
МІЖНАРОДНИЙ ОБЛІК ТА АУДИТ

УДК 658.15:657.37]:061.1ЄС DOI: [https://doi.org/10.31617/zt.knute.2021\(118\)05](https://doi.org/10.31617/zt.knute.2021(118)05)

JEL Classification: D02, M29, M40

КОРОЛЬ Світлана

E-mail: s.korol@knute.edu.ua
ORCID: 0000-0003-0958-8720

д. е. н., доцент, професор кафедри обліку та оподаткування Київського національного торговельно-економічного університету вул. Кіото, 19, м. Київ, 02156, Україна

ФОМІНА Олена

E-mail: o.fomina@knute.edu.ua
ORCID: 0000-0002-4962-3298

д. е. н., професор, завідувач кафедри обліку та оподаткування Київського національного торговельно-економічного університету вул. Кіото, 19, м. Київ, 02156, Україна

ЗАДНІПРОВСЬКИЙ Олександр

E-mail: o.zadniprovsyy@knute.edu.ua
ORCID: 0000-0002-3337-7061

к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку та оподаткування Київського національного торговельно-економічного університету вул. Кіото, 19, м. Київ, 02156, Україна

КОРПОРАТИВНА ЗВІТНІСТЬ: ТРАНСПОНУВАННЯ ПОЛОЖЕНЬ ДИРЕКТИВИ 2013/34/ЄС

Розглянуто положення Директиви 2013/34/ЄС щодо формування та оприлюднення річної фінансової звітності. Систематизовано вимоги та зазначено рамки повноваження національних регуляторів щодо визначення структури і змісту фінансової звітності за категоріями підприємств. Досліджено підходи до реформи бухгалтерського законодавства у державах – членах ЄС та в Україні. Сформульовано відмінності вжитих заходів і перспективи транспонування Директиви 2013/34/ЄС у нашій країні.

Ключові слова: річна фінансова звітність, звіт про управління, структура фінансової звітності підприємств різних категорій, повноваження національного регулятора, інтернаціоналізація фінансової звітності.

Постановка проблеми. Сучасні підприємства функціонують у глобальному інформаційному просторі, якому властива висока варіативність комунікацій, обумовлена складом учасників, їхніми економічними та неекономічними інтересами в короткостроковій, середньостроковій і довгостроковій перспективі, що знайшло відображення в системі інституційних та неінституційних факторів. Одним з найпотужніших інститу-

ційних чинників включення українських підприємств у глобальний інформаційний простір є чинне нормативно-правове середовище, що перебуває зараз в Україні у процесі трансформації. Орієнтиром для нього є сучасні європейські стандарти, зокрема й у частині формування фінансової звітності підприємств важливою є Директива 2013/34/ЄС [1].

Ця директива відповідає стратегії «Європа 2020» – стратегії розумного, сталого та всебічного зростання, спрямованої на скорочення кількості адміністративних процедур і покращення умов для здійснення підприємницької діяльності, усунення бюрократизму та удосконалення нормативно-правової бази, що регулює діяльність малих і середніх підприємств (МСП). Специфіка застосування такого регламенту зумовлена його регіональним рівнем і депозитивним характером. Імплементация у національне законодавство та практичне застосування Директиви 2013/34/ЄС вимагає її ретельного вивчення для кращого розуміння накладених обмежень й використання створених можливостей.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Після опублікування Директиви 2013/34/ЄС пов'язані з нею питання мали високу популярність у пошукових запитах у Бельгії, Австрії, Німеччині, Нідерландах, Великобританії та Франції (за даними: <https://trends.google.pl/trends/?geo=UA>), а її положення стали об'єктом аналізу багатьох науковців з різних країн Європейського Союзу та України, зокрема в контексті транспонування її вимог у національне законодавство держав – членів ЄС здійснювались відповідні дослідження [2–12]. Результати проведеного аналізу [13] показали, що аналогічні проблеми виявлені й вітчизняними дослідниками [14–18].

Розглянуті вітчизняні та закордонні публікації вказують на залежність підходів до реформування системи бухгалтерського обліку й звітності від наявних у кожній країні традицій, рівня соціального, економічного та культурного розвитку [3]. Якщо для авторів з країн ЄС актуальним є порівняльний аналіз Директиви 2013/34/ЄС з відповідними попередніми документами (такий аналіз представлений, наприклад, у [7]), то для досліджень в Україні доречним є порівняння з положеннями чинних національних регламентів, а також міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Серед питань, що привертають увагу як закордонних, так і вітчизняних вчених, можна виокремити визначення стратегії та методичних засад звітування, яке актуальне для України та потребує подальших досліджень з урахуванням досвіду інших країн й особливостей національного економічного середовища.

Метою цієї статті є дослідження підходів до транспонування положень Директиви 2013/34/ЄС щодо структури та змісту фінансової звітності в державах – членах ЄС та Україні задля забезпечення її інтернаціоналізації.

Матеріали та методи. Теоретичним і методологічним підґрунтям дослідження є праці закордонних і вітчизняних науковців з питань транспонування вимог Директиви 2013/34/ЄС у національне законо-

давство держав – членів ЄС та України в частині визначення структури та змісту корпоративної звітності. Основою для аналізу закордонної практики стали відкриті дані на порталі ЄС, законодавчо-нормативні акти окремих країн ЄС та України.

Дослідження проведено із застосуванням методів теоретичного узагальнення, порівняльного аналізу та синтезу, що дало змогу дати оцінку вітчизняній практиці та перспективам транспонування Директиви 2013/34/ЄС. Матеріали дослідження та його результати проілюстровано в таблицях.

