recommendations for filling it at the national level are contained in the Ministry of Finance Guideline (Management Report for Enterprises) and the NBU Instructions (Management Report for Banks). The article compares their requirements with the draft of international standard and provides recommendations for structuring of this report.

Keywords: management report; financial information; non-financial information; enterprise resources; nature of the business; business risks; key performance indicators; financial statements.

Table: 3. References: 17.

JEL Classification: M410

Постановка проблеми. В Україні нині відбувається подальша адаптація законодавства під вимоги ЄС. Не є винятком і сфера бухгалтерського обліку. Деяким підприємствам уже вперше за 2018 рік необхідно скласти Звіт про управління. Згадка про нього з'явилася при внесенні змін ще восени 2017 року до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року [17]. Це були ком-

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АУДИТ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ

плексні зміни, пов'язані з впровадженням нової класифікації підприємств із розширенням розширено переліку МСФЗ-зобов'язаних. Усе це є наслідком євроінтеграційних процесів. В оновленому законі з'явилося визначення, що таке Звіт про управління.

За ст. 1 згаданого 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» [17].

В ЄС цей звіт з'явився з Директивою 2013/34/ЄС [6]. Таким чином, цей звіт є порівняно новим навіть для країн ЄС. Актуальність питання підкреслює й відсутність певних чітких вимог щодо структури та наповнення даного звіту. Отже, питання порядку складання, наповнення та структури цього звіту потребує всебічного дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вперше Звіт про управління в дослідженнях науковців став з'являтися в контексті розгляду окремих аспектів адаптації законодавства з питань бухгалтерського обліку до Директив ЄС. Цим питанням займалися А. Озеран [13], С. Голов [4; 5], С. Зубілевич [9], В. Пархоменко [16]. Аналізуючи склад річної корпоративної звітності підприємств А. Озеран вказує на те, що разом із балансом, звітом про прибутки та збитки, звітом про рух грошових коштів, звітом про власний капітал, примітками до фінансових звітів до річної звітності належить і Звіт про управління [13, с. 5]. Звіт про управління за Директивою 2013/34/ЄС у Європі складають суб'єкти суспільного інтересу (ССИ). Підтримуючи цю практику, А. Озеран вважає за доцільне впровадження Звіту про управління для всіх категорій підприємств в Україні [13, с. 8].

Питання складання Звіту про управління через його новизну стало досліджуватися порівняно недавно. Сюди належать роботи уже згаданої А. Озеран [14], а також К. Безверхого та В. Пантелєєва [1]. З'явилися також публікації й на професійних бізнесових [8] і бухгалтерських порталах [15]. А. Озеран вказує на те, що звіт керівництва (він же – звіт про управління) є невід'ємною частиною фінансової звітності, оскільки належить до «іншого фінансового звітування» [14, с. 10]. На її думку, основне призначення даного звіту – «забезпечення розуміння сум, наведених у відповідних фінансових звітах, та пояснення обставин і факторів, що вплинули або можуть вплинути на стан, результати діяльності та розвиток підприємства» [14, с. 11].

Також із наближенням часу складання Звіту про управління були оприлюднені в грудні 2018 року Методрекомедації [11] щодо його підготовки від Мінфіну. Їх аналіз було здійснено Т. Войтенко у професійному періодичному виданні [3].

Виділення недосліджених частин загальної проблеми. Однак більшість цих досліджень були ще зроблені до прийняття національних методрекомедацій щодо складання Звіту про управління з боку Мінфіну та не містять порівняння існуючих міжнародних практик складання Звіту про управління.

Крім того, існує певна плутанина та підміна понять. Наприклад, К. Безверхий та В. Пантелєєв ототожнюють Звіт про управління зі звітністю зі сталого розвитку [1, с. 41]. Навіть формальний підхід до цього питання з огляду на англійську термінологію викликає заперечення: у згаданому ними документі мова йде про «звіт з цілей сталого розвитку» (SDG report Sustainable Development Goals), а не «звіт про управління» (management report), про який йдеться в Директиві ЄС 2013/34/ЄС [6]. Хоча не заперечуємо, що точки дотику між цими видами звітів існують, проте, вони відрізняються концептуальним підходом та метою.

