

## ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ ДИРЕКТИВИ 2013/34/ЄС В УКРАЇНІ З УРАХУВАННЯМ МІЖНАРОДНОГО ДОСВІДУ

*У статті проаналізовано основні зміни Директиви 2013/34/ЄС, підходи до її впровадження в країнах ЄС, критичні зауваження та рекомендації різних дослідників. Обґрунтовано необхідні зміни до законодавства України для імплементації Директиви на основі порівняльного аналізу його положень та положень Директиви.*

**Ключові слова:** Директива 2013/34/ЄС; спрощення для малих підприємств; фінансова звітність; оприлюднення; нормативне регулювання обліку; суб'єкти суспільного інтересу.

**Вступ.** Стратегія розвитку України на шляху до членства в ЄС передбачає гармонізацію законодавства країни із законодавством Європейського Союзу, у тому числі з бухгалтерського обліку. На виконання зобов'язань України за Угодою про асоціацію з ЄС уряд схвалив плани імплементації двох директив Європейського Парламенту та Ради ЄС у сфері бухгалтерського обліку та аудиту – Директиви 2013/34/ЄС [1] та Директиви 2006/43/ЄС про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності.

Нова Європейська Директива 2013/34/ЄС від 26.06.2013 р. (далі – Директива) спрямована на гармонізацію європейського бухгалтерського обліку шляхом досягнення порівняльності показників фінансової звітності при досягненні балансу між необхідною користувачам інформацією та тягарем зобов'язань, покладених на підприємства.

Впровадження Директиви в країнах-членах ЄС відбувалось шляхом широкого обговорення науковцями і громадськістю, глибокого аналізу положень, які передбачають можливість вибору варіантів країнами-членами.

В Україні схвалено план імплементації Директиви, але щодо окремих змін до законодавства існують різні точки зору, що потребує детального аналізу міжнародного досвіду, чинного законодавства України та співвідношення ефективності від впровадження з відповідними витратами на впровадження. Так, висувуються пропозиції щодо докорінної зміни Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [2], в той час, як аналіз його змісту свідчить про недоцільність такого кроку. Пропонується визначення критеріїв розмежування підприємств за розмірами внести до Закону [2], хоча це не є прерогативою бухгалтерського закону тощо. Тому питання імплементації директиви потребують глибокого наукового аналізу.

**Метою статті** є порівняльний аналіз Директиви 2006/43/ЄС та законодавства України, аналіз досвіду країн – членів ЄС щодо впровадження Директиви та розробка пропозицій щодо внесення змін до законодавства України.

**Об'єктом дослідження** є Директива 2013/34/ЄС та законодавство України з бухгалтерського обліку.

**Предметом дослідження** є теоретичні, методичні та організаційні аспекти імплементації Директиви 2013/34/ЄС в Україні.

**Аналіз досліджень і публікацій.** В Україні питання імплементації Директиви стали предметом обговорення на конференціях, семінарах, круглих столах. Міністерством фінансів України розроблено план імплементації та Проект закону "Про внесення змін до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [3], в якому враховано зміни в термінології, у вимогах до подання фінансової звітності малими, середніми та великими підприємствами, суб'єктами суспіль-

ного інтересу, передбачено впровадження нових звітів про управління та про платежі на користь урядів.

Результати обговорення Директиви в Європі знайшли відображення в публікаціях різних країн. Глибокий аналіз Директиви здійснила Європейська Федерація (EFAA) бухгалтерів та аудиторів для малого та середнього бізнесу (МСБ (SMEs)), яка виокремила усі положення вибору в Директиві (опції), запропонувала критерії вибору, дала характеристику та оцінку багатьох опцій [4]. Компанія Deloitte Audit Luxembourg (Делойт Аудит Люксембург) підготувала інформацію щодо порядку впровадження Директиви в Люксембурзі [5]. У статті [6] розкрито проблеми впровадження Директиви в Італії та здійснено критичний аналіз окремих положень Директиви. У Польщі в наукових публікаціях досліджується не тільки стан та шляхи реформування обліку в країні, а й здійснюється оцінка ефективності змін, зокрема, порівняльний аналіз статей звітності, складеної за національними нормативами та міжнародними стандартами [7]. У статті [8] розкриваються проблеми впровадження міжнародних стандартів на малих підприємствах в Греції.