Результати дослідження. Директива 2013/34/ЄС посідає особливе місце в системі європейського законодавства. Зокрема відповідає політиці розумного регулювання у Європейському Союзі та, як зазначено у преамбулі, спрямована на розробку й впровадження високоякісної системи регулювання.

Визначені Директивою положення звітування стосуються організації, структури та змісту корпоративної звітності. Основні з них названо в *табл. 1*.

Таблиця 1

Основні положення підготовки звітності за Директивою 2013/34/ЄС

Розділ Директиви	Основні положення
1. Сфера застосування, визначення та категорії компаній і груп	Визначення загальних для всіх категорій суб'єктів господарювання та всіх видів звітності понять
2. Загальні положення та принципи	Загальні положення, розкриття загальної інформації та загальні принципи фінансової звітності. Альтернативна основа оцінки основних засобів за переоціненою вартістю. Альтернативна основа оцінки за справедливою вартістю
3. Балансовий звіт і звіт про прибутки та збитки	Загальні положення про балансний звіт і звіт про прибутки та збитки. Подання (зокрема альтернативне подання) балансового звіту та особливі положення щодо його окремих статей. Подання звіту про прибутки та збитки. Спрощення для малих і середніх підприємств
4. Примітки до фінансової звітності	Загальні положення щодо приміток до фінансової звітності та їхнього змісту. Додаткові розкриття середніми та великими підприємствами та суспільно значимими суб'єктами господарювання. Додаткові розкриття інформації великими підприємствами та суспільно значимими суб'єктами господарювання
5. Звіт про управління	Зміст звіту про управління. Звіт про корпоративне управління. Нефінансовий звіт
6. Консолідована фінансова звітність і звіти	Підготовка консолідованої фінансової звітності. Об'єднання бізнесу в групи. Пропорційна консолідація. Облік часток участі асоційованих підприємств. Примітки до консолідованої фінансової звітності. Консолідований звіт про управління. Консолідований нефінансовий звіт
7. Оприлюднення	Вимоги до обсягу фінансового звіту у контексті її оприлюднення з огляду на забезпечення відповідності звіту аудитора та надання інформації щодо його висновку
10. Звіт про платежі на користь урядів	Визначення, що стосуються звітності про платежі на користь урядів. Вимоги до змісту звіту та консолідованого звіту про платежі на користь урядів. Критерії еквівалентності

Джерело: складено авторами за [1].

Проведемо аналіз тих положень Директиви, що визначають загальні вимоги до складу корпоративної звітності. Повний комплект фінансової звітності підприємств визначений МСБО 1 «Подання фінансової звітності» у складі п'яти форм. Однак у Директиві акцент зроблено лише на трьох її формах: балансовому звіті, звіті про прибутки та збитки й примітках до фінансової звітності. Крім того, визначено засади складання нових для України форм звітності, що відповідають сучасним запитам зацікавлених сторін: звіт про управління та звіт про платежі на користь урядів, а також роз'яснення щодо консолідованих фінансових звітів. Отже, сформовані загальні основи річної фінансової звітності підприємств, що «становить єдине ціле й для всіх підприємств включає, як мінімум, балансовий звіт, звіт про прибутки та збитки та примітки до фінансової звітності»¹ [1, ст. 4]. Однак конкретні вимоги до структури та змісту фінансової звітності залежать від категорії підприємств (табл. 2).

Таблиця 2

Структура фінансової звітності за категоріями підприємств відповідно до Директиви 2013/34/ ЄС*

Форми звітності	Категорії підприємств			
	Мікро-	Малі	Середні	Великі та порівнянні до них суб'єкти суспільного інтересу
Балансовий звіт (<i>Balance Sheet</i>)	B1	C	+	+
Звіт про прибутки та збитки (<i>Profit and Loss Account</i>)		C	C	+
Примітки до фінансової звітності (<i>Notes to the Financial Statements</i>)		C	+	P
Звіт про управління (<i>Management Report</i>)		B2		+
Звіт про платежі на користь урядів (<i>Report on Payments to Governments</i>)	-			B3
Аудиторський висновок	-	+		+

* Використані позначення:

«+» – декларація вимагає складання звіту за однією з двох рекомендованих форм;

«-» – декларація не вимагає оприлюднення звіту / висновку;

«C» – декларація рекомендує скорочену форму звіту;

«P» – декларація рекомендує розширену форму звіту;

«B1» – декларація надає державам можливість встановлювати спеціальні вимоги до змісту, підготовки або оприлюднення звіту;

«B2» – декларація надає державам можливість звільняти підприємства від опублікування нефінансової інформації;

«B3» – з метою складання цього звіту декларація прирівнює до великих підприємств суб'єктів суспільного інтересу, які функціонують у видобувній промисловості або у галузі заготівлі деревини в незайманих лісах.

Джерело: складено авторами за [1].

¹ Усі цитати з іншомовних джерел наведено у перекладі авторів статті.

За результатами проведеного аналізу рекомендацій щодо змістового наповнення фінансових звітів мікро- та малих підприємств за Директивою 2013/34/ЄС виявлено суттєві відмінності від вимог міжнародних стандартів. Як зауважують дослідники [3; 9], порівняно з МСФЗ для МСП вони значно простіші, що загалом відповідає прагненню ЄС полегшити ділове середовище для МСП. З цією метою Директива забороняє додатково вимагати розкриття у річній фінансовій звітності іншої інформації, ніж в ній зазначено.