Метою статті є порівняти національні рекомендації щодо складання Звіту про управління з існуючою міжнародною практикою та зробити висновки про їх відповідність, зокрема у частині структури та змісту Звіту про управління.

Виклад основного матеріалу. Звіт про управління не повторює фінансову звітність та примітки до неї, а є самостійним звітом із власною метою та завданнями, що подається разом з фінансовою звітністю. Подають Звіт про управління тільки великі та середні підприємства (п. 7 ст. 11 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АУДИТ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ

звітність в Україні» [17]), при цьому останні мають поблажки – можуть включати до нього лише фінансову інформацію. Це суттєве послаблення, оскільки саме нефінансова інформація на практиці становить більшу частину цього звіту (табл. 1).

Таблиця 1

Типи підприємств, які мають складати Звіт про управління

Критерій	Категорія (тип) підприємства			
	мікропідприємства	малі підприємства	середні підприємства	великі підприємства
Подача Звіту про управління	звільнені		Подають	Подають
Нефінансова інформація у Звіті про управління			Мають право не включати	Обов'язкова
Критерії належності до кожного типу підприємств (дотримується щонайменше двох з трьох критеріїв)*:				
Балансова вартість активів, млн євро	≤0,35	≤4	≤40	>40
Середня кількість працівників, чол.	≤10	≤50	≤250	>250 **
Чистий дохід, млн євро	≤0,7	≤8	≤40	>40

* за ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [17];

** якщо кількість для великого підприємства перевищує 500 чол. – наповнення нефінансової інформації визначено п. 4 Методрекомедації № 982 [11].

На обов'язок подання Звіту про управління не впливає ніяк складання фінансової звітності за МСФЗ. Його подають усі: як МСФЗ-зобов'язані, так і ні. Інша справа, що більшу частину економіки України становлять саме мікро- та малі підприємства, які у нашій країні звільнені від подачі цього звіту.

Регулювати порядок складання та подання цього звіту має Мінфін, а для банків – НБУ. Ці органи й випустили Методрекомедації № 982 [11] та Інструкцію № 373 відповідно [10].

Причинами запровадження Звіту про управління очевидні. На Заході дійшли висновку, що фінансова звітність не може надати всю необхідну інформацію для інвесторів і суспільства про діяльність підприємства. Тому мета Звіту про управління – представити ту інформація, яку неможливо отримати з фінансових звітів чи приміток до них, щоб користувач міг отримати достовірне уявлення про розвиток, результати діяльності підприємства. Такі результати можуть бути:

- фінансові – аналіз показників підприємства та наявних ризиків, досягнення ключових фінансових показників діяльності, прогноз фінансових показників;
- нефінансові – створення нового продукту, розширення ринків збуту, соціальна діяльність, екологічна діяльність, захист прав людини, дослідження та розробки, досягнення ключових нефінансових показників діяльності, опис перспектив розвитку підприємства тощо.

Отже, мета Звіту про управління – надати погляд керівництва підприємства для потенційних інвесторів і суспільства на результати діяльності, які не можуть бути отримані з фінзвітності, у тому числі й соціально-екологічні, його прогрес і перспективи на майбутнє, наявні ризики та невизначеності діяльності підприємства.

У розумінні Звіту про управління ризики діяльності підприємства – це ті ситуації, ймовірність настання яких можна оцінити. Наявні невизначеності – це ситуації, ймовірність настання яких оцінити заздалегідь неможливо, але вони можуть вплинути на майбутню діяльність підприємства, його фінансовий стан, результати діяльності. Наприклад, політичні, екологічні ризики тощо.

Таким чином, Звіт про управління містить у собі ту інформацію, яка відсутня і не може бути представлена у фінансовій звітності, однак, суттєво може впливати на рішення користувачів.

