

DOI 10.31558/2307-2318.2020.1.5

УДК 657.37

**Гевлич Л.Л.**, к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту, Донецький національний університет імені Василя Стуса

**Гевлич І.Г.**, к.т.н., доцент, доцент кафедри бізнес-статистики та економічної кібернетики, Донецький національний університет імені Василя Стуса

### **ФІНАНСОВА ТА УПРАВЛІНСЬКА ЗВІТНІСТЬ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Виявлення взаємозв'язку інформації фінансової та управлінської звітності, місця кожної з них у процесі прийняття управлінських рішень зовнішніми та внутрішніми користувачами є важливим методологічним обліковим завданням та водночас практичним завданням менеджменту. Наразі у зв'язку із впровадженням звіту про управління це завдання стало особливо актуальним. Дослідженню теоретичних засад формування управлінської звітності вітчизняних суб'єктів господарювання присвячені праці багатьох науковців. Дослідники розглядали місце управлінської звітності у системі внутрішнього контролю, її концепцію, архітектуру, класифікацію, принципи та процес формування. У той же час поза розглядом залишилися питання інтеграції даних фінансової та управлінської звітності, місця останньої в рамках етапів облікового циклу суб'єкта господарювання, що з огляду на єдність вихідних даних для прийняття управлінських рішень є важливими практичними завданнями та потребують додаткового дослідження. Мета статті полягає у виявленні маркерів ідентифікації фінансової та управлінської звітності вітчизняних суб'єктів господарювання задля оптимізації процесу прийняття управлінських рішень на її основі. За результатами проведеного критичного аналізу дефініції «управлінська звітність» у науковій дискусії виявлені ракурси дослідження даного поняття, запропоноване авторське трактування та ідентифіковані характерні визначальні риси (особливості) видів звітності, що можуть доповнюватися і деталізуватися виходячи із поставлених перед менеджментом завдань. Дані риси (маркери) використані для характеристики фінансової та управлінської звітності вітчизняних суб'єктів господарювання. Застосування зазначених маркерів здатне підвищити якість процесу розробки та використання управлінської звітності за рахунок зняття невластивих даних звітності функцій. У роботі також узагальнені рекомендації Міністерства фінансів України щодо структури та змісту звіту про управління, надана його характеристика щодо відношення до видів звітності. За результатами дослідження зроблені висновки, визначені напрями подальших пошуків.

**Ключові слова:** фінансова звітність, управлінська звітність, звіт про управління, принципи, регламентація, користувачі, маркери.

Табл. - 4, Літ. - 19

**Гевлич Л.Л., Гевлич И.Г.**

### **ФИНАНСОВАЯ И УПРАВЛЕНЧЕСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ОТЕЧЕСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

Выявление взаимосвязи информации финансовой и управленческой отчетности, места каждой из них в процессе принятия управленческих решений внешними и внутренними пользователями является важной методологической учетной задачей и одновременно практической задачей менеджмента. Сегодня в связи с внедрением отчета об управлении эта задача стала особенно актуальной. Исследованию теоретических основ формирования управленческой отчетности отечественных субъектов хозяйствования посвящены труды многих ученых. Исследователи рассматривали место

управленческой отчетности в системе внутреннего контроля, ее концепцию, архитектуру, классификацию, принципы и процесс формирования. В то же время вне рассмотрения остались вопросы интеграции данных финансовой и управленческой отчетности, места последней в рамках этапов учетного цикла предприятия, которые, учитывая единство исходных данных для принятия управленческих решений, являются важными практическими задачами и требуют дополнительного исследования. Цель статьи заключается в выявлении маркеров идентификации финансовой и управленческой отчетности отечественных субъектов хозяйствования для оптимизации процесса принятия управленческих решений на ее основе. По результатам проведенного критического анализа дефиниции «управленческая отчетность» в научной дискуссии выявлены ракурсы исследования данного понятия, предложена авторская трактовка и идентифицированы характерные определяющие черты (особенности) видов отчетности, которые могут дополняться и детализироваться, исходя из поставленных перед менеджментом задач. Данные черты (маркеры) использованы для характеристики финансовой и управленческой отчетности отечественных субъектов хозяйствования. Применение указанных маркеров способно повысить качество процесса разработки и использования управленческой отчетности за счет снятия несвойственных данной отчетности функций. В работе также обобщены рекомендации Министерства финансов Украины относительно структуры и содержания отчета об управлении, представлена его характеристика по отношению к видам отчетности. По результатам исследования сделаны выводы, определены направления дальнейших изысканий.