Разом з тим, необхідно зауважити про гнучкість Директиви у питаннях структури та змісту фінансової звітності суб'єктів господарювання. Так, скринінг показав, що держави – члени ЄС мають право вимагати або не вимагати, дозволяти або зобов'язувати, обмежувати або навіть надавати певні права підприємствам залежно від їхніх категорій (табл. 3).

Таблиця 3

Повноваження національних регуляторів щодо змісту корпоративної звітності в рамках директив ЄС (витяг)

Характер інформації	Категорія підприємств			
	мікро-	малі	середні	великі
Балансовий звіт. Звіт про прибутки та збитки	–	Дозволяти складати Балансовий звіт за скороченою формою	–	–
		Дозволяти складати Звіт про прибутки та збитки за скороченою формою		
	<i>Звільняти</i> від вимог щодо обліку та подання окремих статей; <i>повинні вимагати</i> використання однієї форми балансу, при цьому вони <i>можуть надавати право</i> вибору форми з переліку дозволених форм; <i>дозволити</i> змінювати форму балансу і спосіб його подання, розмежовуючи поточні та непоточні статті, <i>дозволити або зобов'язувати</i> згорнути статі активів і зобов'язань або статі доходів і витрат, за умови, що у примітках до фінансової звітності згорнуті суми вказуються як валові суми			
Інші додаткові звіти	–	–	<i>Вимагати:</i> додатково до тих, складання яких потребує Директива	
Звіт про управління	–	<i>Вимагати</i> , тільки якщо це прямо передбачено національним податковим законодавством або вкрай необхідно для цілей оподаткування; <i>звільняти</i> , якщо у примітки до фінансової звітності включені дані про придбання власних акцій	–	–
		<i>Не вимагати:</i> включення нефінансової інформації (з огляду на потенційне надмірне навантаження на такі підприємства)		

Характер інформації	Категорія підприємств			
	мікро-	малі	середні	великі
Інша інформація	Звільняти від деяких зобов'язань, які можуть стати для них надмірним адміністративним тягарем	–	Дозволяти обмежувати розкриття інформації про операції з певними пов'язаними сторонами як власники, які володіють часткою участі у цьому підприємстві, як підприємства, у яких це підприємство саме має частку участі; та як члени адміністративних, керівних або наглядових органів	–
			Дозволено вимагати: понад мінімальні вимоги, передбачені Директивою; дозволяти не розголошувати інформацію, яка може завдати серйозної шкоди будь-якому з підприємств, яких вона стосується	
			Дозволяти застосовувати інші загальні положення і принципи, крім передбачених Директивою	

Джерело: складено авторами за [1].

Запропонована варіація дозволів, прав і обмежень дає можливість державам – членам ЄС якнайкраще врахувати національні традиції та пріоритети й одночасно залишатись у законодавчому полі ЄС, виконуючи умову інтернаціоналізації фінансової звітності. Такому підходу відповідають і визначені Директивою повноваження національних регуляторів методологічного характеру, що стосуються, зокрема, таких дозволів або вимог:

- обліковувати внутрішню групову передачу часток участі (операції під спільним контролем) за методом об'єднання часток за умови відсутності ціни операції між незалежними, раціональними та поінформованими сторонами;
- використовувати рекомендовані методи (за середньозваженою вартістю, за методом *FIFO*, методом *LIFO* або за методом, який відображає найкращу загальноприйнятту практику) для розрахунку ціни придбання або виробничої собівартості запасів (товарів), а також інвестицій;
- створювати забезпечення для покриття чітко визначених витрат, які на звітну дату або можливі, або безперечні, однак є невизначеність щодо їхнього розміру або дати виникнення;
- здійснювати переоцінку основних засобів, аби користувачі фінансової звітності могли отримати більш доречну інформацію;
- проводити облік за справедливою вартістю для інших (додатково до фінансових інструментів) активів;

- виконувати пропорційну консолідацію спільно керованих підприємств у консолідованій фінансовій звітності;
- визнавати всі передбачувані зобов'язання та потенційні збитки, що виникають протягом поточного або попереднього фінансового року, навіть якщо такі зобов'язання або збитки стають очевидними тільки у період між звітною датою і датою складання балансу;
- оцінювати основні засоби за переоціненою вартістю;
- оцінювати окремі категорії активів, окрім фінансових інструментів, у сумах, визначених на підставі справедливої вартості (у консолідованій звітності);
- відображати у звіті про прибутки та збитки резерви переоцінки;
- обліковувати частки участі за методом участі в капіталі з урахуванням суттєвих коригувань, спричинених особливостями річної фінансової звітності.

Методології обліку та звітності також стосуються права, що надані національним регуляторам у частині встановлення правил (умов) складання щорічної фінансової звітності, зокрема щодо проведення обов'язкового аудиту малих підприємств, застосування принципу суттєвості за складання фінансової звітності та інші.

Попри те, що у багатьох питаннях Директива залишає широкі можливості для національного регулятора впливати на структуру та зміст річної фінансової звітності, встановлювати додаткові вимоги або звільняти підприємства від певних навантажень, держави-члени можуть скористатися цією нагодою повністю або частково. Наприклад, в Румунії для всіх суб'єктів звітності (незалежно від категорії) визначені єдині форми для складання стандартизованого балансового звіту (вертикальна структура; активи групуються відповідно до їхнього характеру та ліквідності, зобов'язання – за їхнім характером й датою погашення) і стандартизованого звіту про прибутки та збитки (побудований відповідно до характеру (природи) витрат) [7]. У Болгарії структуру річної фінансової звітності для середніх, великих підприємств і суб'єктів суспільного інтересу уніфіковано, зокрема вона має п'ять традиційних форм фінансових звітів [2]. Натомість мікропідприємства, як і рекомендує Директива, повинні мати мінімум звітів – балансовий звіт і звіт про прибутки та збитки, а малі – додатково примітки до фінансової звітності. До того ж усі категорії підприємств у Болгарії, крім суб'єктів суспільного інтересу, мали право за основу підготовки фінансової звітності одноразово самостійно обрати національні стандарти бухгалтерського обліку або МСФЗ (без можливості повернення до національних стандартів).