Затвердженого бланку чи форми Звіту про управління немає. Вони насправді неможливі, оскільки за своєю загальною ідеєю та метою подача інформації може бути тільки в довільній формі. Немає їх в українських Методрекомедаціях № 373.

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АУДИТ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ

Щодо структури звіту, то Директиви ЄС [6; 7] не містять вимог щодо структури звіту на відміну від Методрекомедацій № 373 чи Інструкції № 373 для банків. Директиви містять лише загальну інформацію щодо наповнення звіту. Однак подібні до національних методрекомедацій вимоги є у МСФЗ Практичний звіт 1 «Коментар керівництва: рамковий підхід до подання». Цей стандарт є лише проектом, робота над яким продовжується. Випущений Міжнародною радою зі стандартів фінансової звітності (IASB) ще у 2010 році. Вихід цього стандарту в переробленому вигляді очікується десь на 2020 рік. Нині він проходить процедуру обговорення та перегляду. Проект оновленого стандарту очікується отримати від Міжнародно ради з МСФЗ у 2020 році. Тобто цей документ ще є «сирим». Містить принципи та структурні елементи (п. 24):

- опис (характер) бізнесу;
- цілі керівництва та стратегії їх досягнення;
- найбільш значні ресурси компанії, ризики та відносини;
- результати операцій та перспективи №
- критичну оцінку ключових показників (KPI), які керівництво використовує для оцінки діяльності підприємства [12].

Доцільним є порівняння структури Звіту про управління за згаданим міжнародним стандартом та національними методрекомедаціями та банківською інструкцією (табл. 2).

Таблиця 2

Порівняння структури Звіту про управління за різними методрекомедаціями

№ розділу	Методрекомедації № 982 Мінфіну [11], напрями розкриття інформації	Інструкція № 373 НБУ [10, п. 7, розділ IV], мінімальні вимоги до розкриття інформації	МСФЗ Практичний звіт 1 [12], елементи Коментаря керівництва (Elements of management commentary) *
1	Організаційна структура та опис діяльності підприємства	Характер бізнесу	Характер (опис) бізнесу (Nature of the business)
2	Результати діяльності	Цілі керівництва та стратегії досягнення	Цілі керівництва та стратегії їх досягнення (Objectives and strategies)
3	Ліквідність та зобов'язання	Ресурси, ризики та відносини	Ресурси підприємства, ризики та відносини (Resources, risks and relationships)
4	Екологічні аспекти	Результати діяльності та перспективи подальшого розвитку	Результати діяльності та перспективи подальшого розвитку (Results and prospects)
5	Соціальні аспекти та кадрова політика	Ключові показники діяльності	Ключові показники діяльності (Performance measures and indicators)
6	Ризики	–	–
7	Дослідження та інновації	–	–
8	Фінансові інвестиції	–	–
9	Перспективи розвитку	–	–
10	Корпоративне управління	–	–

* Звіт про управління в ньому носить назву Коментар керівництва (Management Commentary). Про те, що це синоніми у своїй роботі вказувала А. Озеран [14].

Як бачимо, з табл. 2, вимоги до структури Звіту про управління за МСФЗ та за банківською Інструкцією № 373 практично збігаються. Щодо національних Методрекомедацій № 982, то їхня структура відрізняється, хоча за наповненням схожість є. Якщо такі розділи, як «Ризики», «Дослідження та інновації», «Фінансові інвестиції», «Перспективи розвитку» не виділені окремо в МСФЗ, то це не означає, що такі елементи інформації відсутні в Звіті про управління за МСФЗ. Взаємоузгодженість підходу мінфінських методрекомедацій та МСФЗ наведено в табл. 3, які можна використати як керівництво щодо інформаційного наповнення Звіту про управління. У табл. 3 також показано наповнення цих розділів. Щодо розділу «Корпоративне управління», який відсутній у МСФЗ, то він вимагається Директивою 2013/34/ ЄС для компаній (corporate governance statement), цінні папери яких продаються на регульованих ринках ЄС.