**Методологія дослідження.** Основними методами дослідження в статті стали загальнонаукові методи пізнання – методи аналізу та синтезу, індукції та дедукції, порівняння, аналогій, системного підходу. Методи аналізу та синтезу використано для детального аналізу положень Директиви та визначення шляхів її імплементації в Україні. Використання методу аналогій дозволило врахувати результати міжнародного досвіду у впровадженні Директиви і розповсюдити його на національні умови. Метод порівняння широко застосовано для порівняння положень Директиви, міжнародних стандартів фінансової звітності та українського законодавства й виокремлення тих положень, що відрізняються, та тих статей українського законодавства, які потребують внесення змін. На основі методів індукції та дедукції виокремлено окремі положення законодавства та здійснено узагальнення необхідних змін. Системний підхід дозволив розглядати законодавство країни системно з метою визначення оптимальних підходів до його вдосконалення.

**Основні результати.** Директива передбачала впровадження її положень в країнах – членах до 20 липня 2015 р., в Україні впровадження повинно бути здійснено протягом трьох років після підписання Угоди про асоціацію. Врахування положень Директиви здійснюється **на різних рівнях нормативного регулювання** бухгалтерського обліку, для України це передбачає внесення окремих змін до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" та до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Подібна ситуація має місце і в різних європейських країнах.

Так, у Польщі основними нормативними документами, що регулюють ведення бухгалтерського обліку є Закон про бухгалтерський облік та Національні стандар-

рти бухгалтерського обліку, яких на сьогодні затверджено сім (звіт про рух грошових коштів; податок на прибуток; незавершене будівництво; знецінення активів; лізинг та оренда; нараховані та умовні зобов'язання; зміни облікової політики; оціночна вартість, виправлення помилок, події після дати балансу – дата представлення; діяльність розробників; восьмий стандарт знаходиться в процесі розробки (звітність про діяльність)) при наявності великої кількості інструкцій Міністерства фінансів [7].

Федерація (EFAA), аналізуючи положення, які підлягають та не підлягають регламентації Директивою, зазначає, що це призводить в багатьох країнах до впровадження жорсткого закону (Європейське законодавство відповідно до Директиви) та м'якого закону (Національні стандарти бухгалтерського обліку) [4].

В Люксембурзі імплементація Директиви здійснювалась в два етапи – на першому етапі здійснювалось наближення законодавства Люксембургу до вимог Директиви (визначення структури балансу і звіту про прибутки і збитки загальнодержавними правилами; виключення надзвичайних витрат/доходів зі Звіту про прибутки і збитки; введення принципу суттєвості; введення нового звіту про платежі на користь урядів тощо), а на другому етапі вносилися зміни до положень бухгалтерського обліку та Закону про бухгалтерський облік (модернізація термінів бухгалтерського обліку; визначення варіантів окремих положень бухгалтерського обліку; визначення ступеня спрощення для мікропідприємств; рішення щодо застосування МСФЗ для малих та середніх підприємств тощо) [5].

В Україні передбачено також два етапи імплементації Директиви – внесення змін до Закону [2] та до національних стандартів бухгалтерського обліку. Стаття більшою мірою присвячена питанням удосконалення Закону [2].

Основні **зміни, які містить Директива**, можна згрупувати наступним чином.