**Ключевые слова:** финансовая отчетность, управленческая отчетность, отчет об управлении, принципы, регламентация, пользователи, маркеры.

**Hevlych L., Hevlych I.**

#### **FINANCIAL AND MANAGEMENT STATEMENTS OF DOMESTIC ENTERPRISES**

Identifying the relationship between financial and management reporting information, the place of each of them in the management decision making process by external and internal users, is an important methodological accounting task and, at the same time, a practical management task. This task has become especially relevant at the time of the implementation the report of management. The work of many scientists is devoted to the study of the theoretical principles of the management reporting of domestic business entities. Researchers considered the place of management reporting in the internal control system, its concept, architecture, classification, principles and process of formation. At the same time, the issues of integration of financial and management reporting data, the place within the accounting cycle of the entity, remain open to consideration. The purpose of the article is to identify markers of financial and management reporting of domestic entities in order to optimize the management decision-making process based on it. The results of the critical analysis the definition of «management reporting» in the scientific discussion revealed the perspectives of the study of this concept, the author's interpretation and the characteristic defining features of the types of reporting, which can be supplemented and detailed based on the tasks of management. These features (markers) were used to characterize the financial and management reporting of domestic entities. The use of these markers is able to improve the quality of the process of development and use of management reporting by eliminating functions that are not inherent in this reporting. The paper also summarizes the recommendations of the Ministry of Finance of Ukraine on the structure and content of the management report, its characteristics regarding the types of reporting. According to the results of the study, conclusions were drawn, directions of further searches

were determined.

**Keywords:** financial reporting, management reporting, report of management, principles, regulation, users, markers.

**Постановка проблеми.** Звітність підприємства, установи, організації є концентрованим джерелом інформації для прийняття управлінських рішень широким колом користувачів – потенційними та реальними інвесторами, контрагентами, фінансовими установами, державними органами, органами місцевого самоврядування тощо. Видом звітності (фінансова, податкова, статистична) визначається набір її статей, органи, куди звітність спрямовується, вимоги до формування даних та інші параметри регламентації. Разом з тим кожний суб'єкт господарювання задля організації ефективного менеджменту впроваджує управлінську звітність, нормуючи її показники та алгоритми їх розрахунку внутрішніми документами. Виявлення взаємозв'язку інформації фінансової та управлінської звітності, місця кожної з них у процесі прийняття управлінських рішень зовнішніми та внутрішніми користувачами є важливим методологічним обліковим завданням та водночас практичним завданням менеджменту. Наразі у зв'язку із впровадженням звіту про управління це завдання стало особливо актуальним.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню теоретичних засад формування управлінської звітності вітчизняних суб'єктів господарювання присвячені праці багатьох науковців. Дослідники Т. Шепель та Р. Воронко розглядали місце управлінської звітності у системі внутрішнього контролю та її роль у підвищенні ефективності функціонування підприємства [1, 2]. Концепцію управлінської звітності досліджували С. А. Кузнецова та К. Є. Нагірська [3, 4], а архітектуру, класифікацію та принципи формування – відповідно В. В. Ходзицька, О. В. Карпенко, М. О. Любимов та І. О. Гладій [5-7]. Основна ж група дослідників (О. О. Григоревська, Н. І. Демків, А. Ю. Козік, С. Я. Король, О. Г. Лищенко, М. М. Матюха, М. І. Скрипник, А. І. Ясінська) розглядали процес формування управлінської звітності [8-12]. У той же час поза розглядом залишилися питання інтеграції даних фінансової та управлінської звітності, місця останньої в рамках етапів облікового циклу суб'єкта господарювання, що з огляду на єдність вихідних даних для прийняття управлінських рішень є важливими практичними завданнями та потребують додаткового дослідження.