Таблиця 3

Рекомендоване інформаційне наповнення Звіту про управління з урахуванням МСФЗ та Методрекомендацій № 982

№ з/п	Назва розділу (на основі МСФЗ Практичний звіт 1)	Відповідність назви розділу та його наповнення Методрекомендаціям № 982 Мінфіну	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"> – опис зовнішнього середовища, в якому функціонує підприємство (галузь, основні ринки підприємства, позиція підприємства на цих ринках, суттєві фактори правового, регуляторного та макроекономічного регулювання, які впливають на підприємство); – інформацію щодо його керівників та посадових осіб; – інформацію про наявність структурних підрозділів; – інформацію про придбання акцій; – короткий опис діючої бізнес-моделі підприємства; – опис основних продуктів та послуг підприємства, його бізнес-процесів; – інформацію про отримані винагороди підприємством за звітний період
2	Цілі керівництва та стратегії їх досягнення		Розділ містить: <ul style="list-style-type: none"> – інформацію щодо пріоритетних дій для досягнення результатів; – критерії вимірювання успіху та оцінювання досягнень; – інформацію про суттєві зміни в цілях та причини таких змін; – дані про досягнення за звітний період; – інформацію про діяльність у сфері досліджень і розробок
3	Ресурси підприємства, ризики та відносини	Ризики. Фінансові інвестиції. Ліквідність та зобов'язання	Розділ містить: <ul style="list-style-type: none"> – інформацію про ключові фінансові ресурси та використання їх для досягнення цілей (структура капіталу, фінансові механізми, ліквідність, грошові потоки, фінансові інвестиції, зокрема в цінні папери); – інформацію про ключові нефінансові ресурси та використання їх для досягнення цілей (людські ресурси, інтелектуальний капітал, технологічні ресурси); – опис системи управління ризиками, стратегії та політики управління ризиками, зміни ризиків та плани щодо їх пом'якшення; – опис суттєвих видів ризиків (опис як негативних наслідків, так і потенційних можливостей, опис основних стратегічних, комерційних, операційних та фінансових ризиків), також дані щодо невизначеності, з якими має справу підприємство; – інформацію про відносини з акціонерами та пов'язаними особами, іншими зацікавленими в діяльності підприємства особами (стейкхолдерами), вплив відносин зі стейкхолдерами на результат діяльності підприємства, а також аналіз того, чи несуть такі відносини певний ризик для підприємства; – опис управління відносинами з акціонерами, пов'язаними особами та іншими стейкхолдерами

Закінчення табл. 3

1	2	3	4
4	Результати діяльності та перспективи подальшого розвитку	Результати діяльності. Екологічні аспекти. Соціальні аспекти та кадрова політика. Перспективи розвитку	Розділ містить: <ul style="list-style-type: none"> – інформацію про фінансові показники, що дають можливість зрозуміти основні тенденції та чинники, які впливають на бізнес; – інформацію про нефінансові показники, які характеризують фактори, які прямим чи непрямым чином можуть впливати на бізнес (наприклад, охорону довкілля, запобігання шкідливим викидам, екологічні аспекти); – результати діяльності підприємств та їх зв'язок з цілями керівництва; – соціальні аспекти та кадрова політика (заохочення, мотивація, охорона праці та ін.); – аналіз значних змін у фінансовому стані, ліквідності та результатах діяльності; – причини зміни таких показників протягом звітного періоду; – наміри щодо реалізації стратегії підприємства у довгостроковому періоді
5	Ключові показники діяльності	–	Розділ містить: <ul style="list-style-type: none"> – опис ключових показників ефективності (як фінансових, так і нефінансових), які керівництво підприємства використовує для оцінки результатів діяльності підприємства до встановлених цілей; – пояснення причин обрання даних ключових показників, причин їх значущості для діяльності підприємства; – аналіз значних змін у фінансовому стані, ліквідності та результатах діяльності у порівнянні з цільовими показниками; – зміни цільових показників протягом звітного періоду у порівнянні з минулими періодами та пояснення таких змін, причин того, чому колишні показники перестали бути значущими й переваги нових. <p>Якщо певні показники, які використовуються, відрізняються від фінансової звітності, то мають бути пояснення таких відхилень</p>
6	–	Корпоративне управління	Розділ містить інформацію про: <ul style="list-style-type: none"> – органи управління, та їх склад; – повноваження, порядок скликання загальних зборів; – структуру акціонерів; – власників цінних паперів; – основні характеристики системи внутрішнього контролю; – опис дивідендної політики; – перспективи розвитку та удосконалення корпоративного управління, основні характеристики систем внутрішнього контролю