1. Спрощення звітності для малих підприємств. З цією метою в Директиві багато уваги приділено спрощенню діяльності малих та середніх підприємств Європейського Союзу шляхом уникнення надмірних витрат для них на розкриття інформації. В різних країнах глибоко досліджують проблеми впровадження міжнародних стандартів та положень Директиви для малих підприємств, відзначаючи певні складності – так, в Греції досліджуються проблеми, пов'язані з недостатнім рівнем кваліфікації персоналу малих компаній та вартістю впровадження [8].

2. Скорочене розкриття для мікропідприємств за бажанням держав-членів, які бажають застосувати дане положення.

3. Додаткові вимоги щодо розкриття інформації середніми і великими підприємствами та суб'єктами суспільного інтересу.

4. Звітування про платежі на користь урядів ("країна-до-країни").

Розділ 10 Директиви містить вимоги до компаній щодо їх звітності стосовно платежів до бюджету для збільшення рівня прозорості платежів, які здійснюються видобувною та лісозаготівельною галузями до бюджету у всьому світі. Положення будуть застосовуватись до приватних великих підприємств ЄС або лістингових компаній, чия діяльність пов'язана із видобутком нафти, газу, вугілля або з лісозаготівельним сектором.

5. Подання звіту про управління, в тому числі про корпоративне управління.

6. Скорочення опцій, тобто варіантів вибору, яке було важливою метою прийняття Директиви, хоча воно не реалізоване в очікуваних обсягах.

Європейська Федерація (EFAA) бухгалтерів та аудиторів для малого та середнього бізнесу (МСБ (SMEs)) визначила, що в Директиві пропонується близько ста опцій, і запропонувала наступні критерії, які мають використовуватись при прийнятті рішення щодо застосування положень вибору (опцій): кращий бухгалтерський облік; прозорість і ринкова ефективність; порівнянність; доречність; мінімізація витрат, пов'язаних зі змінами; можливість прийняття МСФЗ для МСБ (SMEs) [4].

Проте, велика кількість питань бухгалтерського обліку **Директивою не розглядаються** і по відношенню до них не встановлюються вимоги щодо гармонізації бухгалтерської практики в Європі. Зокрема, це питання:

- визначення активів та зобов'язань;
- обліку оренди;
- обліку пенсійних зобов'язань;
- використання методу ступеня завершеності робіт для визнання доходу від будівництва або інших довгострокових контрактів;

- переведення сум в іноземній валюті.

Проведене дослідження Федерації (EFAA) "Порівняння МСФЗ для МСБ (SMEs) та національних стандартів дев'яти Європейських країн" висвітлює значну кількість питань, недостатньо висвітлених в Директиві, що найбільше відрізнялись в кожній з розглянутих держав-членів [4]:

- облік відстрочених податків;
- коригування результатів минулих періодів в результаті змін в обліковій політиці підприємства або коригування помилок;

- складові фінансових інструментів;
- облік інвестиційної нерухомості;
- облік інших необоротних активів;
- облік резервів і зобов'язань.

Федерація (EFAA) та багато науковців в різних країнах вважають **дискусійними окремі положення** Директиви.

Так, в Італії критичному аналізу піддають такі нововведення Директиви [6]:

- висувуються сумніви щодо доцільності застосування різних форм балансу (горизонтальної або вертикальної), оскільки це може знизити порівнянність звітності різних європейських країн;

- вилучення статті E) "надзвичайні доходи і витрати" зі Звіту про фінансові результати може знизити інформативність та достовірність Звіту, особливо у випадку значних результатів надзвичайних подій;

- багато авторів вважають доцільним використовувати поряд з іншими оцінку за історичною собівартістю;

- рекомендаційний характер багатьох положень Директиви може негативно вплинути на порівнянність звітності підприємств з різних держав Європи;

- надмірне спрощення звітності малих та середніх підприємств може призвести до не розкриття певних проблем в них тощо.