Директива чітко визначає умови відхилення від загальних норм і правил, що, попри всі застереження, дає змогу обізнаним і підготовленим зацікавленим особам отримати інформацію про фінансовий стан, прибутки і збитки, грошові потоки, підходи до управління, соціальну відповідальність суб'єктів господарювання тощо. Наведені положення стосуються розкриття *додаткової інформації*, тобто

.....

інформації, що стосується звіту про управління та звіту про платежі на користь уряду.

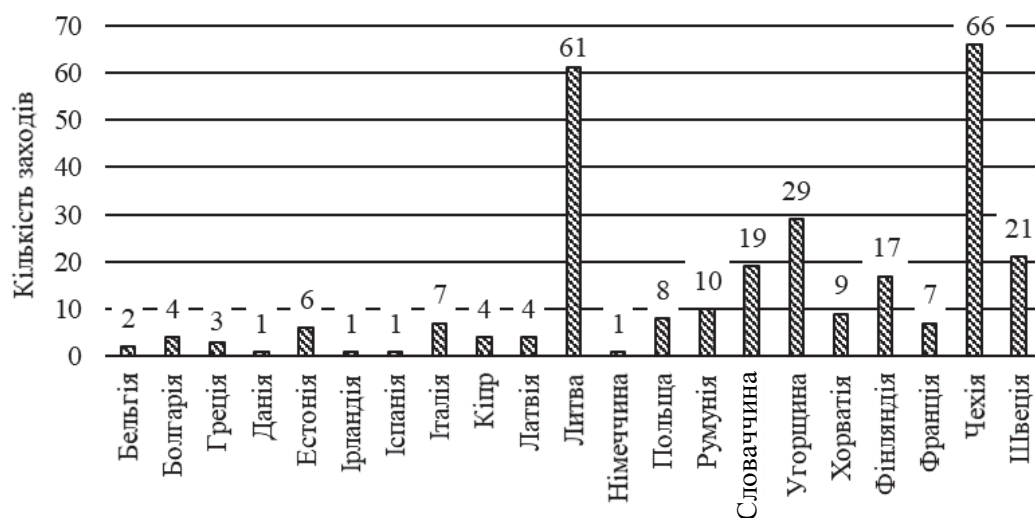
Варто зазначити, що *звіт про управління* не є новим звітом для держав – членів ЄС. Відповідну вимогу введено Четвертою Директивою Ради 78/660/ЄЕС ще 25.07.1978 р., а впроваджено згодом у різні роки (так, у Болгарії правила бухгалтерського обліку гармонізовано з Четвертою Директивою ЄЕС у 1991 р.; у Румунії – 2001 р.; у Хорватії цей процес розпочався у 2009 р.). Натомість для України впровадження цього звіту, а також звіту про платежі на користь урядів і нефінансового звіту є однією з найістотніших змін у сфері фінансової звітності в останнє десятиліття.

У Болгарії [2] за певних обставин закон вимагає готувати звіт про управління (справедливий огляд розвитку та результатів діяльності суб'єкта господарювання, а також опис основних ризиків і невизначеностей) усі категорії підприємств. Винятки становлять мікро- й малі підприємства, які не є інвестиційними та фінансовими холдингами, а їхня фінансова звітність не підлягає аудиту, якщо вони розкривають інформацію про викуп акцій у примітках до фінансової звітності. Однак нефінансова інформація, передбачена Декларацією, – опис політики суб'єкта господарювання щодо екології, соціальної відповідальності, прав людини, різноманітності й релігії та інших питань винесена в окремий нефінансовий звіт, який повинні складати лише суб'єкти суспільного інтересу, що є великими суб'єктами господарювання та мають середню кількість працівників за рік понад 500 осіб.

Звіт про управління має забезпечувати справедливий огляд і розуміння розвитку, результатів діяльності та стану підприємства на основі аналізу фінансових і там, де це необхідно, нефінансових показників їхньої діяльності. Автори Директиви вважають Звіт про управління та консолідований звіт про управління важливими елементами фінансової звітності й підкреслюють, що «інформація не повинна обмежуватися фінансовими аспектами діяльності підприємства, вона також повинна включати аналіз екологічних і соціальних аспектів діяльності підприємства» [1]. Попри те, що ці нововведення підвищують загальні витрати підприємств на підготовку річної фінансової звітності, публікація звіту про управління відповідає не тільки основній меті Директиви, завданню інтеграції України до європейського економічного середовища, але й інтересам самих суб'єктів господарювання [5]. Попри потенційне навантаження на МСП, Директива надає державам-членам право *не* вимагати від таких підприємств включення нефінансової інформації у звіти про управління. Українські законодавці по-своєму скористались таким правом: відповідно до [22, ст. 11] мікропідприємства та малі підприємства взагалі звільнені від подання звіту, а середні підприємства дійсно отримали право не відображати нефінансову інформацію. Натомість у Румунії МСП складають звіт про управління, але можуть використовувати спрощену форму [7].