**Мета статті** полягає у виявленні маркерів ідентифікації фінансової та управлінської звітності вітчизняних суб'єктів господарювання задля оптимізації процесу прийняття управлінських рішень на її основі.

**Виклад основного матеріалу.** За визначенням закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» фінансовою є «звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства» [13], а мета її складання зазначена у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» як «надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства» [14]. Тобто, і це логічно, будь-яка звітність використовується як інформаційна основа прийняття управлінських рішень, і фінансова звітність – не виняток. Разом з тим включати основні форми фінансової звітності (баланс, або звіт про фінансовий стан, звіт про фінансові результати, або звіт про сукупний дохід, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал і примітки до фінансової звітності) у склад управлінської звітності не є правильним, бо метою досліджень науковців і практиків менеджменту є саме розмежування зазначених понять задля підвищення ефективності прийняття

управлінських рішень.

Що стосується визначення управлінської звітності, воно відсутнє у законодавчих та нормативних документах на національному рівні. Для тлумачення даної дефініції різні дослідники використовують синоніми: управлінська, внутрішня, внутрішньогосподарська, внутрішньокорпоративна управлінська, внутрішня управлінська, внутрішня бухгалтерська тощо (див. табл. 1).

Відносно сутності управлінської звітності ряд авторів надає надто загальне трактування, залишаючи поза розглядом визначальні її особливості (Н. Адамов, О. Бабкіна, Ф. Бутинець, С. Кузнецова, В. Палій), інші дослідники, навпаки, намагаються акцентувати увагу на детальній характеристиці звітності (С. Король, П. Куцик, А. Позов, І. Югансон). При цьому цікавими є ракурс розгляду, представлений у табл. 2: структурний, методичний, цільовий.

**Таблиця 1**

**Визначення управлінської звітності у дослідженнях науковців**

Автор(и)	Використана назва	Сутність дефініції
1	2	3
Н. Адамов	управлінська	комплекс взаємопов'язаних даних і розрахункових показників, які відображають функціонування підприємства як суб'єкта господарської діяльності та згруповані загалом у підприємстві і в розрізі структурних підрозділів
О.М. Бабкіна	управлінська	система взаємопов'язаних показників, що характеризують умови та результати діяльності компанії в цілому або окремих її підрозділів за звітний період
Ф.Ф. Бутинець	внутрішня бухгалтерська	комплекс взаємопов'язаних даних і розрахункових показників, які відображають функціонування підприємства як суб'єкта господарської діяльності та згруповані загалом по підприємству і в розрізі структурних підрозділів
О.С. Височан, І.Р. Кіш	внутрішньогосподарська	основне джерело надання інформації керівництву, що уможливило створення належної інформаційно-аналітичної бази для прийняття обґрунтованих управлінських рішень на рівні підприємства, а також контролю за їхнім виконанням по управлінській вертикалі
Ж.А. Іванова	управлінська	форма подання відомостей, істотних для вибору певного варіанта дій із безлічі альтернативних
О.В. Карпенко, М.О. Любимов	управлінська	система звітів у цілому по підприємству і щодо окремих аспектів його діяльності з метою забезпечення внутрішніх користувачів необхідною інформацією для обґрунтування управлінських рішень
І.В. Колос	управлінська	звітність, яка складається менеджерами різних рівнів управління і містить оцінку результатів діяльності та прогнозні напрями її розвитку
Т.О. Коноваліхіна	управлінська	система показників оцінювання результатів бізнесу та перспектив його розвитку, що надається внутрішнім користувачам для задоволення інформаційних потреб у процесі прийняття стратегічних, тактичних і оперативних управлінських рішень
С.Я. Король	управлінська	звітність для внутрішніх користувачів, яка включає інформацію про господарську діяльність підприємства та умови її здійснення, підготовлена з використанням методичних прийомів бухгалтерського обліку, планування, аналізу, контролю й інших дисциплін
М.В. Корягін, П.О. Куцик	внутрішня управлінська	інформаційний продукт, що є набором відповідних облікових показників, який виступає основним засобом інформаційної підтримки прийняття менеджментом підприємства управлінських рішень
С.А. Кузнецова	управлінська бухгалтерська	звітність, що містить облікову інформацію про діяльність підприємства та надається внутрішнім користувачам у процесі управління підприємством