Федерація (EFAA) робить багато критичних зауважень [4] щодо Директиви, серед яких:

- кількість варіантів вибору в Директиві знижено недостатньо для досягнення повної порівнянності показників звітності;

- спрощення звітності малих та середніх підприємств не завжди призведе до суттєвого зниження їх витрат, при цьому в окремих випадках це знизить рівень розкриття інформації для користувачів;

- щодо можливості використання методу ЛІФО для оцінки запасів (стаття 12), федерація вважає, що краща облікова практика найкраще сприймає метод ФІФО або метод середньозваженої собівартості, а метод ЛІФО

підходить до оцінки запасів набагато менше, навіть враховуючи інфляцію;

- директива дозволяє звільнити середні групи від обов'язку складати консолідовану фінансову звітність (стаття 23), але консолідована звітність є дуже важливою для розуміння фінансової звітності холдингової компанії користувачами, тому МСФЗ та МСФЗ для МСБ (SMEs) вимагають підготовки консолідованих звітів. Середні групи є значимими підприємствами, тому федерація вважає не доцільним звільнення їх від консолідації фінансової звітності, як малих груп;

- у статті 30.1 визначено, що підприємства повинні оприлюднити свої звіти впродовж розумного періоду часу, який не має перевищувати 12 місяців з дати балансу. Федерація (EFAA) здійснила огляд щодо граничних термінів закриття в різних країнах ЄС, який свідчить, що ці терміни значно варіюються: від періоду тривалістю в 3 місяці в Словенії, 5 місяців в Румунії до 12 місяців в Німеччині і 13 місяців в Нідерландах. Але в більшості країн цей період становить 7 місяців (Чехія, Іспанія, Фінляндія, Швеція, Норвегія, Франція) або близько 7 місяців (7,5 в Португалії, 5-7 в Італії, 6,5-8,5 у Польщі). Тому найприйнятнішим федерація вважає період в 7 місяців. Події можуть швидко скоротити корисність інформації таким чином, що навіть 7-місячна інформація буде застарілою. Тому термін тривалістю 7 місяців став би суттєвим покращенням замість терміну, визначеного на компромісній основі, тривалістю в 12 місяців.

Впровадження нової Директиви ЄС в країнах – членах ЄС здійснюється з **урахуванням реалій національної економіки** та національної системи обліку. Так, в Люксембурзі вводиться принцип суттєвості, вимоги щодо розкриття інформації про суттєві події після звітної дати у Примітках до фінансової звітності, які були відсутні в національному законодавстві, здійснюється модернізація бухгалтерської термінології тощо [5]. В Італії прийнято горизонтальну форму балансу, і змінювати її в країні не вважають за доцільне, не впроваджується створення резерву переоцінки у власному капіталі, не вноситься багато змін, які передбачають можливість вибору [6]. Німеччина, Нідерланди та Великобританія збільшують межу розміру малих підприємств до максимально дозведеного Директивою рівня – на 50 % [4].

Крім того, нерідко здійснюється оцінка ефективності різних нововведень. Так, здійснене польськими дослідниками порівняння розміру статей балансів, складених за національними вимогами та за МСФЗ, свідчить, що для більшості статей балансу різниця показників не перевищує навіть 2,5%. Розмір власного капіталу за польськими правилами бухгалтерського обліку був значно нижче на 6 – 9%, чистий прибуток занижений до 35%. Цей висновок підтверджує цілий ряд дослідників, зазначаючи, що звітний розмір капіталу, який базується на МСФЗ, більш надійний у тому значенні, що він наближений до ринкової вартості. При цьому багато авторів наголошують на позитивному впливі гармонізації стандартів бухгалтерського обліку та їх переваг для польських підприємств: вищий рівень порівнянності та прозорості фінансової звітності підвищує бажання закордонних інвесторів інвестувати кошти в польську економіку, що призводить до більш ефективного розміщення ресурсів та зростання економіки [7].