У частині підготовки звіту про платежі на користь урядів (в українському законодавстві – держави) суб'єктами господарювання, що здійснюють діяльність у видобувних галузях або заготівлі деревини, Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» не відступає від Директиви, автори якої виходили з необхідності сприяння створенню рівних умов конкуренції на міжнародному рівні для всіх учасників ринку [1]. Особливістю звіту про платежі урядам, які в Болгарії готують тільки великі та державні суб'єкти господарювання відповідних галузей, є повідомлення лише про ті види виплат урядам, які перевищують межу 195 600 левів на рік [2].

Транспонування положень Директиви 2013/34/ЄС до національного законодавства держави – члени ЄС забезпечували через внесення змін до чинних або введення в дію нових нормативно-правових документів (наприклад, Болгарія, Німеччина – новий закон, Польща, Румунія і Чехія – внесення поправок до чинного закону про бухгалтерський облік, Італія – прийняття законодавчого декрету). Через складність цього процесу, несхожу систему законодавства, відмінний рівень готовності до таких новацій відповідна кількість законодавчих заходів між країнами дуже відрізняється (*рисунок*).



Законодавчі заходи щодо транспонування Директиви 2013/34/ЄС у вибраних державах – членах ЄС

Джерело: складено авторами за [10; 23].

Попри те, що всі держави – члени ЄС своєчасно виконали план транспонування Директиви, є проблеми виконання її вимог на практиці [6; 10]. Так, у Чехії, починаючи з 2013 р., здійснено 66 різноманітних заходів, зокрема шість разів вносились відповідні зміни до закону про бухгалтерський облік, занадто жорсткими є вимоги щодо проведення аудиту фінансової звітності підприємств, певні законодавчі органи дуже важко справляються з еволюцією законодавства ЄС. Висновок, якого доходять автори: сформований режим значною мірою

не відповідає положенням Директиви 2013/34/ЄС, а головне – Директива має суперечливий розмитий характер [10, с. 253–254].

Відповідні завдання стосовно врегулювання українського законодавства, що здійснювались згідно з Планом заходів з виконання Угоди про асоціацію між Україною, з одного боку, та Європейським Союзом, Європейською спільнотою з атомної енергії та їхніми державами-членами, з іншого [24], реалізовані в подальшому [25–27 та ін.]. З метою транспонування Директиви до українського законодавства виконано ще 2017 р.:

- законодавче закріплення принципів фінансової звітності відповідно до права ЄС;
- встановлення єдиних вимог до складання й подання балансу та звіту про прибуток і збитки відповідно до норм права ЄС;
- встановлення вимог до змісту приміток до фінансової звітності;
- встановлення вимог до звіту про управління;
- встановлення єдиних вимог щодо складання консолідованої фінансової звітності відповідно до норм права ЄС;
- встановлення вимог щодо оприлюднення підприємствами фінансової звітності;
- встановлення вимог стосовно проведення аудиту фінансової звітності для підприємств, які становлять суспільний інтерес, середніх і великих підприємств, а також підприємств з державною часткою власності;
- запровадження обов'язкового складання, подання та оприлюднення звіту про платежі на користь держави для окремих категорій підприємств;
- визначення критеріїв звільнення від зобов'язань щодо фінансової звітності, а також обмежень, пов'язаних зі звільненням від зобов'язань;
- запровадження санкцій за порушення вимог законодавства щодо складання та оприлюднення фінансової звітності.

Зокрема внесено зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Порядку подання фінансової звітності (затверджено постановою КМУ від 28 лютого 2000 р. № 419), НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» і НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність», розроблено нові нормативні документи – Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. № 2258-VIII, Закон України «Про забезпечення прозорості у видобувних галузях» від 18.09.2018 № 2545-VIII і Методичні рекомендації зі складання звіту про управління (затверджено Наказом Міністерства України від 07.12.2018 № 982).

Водночас досі відсутній україномовний переклад Директиви 2013/34/ЄС, що може свідчити про нерозуміння її значення або низький рівень відповідальності вітчизняного законодавця, його формальний підхід до своїх зобов'язань і неготовність до впровадження МСФЗ малим й середнім бізнесом.

Отже, на сьогодні зроблено певні кроки для створення законодавчо-нормативної бази для складання українськими підприємствами річної фінансової звітності відповідно до вимог Директиви 2013/34/ЄС. Однак процес їхнього практичного впровадження ще не завершений, насамперед у частині розробки нових форм звітності.

Оскільки започаткована Директивою еволюція системи бухгалтерського обліку та звітності в державах – членах ЄС досі триває [5], Україна має шанс своєчасно приєднатися до неї та забезпечити надійні основи для подальшого економічного зростання національної економіки.

Висновки. Українському законодавству, з яким працюють бухгалтери та аудитори, властива перманентна трансформація різних правових норм, що стосується то окремих положень певних документів, то системних змін. У цьому контексті значним є вплив транспонування Директиви 2013/34/ЄС у законодавство України, що фактично визначило пріоритети його подальшого розвитку у сфері бухгалтерського обліку та звітності. Успішність цього процесу прямо пов'язана з готовністю українських компаній до впровадження нових стандартів звітності.

Проведене дослідження засвідчило наявність широких повноважень національних регуляторів за визначення складу і змісту річної фінансової звітності для різних категорій підприємств. У результаті транспонування Директиви 2013/34/ЄС державами – країнами ЄС використано різні підходи: від загального для всіх суб'єктів господарювання за основними формами звітності, з визначенням єдиної форми балансового звіту та звіту про прибутки та збитки, опублікування малими підприємствами приміток до фінансової звітності тощо. Але в жодному разі держави-члени не вимагають від малих підприємств складання звіту про зміни власного капіталу та звіту про рух грошових коштів. Фінансовий звіт малого підприємства складається зі спрощеного балансу, звіту про прибутки та збитки. Такий підхід реалізовано й в Україні.