*Продовження таблиці 1*

1	2	3
П.О. Куцик	внутрішньо-корпоративна управлінська	система взаємопов'язаних показників, що визначають фінансові та інші (виробничі, технологічні тощо) результати діяльності корпоративного об'єднання в грошовому та натуральному вимірах, що ґрунтуються на відображенні поточних і передбачуваних явищ (подій) господарської діяльності корпоративного об'єднання загалом і в розрізі сегментів управлінського поділу (види діяльності; види продуктів виробництва; підприємства, що входять до його складу; центри відповідальності, для потреб управління тощо)
К.С. Нагірська	управлінська	результат збору, ідентифікації, реєстрації, узагальнення та систематизації фінансової та нефінансової інформації у вигляді сукупності внутрішніх документів (звітів) для заінтересованих користувачів з метою оцінки, аналізу, контролю та планування діяльності підприємства і його структурних підрозділів
Л.В. Нападовська	управлінська	гнучка система форм інформації, яка складається за центрами затрат і центрами відповідальності і має відображати умови, специфіку, особливості організації виробництва та потреби управлінського персоналу
В.Ф. Палій	управлінська	звітність, метою якої є забезпечення управлінського персоналу всіх рівнів необхідною управлінською інформацією
А.Х. Позов	управлінська	засіб інформаційного забезпечення процесу управління та моніторингу економічного стану підприємства, засіб адаптації та моніторингу облікової системи до потреб управління, засіб узагальнення та надання облікової інформації, документ, вміст якого представляє економічну інформацію у певному наборі фактичних (історичних) та оціночних (розрахункових) показників для порівняння їх планово-нормативних і досягнутих значень.
А.Н. Попов	управлінська	систематизована обліково-аналітична інформація у вигляді облікових і розрахункових показників, представлена у внутрішньофірмових формах і призначена для внутрішніх користувачів з метою прийняття ними управлінських рішень не тільки поточного, але і стратегічного характеру
І.А. Югансон	управлінська	система необхідної релевантної цільової фінансової та нефінансової інформації про майно, капітал, зобов'язання, доходи та витрати структурних підрозділів організації, їх взаємозв'язки, господарські процеси та їх результати, про внутрішні та зовнішні фактори, яка передана у відповідній формі, орієнтована на користувача, використовується під час планування, контролю та регулювання показників фінансово-господарської діяльності організації

*Узагальнено авторами за [6,8,12,15-17]*

Більшість авторів (О.М. Бабкіна, Ф.Ф. Бутинець, Ж.А. Іванова, О.В. Карпенко, М.О. Любимов, М.В. Корягін, П.О. Куцик) звертають увагу на перелік показників, їхню класифікацію чи форму надання. Також популярне наголошення на меті, завданнях, що має виконувати система управлінської звітності, та користувачах звітності (О.С. Височан, І.Р. Кіш, В.Ф. Палій, І.В. Колос, Т.О. Коноваліхіна, С.А. Кузнецова). Значно менше дослідників (Н. Адамов, С.Я. Король) розкривають методичний ракурс: прийоми, процедура формування, а також популярне сполучення різних ракурсів у визначенні управлінської звітності (К.С. Нагірська, Л.В. Нападовська, А.Н. Попов, А.Х. Позов, І.А. Югансон).