**При впровадженні положень Директиви в Україні необхідно виходити з національних умов** і з оцінки ефективності нововведень порівняно з витратами

на них. Враховуючи високий рівень регламентації обліку у нас в країні, недоцільно відмовлятися від затверджених форм звітності тощо. Треба зазначити, що постійне реформування бухгалтерського обліку в Україні згідно з міжнародними стандартами призвело до того, що багато нововведень Директиви в Україні вже запроваджено, зокрема, щодо подвійної назви Звіту про фінансові результати, виключення статей надзвичайних доходів і витрат тощо. В той же час, застосування положень міжнародних стандартів обумовлює більш прогресивні підходи до окремих питань обліку в Україні, ніж це передбачено Директивою. Так, в Директиві одним із методів оцінки запасів при вибутті дозволяється метод ЛІФО, який давно скасовано в міжнародних та національних українських стандартах. Також в МСБО 26 "Витрати на позики" і в П(С)БО 31 "Фінансові витрати" передбачено капіталізацію витрат на позики, пов'язані зі створенням кваліфікаційних активів, а в Директиві така норма пропонується на вибір держав-членів. Також терміни оприлюднення звітів в Україні пропонуються набагато менші, ніж в більшості країн Європи (найбільш поширений термін 7 місяців, як зазначалось) і ніж дозволяється Директивою (12 місяців).

Треба зазначити, що на шляху впровадження МСФЗ Україна здійснила більше, ніж деякі нові члени ЄС. Зокрема, польські дослідники зазначають, що гармонізація польської системи бухгалтерського регулювання відповідно до МСФЗ може розглядатись як стратегія конвергенції, і тільки щодо великих компаній, які зобов'язані застосовувати МСБО/МСФЗ при складанні фінансової звітності, стратегія може розглядатись як стратегія прийняття. Досить повільне впровадження МСФЗ в Польщі пояснюється, зокрема, тим, що польська економіка переважно представлена малим та середнім бізнесом, який швидко розвивався з початку системних трансформацій. Він забезпечує більше ніж 50% ВВП та 70% зайнятості в Польщі. В 2011 році великі компанії склали близько 0,18% загальної кількості польських суб'єктів господарювання [7].

Щодо багатьох нововведень Директиви, в Україні ці положення значною мірою реалізовано. Спрощення звітності для малих підприємств на сьогодні реалізовано достатньою мірою – в П(С)БО 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва" передбачено подання малими підприємствами двох форм звітності за спрощеними формами 1-м та 2-м. В напрямі скорочення розкриття для мікропідприємств певні кроки здійснено шляхом запровадження можливості для зовсім малих підприємств ведення бухгалтерського обліку без подвійного запису та подання звітності за спрощеними формами 1-мс та 2-мс. Щодо розкриття інформації суб'єктами суспільного інтересу, то в Україні для них впроваджено вимогу подавати звітність згідно з МСФЗ.

Щодо інших нововведень, то ті з них, що стосуються законодавчого регулювання обліку, передбачено проектом Закону [3] – запровадження Звіту про управління, про платежі на користь урядів, виключення обов'язковості Звіту про рух грошових коштів, виокремлення мікропідприємств тощо.

В табл.1 розкрито основні необхідні зміни до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" та національних стандартів бухгалтерського обліку в розрізі розділів Директиви.

Таблиця 1. Основні необхідні зміни до законодавства України згідно з Директивою 2013/34/ЄС