Рекомендуємо при складанні Звіту про управління скористатися для його структуризації саме міжнародним підходом, адже структуризація інформації за ним більш логічна та лаконічна. Дійсно, навіть виділяти такий окремий розділ, як «Ліквідність та зобов'язання», якщо це частина результатів діяльності підприємства? Крім того, як МСФЗ, так і методрекомендації Мінфіну носять лише рекомендаційний характер. Структура звіту та його наповнення в деталях невизначені і є довільними, тому за потреби, якщо інша структура чи наповнення краще будуть передавати мету Звіту про управління, все можна відкоригувати під власне підприємство та потреби тих користувачів-інвесторів, на кого передусім розрахований цей звіт. Щодо державних органів, то їх цікавить просто його наявність. Навіть у ЄС на аудиторські фірми покладається перевіряти тільки сам факт наявності такого звіту, а не його наповнення (п. 16 Директиви 2014/95/ЄС).

Також, якщо звернутися до практики складання звітів про управління європейських компаній, то їхня структура в усіх різна. Головне, щоб досягалася мета звіту – надати користувачу достовірне уявлення про розвиток, результати діяльності підприємства, якої бракує безпосередньо у фінансових звітах. Крім того, часто великі компанії складають так звану інтегровану звітність і тоді певні розділи Звіту про управління містять посилання на розділи уже оприлюднених більш загальних інтегрованих звітів.

Висновки і пропозиції. Звіт про управління є супровідним до фінансової звітності підприємства та доповнює, але не повторює її. Доповнює він її тією інформацією про підприємство, яку неможливо отримати з фінансової звітності, але вона є необхідною для інвестора та суспільства для розуміння результатів діяльності підприємства, зокрема й соціальних, його перспектив розвитку та ризиків і невизначеностей, в умовах яких воно функціонує.

Структура Звіту про управління не регламентована та, по-суті, є довільною. Однак існують певні рекомендації як на національному, так і міжнародному рівнях щодо того, що саме має містити такий звіт, за якими елементами має розкриватися інформація у ньому. Розробки в цьому напрямі на сьогодні продовжуються й на міжнародному рівні. Національному регулюючому органу з питань бухобліку при Мінфіні варто звернути увагу погляд на ці процеси, які відбуваються на міжнародному рівні, та враховувати їх.

Перше складання такого звіту може викликати труднощі в українських компаніях, оскільки практично з боку Мінфіну не створено детальних методрекомендацій та не надано жодних прикладів оформлення та подачі такого звіту. Через це, ймовірно, відбудеться така ситуація:

- ті компанії, які мають достатньо ресурсів та звітують перед іноземними інвесторами, скористуються бухгалтерським аутсорсом, наприклад, послугами фірм Big 4;
- решта компаній складуть Звіт про управління з поверхневим дотриманням його ідей, тобто приділяють увагу лише формальній наявності такого звіту, а не його наповненню та забезпечення дотримання його мети.

Перспективами подальших досліджень щодо Звіту про управління може бути вивчити практики його складання та наповнення зарубіжними компаніями, зокрема підприємствами з ЄС. Порівняння та аналіз цих підходів дозволить внести певні корективи в мінфінівські методрекомендації та, можливо, переробити чи створити їх на новому рівні.

Список використаних джерел

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. праць. 2018. № 1-2. С. 37–46.
2. Войтенко Т. Євробухоблік: яким він буде? *Податки і бухгалтерський облік*. 2017. № 89. С. 3–9. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/november/issue-89/article-31776.html>.