Таблиця 2

**Ракурси розгляду дефініції «управлінська звітність» у дослідженнях науковців**

Автори	Ракурси розгляду
О.М. Бабкіна, Ф.Ф. Бутинець, Ж.А. Іванова, О.В. Карпенко, М.О. Любимов, М.В. Корягін, П.О. Куцик	Структурний: акцент на переліку, класифікації показників звітності, формі її надання
О.С. Височан, І.Р. Кіш, В.Ф. Палій, І.В. Колос, Т.О. Коноваліхіна, С.А. Кузнецова	Цільовий: акцент на меті, завданнях, що має виконувати система управлінської звітності, користувачах звітності
Н. Адамов, С.Я. Король	Методичний: акцент на прийомах підготовки звітності
К.С. Нагірська, Л.В. Нападовська, А.Н. Попов, А.Х. Позов, І.А. Югансон	Структурний, процедурний, цільовий

*Розроблено авторами*

На наш погляд, визначення дефініції «управлінська звітність» має враховувати принципи її побудови та характерні визначальні риси (особливості), які доцільно розвивитися у порівнянні із аналогічними маркерами для фінансової звітності (див. табл. 3). Вказані у табл. 3 маркери можуть використовуватися для характеристики інших видів звітності суб'єкта господарювання, а також для ідентифікації конкретної форми за видом звітності. Так, якщо метою фінансової звітності є задоволення узагальнених інформаційних потреб широкого кола зовнішніх користувачів, управлінська звітність надає інформацію виключно внутрішнім користувачам згідно із встановленою ієрархією доступу, бо може містити дані щодо ключових факторів впливу на конкурентне положення суб'єкта господарювання.

Таблиця 3

**Порівняльна характеристика фінансової та управлінської звітності вітчизняного суб'єкта господарювання**

Критерії порівняння	Фінансова звітність	Управлінська звітність
Мета використання	Прийняття управлінських рішень, пов'язаних із суб'єктом господарювання	Активна зміна параметрів функціонування суб'єкта господарювання
Користувачі інформації	Широке коло зовнішніх користувачів: власники, відокремлені від управління, потенційні та реальні інвестори та контрагенти, органи управління (державні та місцевого самоврядування), інші стейкхолдери – фізичні і юридичні особи, суспільство	Менеджери суб'єкта господарювання, виходячи з функціональних прав, інтересів, обов'язків та ієрархії доступу
Регламентация	Законодавство України, національні або міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності, постанови уряду	Внутрішні нормативні документи суб'єкта господарювання
Принципи побудови	Автономності, послідовності, безперервності, нарахування, повного висвітлення, превалювання сутності над формою, єдиного грошового вимірника	Повноти і достовірності конфіденційності, ефективності
Форма надання та набір показників	Регламентовані на національному рівні	Регламентовані на рівні суб'єкта господарювання
Джерела даних	Облікова система суб'єкта господарювання	Облікова система, необлікові дані суб'єкта господарювання, інші залучені джерела
Використані вимірники	Вартісні	Усі можливі (вартісні, натуральні, трудові)
Верифікація	Для суспільно значущих підприємств вимагається щорічний аудиторський висновок щодо фінансової звітності	В залежності від потреб менеджменту

*Розроблено авторами*

Використовується інформація управлінської звітності для прийняття рішень стосовно оперативних, тактичних та стратегічних завдань розвитку: ліквідації відхилень від нормального ходу процесів, складання чи перегляду планів та нормативів, оцінки їх виконання, аналізу адекватності діючої стратегії, ліквідації стратегічних розривів чи розробки альтернативних стратегій. Якщо фінансова звітність є кінцевим етапом циклу фінансового обліку, управлінська звітність підсумовує процес управлінського обліку, який, як відомо, концентрується на аналізі доходів та витрат за підрозділами, напрямками діяльності чи видами продукції, центрами відповідальності тощо.