Розділ Директиви	Основні положення розділу	Ступінь урахування положень Директиви в Україні, необхідні зміни
Розділ 1 "Сфера застосування, визначення та категорії компаній та груп"	містить визначення понять та критерії розмежування малих, середніх і великих компаній та груп	необхідно ввести до Закону [2] термін "суб'єкти суспільного інтересу" та критерії розмежування підприємств та груп підприємств за розмірами згідно зі ст. 2; при цьому кількісні критерії визначення великих, середніх, малих та мікропідприємств є прерогативою не бухгалтерського законодавства
Розділ 2 "Загальні положення та принципи"	регламентує склад фінансової звітності, розкриття, спрощення для малих підприємств, принципи бухгалтерського обліку, альтернативні методи оцінки основних засобів, фінансових інвестицій тощо	положення в цілому відображені в Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" необхідно внесення окремих змін до П(С)БО 7 "Основні засоби", 13 "Фінансові інструменти", 32 "Інвестиційна нерухомість" та деяких інших щодо порядку оцінки.
Розділ 3 "Балансовий звіт та звіт про прибутки та збитки"	регламентує форми фінансової звітності, формат та номенклатуру статей, спрощення для малих і середніх підприємств	враховано в українському Законі [2], можливі незначні редагування
Розділ 4 "Примітки до фінансової звітності"	визначає порядок розкриття інформації в Примітках до фінансової звітності, додаткове розкриття для великих та середніх підприємств і суб'єктів суспільного інтересу	необхідно внесення змін до НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" та деяких П(С)БО.
Розділи 5 "Звіт про управління" та 10 "Звіт про платежі на користь урядів"	визначають вимоги до змісту звітів	необхідно внесення змін до закону щодо впровадження цих звітів і основних вимог до них (передбачено проектом змін до закону [3]) та затвердження окремих нормативних документів або змін до НП(С)БО 1 для регламентації формату звітів, складу їх статей.
Розділ 6 "Консолідована фінансова звітність та звіти"	визначає вимоги до складання консолідованої фінансової звітності, порядок її складання, умови звільнення від консолідації, порядок обліку часток участі асоційованих підприємств	Необхідно внесення змін до НП(С)БО 2 "Консолідована фінансова звітність", ряду П(С)БО; в П(С)БО 23 "Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін" вимоги Директиви в основному враховано
Розділ 7 "Оприлюднення"	визначає вимоги щодо оприлюднення звітності, спрощення для малих та середніх підприємств	в українському законодавстві в основному враховано, потрібні незначні редагування
Розділ 8 "Аудит"	Визначаються вимоги до проведення аудиту та змісту аудиторського звіту	стосується змін до Закону України "Про аудиторську діяльність"
Розділ 9 "Положення про звільнення та обмеження звільнень"	визначає можливості звільнення від розкриття інформації для мікропідприємств, окремих дочірніх і материнських підприємств	Значною мірою враховано в українському законодавстві, потрібні певні редагування

Джерело: розроблено автором.

Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [2] визначає мету, принципи бухгалтерського обліку, порядок державного регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності, порядок організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, регламентує склад фінансової звітності, порядок її подання та оприлюднення, вимоги до подання консолідованої фінансової звітності. Більшості з цих питань не торкаються ті зміни, які пропонуються в Директиві. Так, з чотирьох основних розділів Закону (не враховуючи п'ятого розділу "Прикінцеві положення"), розділи II та III залишаються фактично без змін після врахування положень Директиви, а це за обсягом майже половина Закону. Що стосується інших розділів, то вони потребують не багато змін, тому що багато положень національного законодавства, яке розроблялось з урахуванням міжнародних стандартів фінансової звітності, на сьогодні не протирічать Директиві ЄС.

Необхідні зміни до Закону стосуються тільки кількох основних питань: введення звітів про управління та про платежі на користь урядів, введення деяких відносно нових термінів – "суб'єкти суспільного інтересу" (щодо яких основні вимоги Директиви в Україні вже враховано), "звітування країна до країни", визначення мікропідприємств (виокремлення яких не є обов'язковим і здійснюється за рішенням держави – члена ЄС), малих, середніх та великих груп підприємств. Усі інші положення Директиви, які повинні бути відображені в Законі країни, більшою чи меншою мірою враховано в Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні".