Встановлено, що на відміну від компаній у державах – членах ЄС, для вітчизняних суб'єктів господарювання звіт про управління та звіт про платежі на користь держави є новими формами звітності. Попри створену нормативну базу, їхня підготовка залишається проблематичною та вимагає певного адаптаційного періоду для ґрунтовного вивчення вимог Директиви 2013/34/ЄС та закордонного досвіду, реформування системи обліку та звітності. Основною перешкодою є відсутність україномовного перекладу Директиви як свідчення низького рівня відповідальності вітчизняного законодавця та його формальний підхід до своїх зобов'язань і неготовність до впровадження МСФЗ малим і середнім бізнесом.

Подальше поглиблене вивчення положень Директиви 2013/34/ЄС, зокрема щодо структури та змісту фінансових звітів підприємств

.....

різних категорій, дасть змогу краще зрозуміти вітчизняні законодавчі новації, звітність партнерів по бізнесу з країн ЄС та зробити звітність українських підприємств більш транспарентною і корисною для підвищення їх конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. 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, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC. URL: <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2013/34>.
2. Basheva S., Boyanov B. Regulation of the Bulgarian accounting system and its future perspectives. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*. Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, T. 84 (140), 2015, P. 49-66.
3. Bauer K. (2016). Is Financial Reporting in the SME Sector Moving towards Transparency? *Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie*. 10 (958), pp. 5-20.
4. Březinová H. (2016). Transposition of the Directive 2013/34/EU into the Czech Accounting Legislation. *Studies of Socio-Economics and Humanities*, 2/2016, Vol. 6, pp. 6-13.
5. Chojnacka E. & Jadanowska E. (2020). Usefulness and benefits of disclosing non-financial information – results of a survey conducted among companies listed on the Warsaw Stock Exchange. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 106 (162), pp. 45-65 (польська).
6. Dečman, N. (2014) Mogućnosti pojednostavljenja računovodstvene regulative za mikro poduzeća sukladno novoj Direktivi 2013/34/EU. *Računovodstvo i financije*, Godina LX, 8; 30-32 (хорватська).
7. Dorel M., Hlaciuc E., Ursachi A. & Măciucă G. (2015) Accounting Convergences and Divergences in the Context of Harmonization and THE Compliance of National Regulations with Directive 2013/34/EU, *Annals of University of Craiova – Economic Sciences Series*, University of Craiova, Faculty of Economics and Business Administration, vol. 1(43), pp. 29-38.
8. Gláserová J., Otavová M., Bušarová A., Dřínovská E. (2017). Impact of Transposition of the Directive 2013/34/EU into the National Laws of EU Member States Emphatically V4. *Acta Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis*, 65 (2), 631-639.
9. Kaufhold G. (2015). Compatibility of the IFRS for small and medium-sized entities and the new eu-accounting directive. *ACTA Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis*, Vol. 63, 210. № 6, pp. 1945-1951.
10. Kenyon MacGregor, Robert and MacGregor Pelikánová, Radka. «The nature and meaning of the Directive 2013/34/EU on financial statements according to the CJ EU» *Central European Economic Journal*, vol. 6, no. 53, 2020, pp. 246-261. DOI: 10.2478/ceej-2019-0014.
11. Mateş D., Hlaciuc E., Ursachi A., Măciucă G. (2015). Accounting convergences and divergences in the context of harmonization and the compliance of national regulations with Directive 2013/34/EU.

12. Riba N. (2018). The introduction of European directive 2013/34/EU under Italian legislation : analysis of changes made to the domestic framework on accounting and audit requirements. URL: <https://matheo.uliege.be/handle/2268.2/4832>.
13. Король С. Директива 2013/34/ЄС: досвід імплементації в національне законодавство. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2020. № 2. С. 115-128. Серія: Економічні науки.
14. Афанас'єва І. Впровадження положень директив ЄС в Україні. *Вісн. Східноукр. нац. ун-ту імені Володимира Даля*, № 3 (233), 2017, С. 9-12.
15. Гура Н. О. Імплементація Директиви 2013/34/ЄС в Україні з урахуванням міжнародного досвіду. *Вісник Київ. нац. ун-ту ім. Тараса Шевченка. Серія: Економіка*. 2015. № 10 (175).
16. Зубілевич С. Облікова Директива ЄС, її вплив на склад і зміст звітів європейських комісій та перспективи для України. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 7. С. 3-15.
17. Кузіна Р. В. Перспективи впровадження облікової директиви ЄС в Україні. Економічний аналіз: зб. наук. праць Терноп. нац. екон. ун-ту. 2015. Т. 19. № 2. С. 214-219.
18. Маренич Т. Г. Транспонування вимог Директиви ЄС № 2013/34/ЄС до національного законодавства України. *Бізнес Інформ*. 2016. № 6. С. 174.
19. Озеран А. Директива 2013/34/ЄС щодо річної фінансової звітності: дискусійні питання та напрями її імплементації в нормативну базу України. *Бухгалтерський облік та аудит*. 2015. № 5. С. 2-10.
20. Слободяник Ю. Б., Сиротенко Н. А. Підготовка, подання та аудит фінансової звітності: траєкторія змін. *Облік і фінанси*. 2018. № 1. С. 72-79.
21. Malyshkin O. & Protsepova A. Preparation of Balance Sheet of Ukrainian and Polish Enterprises According to the Requirements of Directive 2013/34/EU. *Accounting and Finance*, Institute of Accounting and Finance, 2017, Issue 4, P. 46-52.
22. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV.
23. National transposition measures communicated by the Member States concerning: Directive 2013/34/EU... URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/NIM/?uri=celex:32013L0034>.
24. План заходів з виконання Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони, затв. постановою КМУ від 25 жовт. 2017 № 1106.
25. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень: Закон України від 05.10.2017 № 2164-VIII.
26. Зміни до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку, затв. наказом Мінфіну України від 20 черв. 2018 № 564.
27. Зміни до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку, затв. наказом Мінфіну України від 31 трав. 2019 № 226.