Хибною є думка, що управлінська звітність не є регламентованою. Дійсно, формат представлення, набір показників та алгоритми їх розрахунку не є законодавчо визначеними, але, як і будь-яка звітність, вона регламентується на рівні суб'єкта господарювання відповідними внутрішніми нормативними документами. Джерелом управлінської звітності, на відміну від фінансової, можуть бути не тільки облікові дані у вартісному вимірі, а й широке коло показників підприємства, установи, організації, конкурентів, господарських суб'єктів регіону, країни, що залучаються для досягнення певних управлінських цілей і можуть бути представленими у будь-яких вимірниках. При цьому втілення ідеї, що фінансова та управлінська звітність мають відокремлені джерела первинних даних, висловленої у дослідженні [15], на наш погляд, не є доцільним. Навіть в умовах автоматизованої обробки даних формування окремих масивів вихідної інформації, базуючись на напрямках обліку (звітності) чи класифікації первинних документів, є обтяжливим на неефективним. Первинні дані як єдина база інформації про події та факти господарського життя суб'єкта господарювання за певний період є результатом первинного обліку як складової облікового циклу.

Головними принципами формування управлінської звітності, на наш погляд, є повнота і достовірність (і в цьому вона не відрізняється від будь-якої звітної інформації), а також конфіденційність та ефективність. Останнє передбачає жорстке дотримання принципу перевищення ефекту від використання інформації над витратами з її збору.

Управлінська звітність є дієвим інструментом оптимізації діяльності суб'єкта господарювання, пошуку резервів зменшення витрат, економії ресурсів, підвищення продуктивності процесів тощо і в цьому сенсі є складовою системи внутрішньогосподарського контролю. Верифікація даних управлінської звітності має вирішальне значення, а в якості інструменту верифікації може бути задіяний інститут незалежної фінансової експертизи – аудит (хоча така перевірка не є обов'язковою, а її доцільність визначається конкретними обставинами).

Безумовно, вказані у табл. 3 маркери характеристики видів звітності є основними, але не вичерпними і можуть доповнюватися і деталізуватися виходячи із поставлених перед менеджментом завдань.

Таким чином, вищевикладене дозволило запропонувати визначення управлінської звітності як набору регламентованих внутрішніми документами суб'єкта господарювання форм надання конфіденційної інформації внутрішнім користувачам за ієрархією доступу для вирішення оперативних, тактичних і стратегічних завдань розвитку.

Окреме місце у взаємодії фінансової та управлінської звітності займає звіт про управління як «документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності» [13]. Він є складовою фінансової звітності і подається разом з нею в обумовлені строки визначеним суб'єктам управління за визначеною нормативними документами [18] процедурою (мікропідприємства та малі підприємства

звільняються від обов'язку надання цього звіту, а середні підприємства мають право не відображати у звіті про управління нефінансову інформацію). Разом з тим форма та показники даного звіту (як і Приміток до фінансової звітності) не регламентовані жорстко на національному рівні, а сам звіт має містити нефінансову інформацію, що виходить за межі фінансової звітності та відповідає маркерам звітності управлінської.

Відповідно до Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління він має розкривати дані про діяльність підприємства, його стан та перспективи розвитку, основні ризики і невизначеності діяльності, зокрема, інформацію екологічного та соціального характеру (з посиланням на показники фінансової звітності та поясненням щодо сум, якщо це доречно) – див. табл. 4. При цьому слід відмітити модальність даних Методичних рекомендацій: Міністерство фінансів України рекомендує своє бачення змісту звіту про управління, але не наполягає на ньому навіть щодо структури звіту, зазначаючи: «перелік напрямів та показників, які рекомендується розкривати у звіті про управління, не є вичерпним. Підприємство може розкривати іншу інформацію, яку вважає за доцільне» [19]. І це знов таки є маркером управлінської звітності.

Тим не менш, на нашу думку, вказаний звіт не можна віднести до управлінської звітності, бо він призначений для надання інформації зовнішнім користувачам та не містить конфіденційної інформації.