Найбільш проблемними є запропоновані в проекті [3] критерії розмежування великих, середніх, малих та мікропідприємств. Директивою передбачено мінімальні межі для визначення різних підприємств за розміром. Але в Україні за сьогоднішнього рівня доходів підприємств та курсів валют при застосуванні критеріїв Директиви до малих можуть бути віднесені і середні, і навіть деякі великі підприємства. Тому застосування критеріїв Директиви в проекті Закону треба вважати передчасним. Україна може врахувати пропозиції Директиви щодо спрощення обліку і звітності для малих та мікропідприємств, але критерії розміру цих підприємств до вступу в ЄС залишити такими, які відповідають реаліям національної економіки. Тим більше, що на сьогодні регламентація розмірів підприємств здійснюється не законами, а Господарським кодексом України.

В цілому чинна редакція Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" містить основні положення, які стосуються законодавчого регулювання бухгалтерського обліку в країні, враховує вимоги міжнародних стандартів і не потребує докорінних змін, які будуть як економічно, так і політично, і психологічно не виправданими. Врахування основних положень Директиви ЄС потребує внесення окремих змін до Закону, які значною мірою враховано в запропонованому Міністерством фінансів України проекті закону [3], та до національних стандартів бухгалтерського обліку.

**Висновки.** Здійснений аналіз змісту та нововведень Директиви 2013/34/ЄС, особливостей її впровадження в ряді країн – членів ЄС та відповідності українського

законодавства вимогам Директиви дозволив визначити і згрупувати основні зміни до бухгалтерського законодавства України на шляху імплементації Директиви. Визначено, що багато нововведень Директиви в українському законодавстві вже враховано, обґрунтовано необхідність врахування національних умов при впровадженні Директиви та доцільність внесення окремих змін до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" без його докорінної зміни.

**Дискусія.** Імплементація Директиви 2013/34/ЄС в Україні не повинна призводити до докорінної зміни законодавчої бази з бухгалтерського обліку, оскільки Україна на шляху впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності пройшла шлях подекуди більший, ніж окремі країни – члени ЄС. Необхідно врахування національних особливостей бухгалтерського законодавства та економіки в цілому, зокрема, в частині обережного застосування критеріїв розмежування малих, середніх та великих підприємств.

#### Список використаних джерел

1. Директива 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 26 червня 2013 року / неофіційний переклад аудиторської палати Укра-

їни / [сайт]. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/files/23345235325.pdf>

2. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996 // ВВР.- 1999.- № 40.- С. 365.

3. Проект Закону України "Про внесення змін до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" / [сайт]. – Режим доступу: [http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?showHidden=1&art\\_id=416065&cat\\_id=407082&ctime=1431439000340](http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?showHidden=1&art_id=416065&cat_id=407082&ctime=1431439000340).

4. EFAA. Implementing the New European Accounting Directive: Making the right choices. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.efaa.com/files/pdf/Publications/Annual%20reports/2014/EFAA%20MSO%20in%20Accounting%20Directives%20Report%20140408.pdf>

5. Deloitte regulatory news alert. Implementation of Accounting Directive 2013/34/EU via draft Law 6718. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/lu/Documents/strategy/lu-regnewsalert-implementation-accounting-directive-19-september-2014.pdf>.

6. Provasi R. (2015). The New European Directive 2013/34 / EU on the Financial Statements. Evidence About Its Introduction in the Italian Accounting System, XIV International Business and Economy Conference, Bangkok, Thailand, January 5–8, 2015, [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2550039](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2550039).

7. Grabinski K., Kedzior M., Krasodomska J. (2014). The Polish Accounting System and IFRS Implementation Process in the View of Empirical Research, *Accounting and Management Information Systems*, Vol. 13, No. 2, pp. 281–310, [www.cig.ase.ro/revista\\_cig/Fisiere/13\\_2\\_5.pdf](http://www.cig.ase.ro/revista_cig/Fisiere/13_2_5.pdf)

8. Panagiotidou E. (2015). Development and Implementation of IAS in Small and Medium Sized Enterprises. Case Study for Kavala. *Procedia Economics and Finance*, Vol. 19, pp. 193-207. DOI: [http://dx.doi.org/10.1016/S2212-5671\(15\)00021-0](http://dx.doi.org/10.1016/S2212-5671(15)00021-0)

Надійшла до редколегії 01.09.15

Н. Гура, д-р экон. наук, проф.