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АУДИТ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ

3. Войтенко Т. Звіт про управління: вперше за 2018 рік. *Податки і бухгалтерський облік*. 2019. № 08. С. 4–8.
4. Голов С. Вдосконалення бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні в контексті євроінтеграції. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 1. С. 3–17.
5. Голов С. Регулювання бухгалтерського обліку і аудиту в ЄС та виклики для України. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 10. С. 3–13.
6. Директива 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Ради про щорічну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов'язаних з ними звіти певних типів компаній. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/MU13169?an=21>.
7. Директива 2014/95/ЄС Європейського Парламенту та Ради, що вносить поправки до Директиви 2013/34/ЄС, щодо розкриття нефінансової та різноманітної інформації деякими великими підприємствами і групами. URL: http://msfz.ligazakon.ua/magazine_article/FZZ00125.
8. Звіт про управління: що це таке, як його робити та які нові можливості він дає. Гід по звіту для бізнесу. URL: <https://businessviews.com.ua/ru/strategies/id/zvit-pro-upravlinnja-1860>.
9. Зубілевич С. Облікова директива ЄС, її вплив на склад і зміст звітів європейських компаній та перспективи для України. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 7. С. 3–15.
10. Інструкція щодо складання фінансової звітності банків України: Постанова НБУ від 24.10.2011 р. № 373. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1288-11>.
11. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління: Наказ Міністерства фінансів України від 07.12.2018 року № 982. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18>.
12. Міжнародний стандарт фінансової звітності Практичний звіт 1 «Коментар керівництва: рамковий підхід до подання». URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/management-commentary-practice-statement>.
13. Озеран А. Директива 2013/34/ЄС щодо річної фінансової звітності: дискусійні питання та напрями її імплементації в нормативну базу України. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 5. С. 2–10.
14. 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.
15. Онищенко В. П. Звіт про управління – невизначений і не зовсім бухгалтерський. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7447-zvt-pro-upravlnnya-neviznacheniy-ne-zovsm-buhgalterskiy>.
16. Пархоменко В. Євроконвергенція бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 8. С. 3–4.
17. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

References

1. Bezverkhyi, K. V., Pantelieiev, V. P. (2018). Konsolidovanyi zvit pro upravlinnia. Novatsii upravlinskoi praktyky zvituvannia [Consolidated Management Report. Innovations in managerial reporting practice]. *Naukovyi visnyk Natsionalnoi akademii statystyky, obliku ta audytu – Scientific Journal of the National Academy of Statistics, Accounting and Audit*, 1-2, 37–46 [in Ukrainian].
2. Voitenko, T. (2017). Yevrobukhoblik: yakym vin bude? [Euroaccounting: what will it be?]. *Podatky i bukhgalterskyi oblik – Taxes and accounting*, 89, 3-9 [in Ukrainian].
3. Voitenko, T. (2019). Zvit pro upravlinnia: vpershe za 2018 rik [Management report: for the first time in 2018]. *Podatky i bukhgalterskyi oblik – Taxes and accounting*, 89, 4–8 [in Ukrainian].
4. Holov, S. (2014). Vdoskonalennia bukhgalterskoho obliku i finansovoi zvitnosti v Ukraini v konteksti yevrointehratsii [Improvement of Accounting and Financial Reporting in Ukraine in the Context of European Integration]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt – Accounting and audit*, 1, 3–17 [in Ukrainian].
5. Holov, S. (2014). Rehuliuвання bukhgalterskoho obliku i audytu v YeS ta vyklyky dlia Ukrainy [EU accounting and auditing regulation and challenges for Ukraine]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt – Accounting and audit*, 10, 3–13 [in Ukrainian].
6. Dyrektyva 2013/34/JeS Yevropeiskoho Parlamentu ta Rady pro shchorichnu finansovu zvitnist, konsolidovanu finansovu zvitnist ta poviazanykh z nymy zvity pevnykh typiv kompanii [Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings]. Retrieved from <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32013L0034>.