Таблиця 4

## Структура та зміст звіту про управління

Розділ	Зміст
1	2
Організаційна структура та опис діяльності підприємства	інформація про організаційну структуру підприємства, його стратегію та цілі, сферу діяльності за географічним розташуванням та галузевим спрямуванням, про продукцію та послуги, що виробляються/надаються підприємством, ринкову частку підприємства в сегментах, у яких здійснює свою діяльність підприємство тощо
Результати діяльності	аналіз результатів діяльності підприємства, включаючи пояснення щодо динаміки розвитку протягом звітного періоду, з урахуванням зростання/зменшення ціни, збільшення/зменшення обсягу реалізованих товарів і послуг, започаткування нової/припинення виробництва продукції та/або послуг, будь-яких суттєвих факторів, що вплинули на зміни у загальному товарообороті та отриманні прибутку
Ліквідність та зобов'язання	інформація про основні джерела забезпечення ліквідності (активи, які забезпечують своєчасне виконання зобов'язань), наявні зобов'язання, їх види та строки їх погашення, умовні зобов'язання, їх види та оцінку їх можливого впливу на ліквідність, фактори, які впливають або в подальшому можуть вплинути на ліквідність
Екологічні аспекти	інформація щодо впливу діяльності підприємства на навколишнє середовище (залежно від галузі, в якій функціонує підприємство та від заходів з охорони довкілля і зменшення впливу діяльності підприємства на навколишнє середовище), зокрема, показники, що характеризують: раціональне використання води, управління відходами, викиди парникових газів, споживання енергії тощо
Соціальні аспекти та кадрова політика	інформація про загальну кількість працівників та частку жінок на керівних посадах, заохочення (мотивацію) працівників, охорону праці та безпеку, навчання та освіти персоналу, рівні можливості працевлаштування, повагу прав людини, заходи з боротьби з корупцією та хабарництвом тощо
Ризики	інформація про політику підприємства щодо управління операційними та фінансовими ризиками (ринковий ризик, кредитний ризик, ризик ліквідності) з описом їхнього впливу на діяльність підприємства, а також підходів або інструментів, які використовуються підприємством для зменшення впливу таких ризиків



## Продовження таблиці 4

1	2
Дослідження та інновації	інформація про дослідження, інноваційну діяльність та розробки, які проводяться підприємством, обсяг витрат на такі заходи та їх вплив на діяльність підприємства
Фінансові інвестиції	інформація про фінансові інвестиції підприємства у цінні папери інших підприємств, в асоційовані і дочірні підприємства тощо
Перспективи розвитку	інформація про перспективи подальшого розвитку підприємства з урахуванням ризиків та викликів при здійсненні діяльності
Корпоративне управління (для підприємств-емітентів цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію)	інформація щодо органів управління, їх склад та повноважень, стратегії корпоративного управління; скликання та проведення загальних зборів акціонерів; структури акціонерів та їх частки в акціонерному капіталі; власників цінних паперів з особливими правами контролю та опис цих прав; діяльності підприємства стосовно операцій з власними акціями; основних характеристик системи внутрішнього контролю; дивідендної політики; перспектив розвитку та удосконалення корпоративного управління; політики підприємства стосовно адміністративних, управлінських та наглядових органів підприємства (вимоги до віку, статі, освіти, професійного досвіду, управлінського персоналу, цілі політики її реалізація та результати у звітному періоді тощо). Якщо підприємство керується кодексом корпоративного управління, рекомендується зазначати джерело, в якому можна знайти текст відповідних документів у вільному доступі
Додатковий розділ для великих підприємств (середня кількість працівників на дату складання фінансової звітності більше 500 осіб)	нефінансові показники діяльності щодо впливу на навколишнє середовище, довкілля, соціальні питання, зокрема, 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. Якщо підприємство не провадить політики щодо зазначених питань, рекомендується зазначати відповідне пояснення
Додатковий розділ для підприємств, які мають дочірні підприємства	здійснювати такі коригування інформації: відображаючи докладну інформацію про власні викуплені акції у консолідованому звіті про управління, наводити інформацію про кількість і номінальну вартість або, за відсутності останньої, облікову вартість усіх акцій материнського підприємства, що належать цьому материнському підприємству, його дочірнім підприємствам або особі, що діє від свого імені, але за дорученням будь-якого з цих підприємств; відображаючи системи внутрішнього контролю та управління ризиками за напрямом «Корпоративне управління», наводити інформацію про основні характеристики систем внутрішнього контролю та управління ризиками на підприємствах, включених у консолідацію в цілому

Складено авторами за [18]

Чітке розмежування видів звітності здатне на практиці підвищити якість процесу розробки та використання управлінської звітності за рахунок зняття невластивих даних звітності функцій.