Київський національний університет імені Тараса Шевченка, Київ, Україна

### ИМПЛЕМЕНТАЦИЯ ДИРЕКТИВЫ 2013/34/ЕС В УКРАИНЕ С УЧЕТОМ МЕЖДУНАРОДНОГО ОПЫТА

*В статье проанализированы основные изменения Директивы 2013/34/ЕС, подходы к ее внедрению в странах ЕС, критические замечания и рекомендации различных исследователей. Обоснованы необходимые изменения в законодательство Украины для имплементации Директивы на основе сравнительного анализа его положений и положений Директивы.*

*Ключевые слова: Директива 2013/34/ ЕС, упрощение для малых предприятий, финансовая отчетность, обнародование, нормативное регулирование учета, субъекты общественного интереса.*

N. Gura, Doctor of Sciences (Economics), Professor

Taras Shevchenko National University of Kyiv, Kyiv, Ukraine

### IMPLEMENTATION OF DIRECTIVE 2013/34 / EU IN UKRAINE WITH INTERNATIONAL EXPERIENCE

*Basic changes that is contained by Directive of 2013/34/EC are grouped in the article. The debatable questions of Directive, certain the European researchers, are exposed. The features of introduction of Directive are distinguished in the separate countries of EC on the different levels of the normative adjusting of record-keeping. The necessity of taking into account of national terms is reasonable. The comparative analysis of positions of Directive is carried out with the Ukrainian legislation. Many questions of Directive, that is taken into account in the Ukrainian legislation, are certain. Desirable changes are grouped in the Ukrainian legislation in accordance with the divisions of Directive. The problem questions of implementation of Directive are exposed in Ukraine.*

*Keywords:: Directive 2013/34/EU, simplification for small businesses, financial reporting, disclosure, accounting regulation, subjects of public interest.*

Bulletin of Taras Shevchenko National University of Kyiv. Economics, 2015, 10(175): 10-17

УДК 657.37

JEL M40, M41

DOI: <http://dx.doi.org/10.17721/1728-2667.2015/175-10/2>

І. Дерун, канд. экон. наук, асист.

Київський національний університет імені Тараса Шевченка, Київ

## КОРПОРАТИВНА СОЦІАЛЬНА ЗВІТНІСТЬ ЯК ДОДАТОК ДО ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

*У статті проаналізовано сутність та значення корпоративної соціальної звітності в управлінні організацією. Визначено основні переваги та недоліки її впровадження в іноземній та вітчизняній практиці. Розкрито основні методологічні підходи до формування такої звітності на прикладі застосування Global Reporting Initiative 3 та 4.*

*Ключові слова: звітність сталого розвитку, звіт про додану вартість, звіт про інтелектуальний капітал, інтегрована звітність, корпоративна соціальна звітність, нефінансова інформація.*

**Вступ.** Сучасні глобальні процеси в економіці зумовлюють нові виклики перед всіма суб'єктами господарювання, що виявляються у підвищенні вимог до формування звітності та її прозорості. Цього досягти неможливо лише завдяки застосуванню національних стандартів бухгалтерського обліку чи міжнародних стандартів фінансової звітності, оскільки фінансові показники не дають повною мірою відобразити інформацію про соціальну відповідальність бізнесу підприємства. У зв'язку з цим велика кількість організацій у розвинених

країнах світу для зацікавлених сторін подає окремі соціальні звіти, у яких відображається інформація не тільки про економічну результативність, але й про екологічні аспекти діяльності підприємства. Це зумовлює розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління організацією і ставить нові завдання перед системою бухгалтерського обліку, які вирішити за допомогою традиційних елементів методу бухгалтерського обліку є досить складною справою.