Стаття надійшла до редакції 15.06.2021.

Korol S., Fomina O., Zadniprovsykyi O. Corporate reporting: transposition of the provisions of EU Directive 2013/34.

Background. Corporate reporting is one of the key tools of external communication. Bringing it in line with EU Directive 2013/34 is in line with Ukraine's European integration plan and the interests of Ukrainian business.

The **aim** of the article is to study the approaches to transposing the provisions of EU Directive 2013/34 on the structure and content of corporate reporting in the EU Member States and in Ukraine to ensure its internationalization.

Materials and methods. The research was conducted using the methods of theoretical generalization, comparative analysis and synthesis, which allowed to assess the domestic practice and prospects of transposition of EU Directive 2013/34.

Results. The provisions of EU Directive 2013/34 on the preparation and publication of annual financial statements are considered. The requirements are systematized and the powers of national regulators to determine the structure and content of financial statements by category of enterprises are analyzed. Approaches to the reform of accounting legislation in the EU member states and in Ukraine are studied. The differences between the measures taken and the prospects for transposition of EU Directive 2013/34 in our country have been identified.

Conclusion. Unlike EU countries, the management report and the report on payments in favor of the state are new forms of reporting. The formation of the regulatory framework for the implementation of EU Directive 2013/34 in Ukraine is not completed yet, their preparation and practical implementation require a certain adaptation period to study foreign experience and create a favorable investment environment. Further in-depth study of the provisions of EU Directive 2013/34, in particular on the structure and content of financial statements of various categories of companies, will allow better understand domestic legislative innovations, reporting of business partners from EU countries and make reporting of Ukrainian companies more transparent and useful to increase their competitiveness and investment attractiveness.

Keywords: annual financial reporting, management report, structure of financial reporting of enterprises of different categories, powers of the national regulator, internationalization of financial reporting.

REFERENCES

1. 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, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC. Retrieved from <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2013/34> [in English].
2. Basheva, S., & Boyanov, B. (2015). Regulation of the Bulgarian accounting system and its future perspectives. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*. Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, (Vol. 84 (140), (pp. 49-66) [in English].
3. Bauer, K. (2016). Is Financial Reporting in the SME Sector Moving towards Transparency? *Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie*, 10 (958), 5-20 [in English].
4. Březinová, H. (2016). Transposition of the Directive 2013/34/EU into the Czech Accounting Legislation. *Studies of Socio-Economics and Humanities*, 2/2016, (Vol. 6), (pp. 6-13) [in English].

5. Chojnacka, E. & Jadanowska, E. (2020). Usefulness and benefits of disclosing non-financial information – results of a survey conducted among companies listed on the Warsaw Stock Exchange. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 106(162), 45-65 [in Polish].
6. Dečman, N. (2014) Mogućnosti pojednostavljenja računovodstvene regulative za mikro poduzeća sukladno novoj Direktivi 2013/34/EU. *Računovodstvo i financije*, Godina LX, 8, 30-32 [in Croatian].
7. Dorel, M., Hlaciuc, E., Ursachi, A., & Măciucă, G. (2015). Accounting Convergences and Divergences in the Context of Harmonization and THE Compliance of National Regulations with Directive 2013/34/EU, *Annals of University of Craiova - Economic Sciences Series*, University of Craiova, Faculty of Economics and Business Administration, (Vol. 1 (43), (pp. 29-38) [in English].
8. Gláserová, J., Otavová, M., Bušarová, A., & Dřínovská, E. (2017). Impact of Transposition of the Directive 2013/34/EU into the National Laws of EU Member States Emphatically V4. *Acta Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis*, 65(2), 631-639 [in English].
9. Kaufhold, G. (2015). Compatibility of the IFRS for small and medium-sized entities and the new eu-accounting directive. *ACTA Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis*, (Vol. 63 (210), 6, 1945-1951 [in English].
10. Kenyon, MacGregor, & Robert and MacGregor Pelikánová, Radka (2020). The nature and meaning of the Directive 2013/34/EU on financial statements according to the CJ EU. *Central European Economic Journal*, (Vol.6), 53, 246-261. DOI: 10.2478/ceej-2019-0014 [in English].
11. Mateş, D., Hlaciuc, E., Ursachi, A., & Măciucă, G. (2015). Accounting convergences and divergences in the context of harmonization and the compliance of national regulations with Directive 2013/34/EU [in English].
12. Riba, N. (2018). The introduction of European directive 2013/34/EU under Italian legislation: analysis of changes made to the domestic framework on accounting and audit requirements. Retrieved from <https://matheo.uliege.be/handle/2268.2/4832> [in English].
13. Korol', S. (2020). Dyrektyva 2013/34/JeS: dosvid implementacii' v nacional'ne zakonodavstvo [EU Directive 2013/34: experience of implementation in national legislation]. *Zovnishnja tovgivlja: ekonomika, finansy, pravo – Foreign trade: economics, finance, law*, 2, 115-128. Serija. Ekonomichni nauky [in Ukrainian].
14. Afanas'jeva, I. (2017). Vprovadzhennja polozhen' dyrektyv JeS v Ukrai'ni [Implementation of the provisions of EU directives in Ukraine]. *Visnyk Shidno-ukrai'ns'kogo nacional'nogo universytetu imeni Volodymyra Dalja – Bulletin of the Volodymyr Dahl East Ukrainian National University*, 3 (233), 9-12 [in Ukrainian].
15. Gura, N. O. (2015). Implementacija Dyrektyvy 2013/34/JeS v Ukrai'ni z urahuvannjam mizhnarodnogo dosvidu [Implementation of EU Directive 2013/34 in Ukraine taking into account international experience]. *Visnyk Kyivs'kogo nacional'nogo universytetu im. Tarasa Shevchenka. Serija: Ekonomika – Bulletin of Taras Shevchenko National University of Kyiv. Series: Economics*, 10 (175) [in Ukrainian].
16. Zubilevych, S. (2014). Oblikova Dyrektyva JeS, i'i' vplyv na sklad i zmist zvitiv jevropejs'kyh komisij ta perspektyvy dlja Ukrai'ny [EU Accounting Directive, its impact on the composition and content of European Commission reports and prospects for Ukraine]. *Buhgalters'kyj oblik i audyt – Accounting and auditing*, 7, 3-15 [in Ukrainian].
17. Kuzina, R. V. (2015). Perspektyvy vprovadzhennja oblikovoi' dyrektyvy JeS v Ukrai'ni [Prospects for the implementation of the EU Accounting Directive in Ukraine]. *Ekonomichnyj analiz: zbirnyk nauk. prac' Ternopil's'kogo nacional'nogo ekonomichnogo universytetu – Economic analysis: a collection of scientific works of Ternopil National Economic University*, (Vol. 19), 2, 214-219 [in Ukrainian].