**Висновки.** За результатами дослідження запропоновано авторське трактування дефініції «управлінська звітність», ідентифіковані маркери розмежування фінансової та управлінської звітності, зокрема, щодо нещодавно введеного до складу річної звітності звіту про управління, що здатне оптимізувати процес підготовки управлінської звітності у практиці менеджменту.

Напрямом подальших досліджень виступить пошук шляхів вдосконалення процесу формування управлінської звітності підприємства.

**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Шепель Т. П. Роль і місце управлінської звітності в підвищенні ефективності функціонування підприємств. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 16. С. 31-34.
2. Воронко Р. Управлінська звітність в системі внутрішнього контролю. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації: міжнар. зб. наук. пр.* 2016. Вип. 3. С. 85-96.
3. Кузнецова С. А. Інтегрована управлінська звітність: глобальні виклики та локальні рішення в епоху ноосфери. *Економічний нобелівський вісник*. 2014. № 1. С. 270-279.
4. Нагірська К. Є. Наукова концепція управлінської звітності: системний підхід до побудови та розвитку. *Збірник наукових праць ВНАУ. Серія: Економічні науки*. 2012. №1 (56). С. 78-86.
5. Ходзицька В. В. Архітекtonіка управлінської звітності виробничих підприємств: методичні підходи. *Фінанси, облік і аудит*. 2016. Випуск 1 (29). С. 251-262.
6. Карпенко О. В., Любимов М. О. Класифікація управлінської звітності як основа розуміння її сутності. URL: <https://eprints.oa.edu.ua/7021/1/22.pdf>.
7. Гладій І. О. Управлінська звітність підприємства: принципи формування. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. № 23. URL: <http://global-national.in.ua/issue-23-2018/31-vipusk-23-cherven-2018/4169-gladij-i-o-upravlinska-zvitnist-pidприємства-printsipi-formuvannya>.
8. Король С. Я. Управлінська звітність: сутність і алгоритм формування. *БІЗНЕСІНФОРМ*. 2014. № 7. С. 325-331.
9. Лищенко О. Г., Козік А. Ю. Алгоритм підготовки управлінської звітності. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2015. № 6 (87). С. 48-51.
10. Матюха М. М. Організаційні підходи формування управлінської звітності. *Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси*. 2012. Вип. 9(2). С. 354-362
11. Скрипник М. І., Григоревська О. О. Бухгалтерська управлінська звітність: критичний аналіз порядку складання й особливостей практичного застосування. *Інтелект XXI*. 2016. № 5. С. 11-115.
12. Ясінська А. І., Демків Н. І. Методика формування управлінської звітності підприємства. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія: «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку»*. 2017. № 862. С. 305-312.
13. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV за станом на 22.01.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#n2>.
14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 за станом на 22.01.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
15. Осадча Г., Синявська Ю. Управлінська бухгалтерська звітність та критерії оцінки її ефективності. *Науково-виробничий журнал «Бізнес-навігатор»*. 2018. Випуск 6 (49). С. 223-227.
16. Позов А. Х. Характеристики фінансової та управлінської звітності. *Ефективна економіка*. 2012. № 9. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=1523>.
17. Пінчук Т. А., Шрам Т. В., Ісакова В.Є. Теоретичні аспекти складання управлінської звітності. *Економіка і суспільство*. 2016. Випуск 4. С. 347-351.
18. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності: постанова Кабінету міністрів України від 28.02.2000 р. № 419 за станом на 22.01.2020 р. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-п>.

19. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління: наказ Міністерства фінансів України від 07.12.2018 р. № 982 за станом на 22.01.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18>.