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АУДИТ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ

7. Dyrektyva 2014/95/IeS Yevropeiskoho Parlamentu ta Rady, shcho vnosyt popravky do Dyrektyvy 2013/34/IeS, shchodo rozkryttia nefinansovoi ta riznomanitnoi informatsii deiakymy velykymy pidpriemstvamy i hrupamy [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]. Retrieved from <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32014L0095>.

8. Zvit pro upravlinnya: shho ce take, yak jogo roby'ty' ta yaki novi mozhy'vosti vin daye. Gid po zvituu dlya biznesu [Management report: what it is, how to do it and what new opportunities it gives. Business Report Guide]. Retrieved from http://msfz.ligazakon.ua/magazine_article/FZZ00125.

9. Zubilevych, S (2014). Oblikova dyrektyva EU, ii vplyv na sklad i zmist zvitiv yevropeiskyykh kompanii ta perspektyvy dlia Ukrainy [EU accounting directive, its impact on the composition and content of reports of European companies and prospects for Ukraine]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt – Accounting and audit*, 7, 3–15 [in Ukrainian].

10. Instruksiia shchodo skladannia finansovoi zvitnosti bankiv Ukrainy [Instruction for Preparation of Financial Statements of Banks of Ukraine]. № 373 (24.10.2011). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1288-11>.

11. *Metodychni rekomendatsii zi skladannia zvituu pro upravlinnia [Guideline for Management Report Preparation]*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18>.

12. Mizhnarodnyi standart finansovoi zvitnosti Praktychnyi zvit 1 «Komentar kerivnytstva: ramkovyi pidkhid do podannia» [IFRS International Practice Statement 1: Management Commentary: IASB]. Retrieved from <https://www.ifrs.org/issued-standards/management-commentary-practice-statement>.

13. Ozeran, A (2015). Dyrektyva 2013/34/EU shchodo richnoi finansovoi zvitnosti: dyskusiini pytannia ta napryamy ii implementatsii v normatyvnu bazu Ukrainy [EU on annual financial statements: discussion issues and directions of its implementation in the normative base of Ukrain]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt – Accounting and audit*, 5, 2–10 [in Ukrainian].

14. Ozera, A (2017). Zvit kerivnytstva vs Zvit pro upravlinnia: problemy vidpovidnosti Zakonu pro bukhhalterskyi oblik ta svitovoi praktyky [Management Commentary vs. Management Report: Problems of Compliance with the Law on Accounting and Worldwide Practice]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt – Accounting and audit*, 10-11, 2–12 [in Ukrainian].

15. Onyshchenko, V. P. (n.d.). Zvit pro upravlinnia – nevyznachenyi i ne zovsim bukhhalterskyi [Management Report – Uncertain and Not Altogether Accounting]. Retrieved from <https://www.golovbukh.ua/article/7447-zvt-pro-upravlnnya-neviznacheniy-ne-zovsm-buhgalterskiy>.

16. Parkhomenko, V. (2014). Yevrokonverhentsiia bukhhalterskoho obliku [Euroconvergence of accounting]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt – Accounting and audit*, 8, 3–4 [in Ukrainian].

17. Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini [On Accounting and Financial Reporting in Ukraine]. № 996 (16.07.1999). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

Онищенко Віктор Петрович – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту, Чернігівський національний технологічний університет (вул. Шевченка, 95, м. Чернігів, 14035, Україна).

Онищенко Виктор Петрович – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета, налогообложения и аудита, Черниговский национальный технологический университет (ул. Шевченко, 95, г. Чернигов, 14035, Украина).

Onyshchenko Viktor – PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of Department of Accounting, Taxation and Audit, Chernihiv National University of Technology (95 Shevchenka Str., 14027 Chernihiv, Ukraine).

E-mail: onvp83@gmail.com

ORCID: <http://orcid.org/0000-0002-8379-1308>

Researcher ID: F-6155-2016