18. Marenych, T. G. (2016). Transponuvannya vymog Dyrektyvy JeS № 2013/34/JeS do nacional'nogo zakonodavstva Ukrainy [Transposition of the requirements of the EU Directive № 2013/34/EU to the national legislation of Ukraine]. *Biznes Inform – Business Inform*, 6, 174 [in Ukrainian].
19. Ozeran, A. (2015). Dyrektyva 2013/34/JeS shhodo richnoi' finansovoi' zvitnosti: dyskusijni pytannya ta naprjamy i'i' implementacii' v normatyvnu bazu Ukrainy [Directive 2013/34 / EU on annual financial reporting: issues for discussion and directions for its implementation in the regulatory framework of Ukraine]. *Buhgalters'kyj oblik ta audyt – Accounting and auditing*, 5, 2-10 [in Ukrainian].
20. Slobodjanyk, Ju. B., & Syrotenko, N. A. (2018). Pidgotovka, podannja ta audyt finansovoi' zvitnosti: trajektorija zmin [Preparation, submission and audit of financial statements: the trajectory of changes]. *Oblik i finansy – Accounting and finance*, 1, 72-79 [in Ukrainian].
21. Malyshkin, O. & Protsepova, A. (2017). Preparation of Balance Sheet of Ukrainian and Polish Enterprises According to the Requirements of Directive 2013/34/EU. *Accounting and Finance, Institute of Accounting and Finance*, (Issue 4), (pp. 46-52) [in English].
22. Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 № 996-XIV: Pro buhgalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraini [Law of Ukraine of July 16, 1999 № 996-XIV: On Accounting and Financial Reporting in Ukraine] [in Ukrainian].
23. National transposition measures communicated by the Member States concerning: Directive 2013/34/EU. Retrieved from <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/NIM/?uri=celex:32013L0034> [in English].
24. Plan zahodiv z vykonannya Ugody pro asociaciju mizh Ukrain'noju, z odnizei' storony, ta Jevropejs'kym Sojuzom, Jevropejs'kym spivtovarystvom z atomnoi' energii' i i'hnimy derzhavamy-chlenamy, z inshoi' storony, zatv. postanovoju KМУ vid 25 zhovt. 2017 № 1106 [Action plan for the implementation of the Association Agreement between Ukraine, on the one hand, and the European Union, the European Atomic Energy Community and their Member States, on the other hand, was approved by resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine of October 25, 2017 № 1106] [in Ukrainian].
25. Pro vnesennja zmin do Zakonu Ukrainy "Pro buhgalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraini" shhodo udoskonalennja dejakyh polozhen': Zakon Ukrainy vid 05.10.2017 № 2164-VIII [in Ukrainian].
26. Zminy do dejakyh normatyvno-pravovyh aktiv Ministerstva finansiv Ukrainy z buhgalters'kogo obliku, zatv. nakazom Minfinu Ukrainy vid 20 cherv. 2018 № 564 [Amendments to some normative legal acts of the Ministry of Finance of Ukraine on accounting, were approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine of June 20, 2018 № 564] [in Ukrainian].
27. Zminy do dejakyh normatyvno-pravovyh aktiv Ministerstva finansiv Ukrainy z buhgalters'kogo obliku, zatv. nakazom Minfinu Ukrainy vid 31 trav. 2019 № 226 [Amendments to some normative legal acts of the Ministry of Finance of Ukraine on accounting, were approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine of May 31, 2019 № 226] [in Ukrainian].