



Radosław Ignatowski

Uniwersytet Łódzki
Wydział Zarządzania
Katedra Rachunkowości
radek_ignatowski@uni.lodz.pl

STANDARYZACJA SPRAWOZDAWCZOŚCI FINANSOWEJ W UNII EUROPEJSKIEJ I W POLSCE NA TLE TENDENCJI OGÓLNOŚWIATOWEJ – KRYTYCZNA OCENA

Streszczenie: Celem artykułu jest zobrazowanie i poddanie krytyce zmian zachodzących w UE, w tym w Polsce, w zakresie sprawozdawczości finansowej. Stawiana jest tu teza, że UE, a w ślad za nią Polska, ma dążyć do unifikacji rozwiązań gwarantujących wysoką jakość prezentowanych sprawozdań finansowych, wpisując się w nurt ogólnoswiatowego trendu wyznaczanego przez MSSF. Podtrzymuje, a nawet pogłębia różnice między jakością sprawozdań finansowych jednych jednostek, stosujących MSSF, a innych, stosujących zasady określone w dyrektywie UE. Stąd trudno jest przewidzieć, jaki będzie przyszły kształt sprawozdawczości podmiotów działających w UE i czy kiedykolwiek dojdzie do konsensusu na przecięciu ze współczesnymi trendami ogólnoswiatowymi wyznaczanymi przez MSSF.

Słowa kluczowe: sprawozdawczość finansowa, harmonizacja rachunkowości, dyrektywa o sprawozdawczości finansowej, polskie regulacje rachunkowości.

Wprowadzenie

Od początku obecnego wieku zauważalna jest silna tendencja do ogólnoswiatowej harmonizacji sprawozdawczości finansowej, której trendy wyznaczają Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (MSSF). Te stały się powszechnie stosowane już w ponad 130 krajach, w tym we wszystkich krajach Unii Europejskiej [Pacter, 2015]. Do popularności MSSF w całym świecie przyczyniły się różne czynniki, zarówno o charakterze czysto merytorycznym (wysoka jakość zarówno samych standardów, jak i prezentowanych w zgodności

z nimi sprawozdań finansowych)¹, jak i polityczno-społeczno-kulturowym [Ignatowski, 2009; Ignatowski, 2012; Kabalski, 2012; Mazur, 2013; Gierusz, 2015]. MSSF, początkowo orientowane wyłącznie na zorganizowane rynki finansowe, pod wpływem ogólnoświatowej opinii publicznej odnoszą się obecnie także do sprawozdawczości finansowej małych i średnich przedsiębiorstw [*IFRS for SMEs*, 2009], dając tym samym legitymację ich twórcy – IASB – do wyznaczania kierunków światowej standaryzacji sprawozdawczości finansowej podmiotów sprawozdawczych innych niż sektora finansów publicznych.

W Unii Europejskiej działania na rzecz harmonizacji sprawozdawczości finansowej są w naturalny sposób zgodne z ogólnymi przesłankami i zasadami działania UE i przybierają formę zasadniczo regulacji prawnych, których ostatnimi wyrazami są: orientacja na obligatoryjne stosowanie MSSF przez uczestników regulowanych rynków kapitałowych, ograniczenia kosztów prowadzenia rachunkowości przez sektor małych i średnich jednostek wyrażające się znacznymi uproszczeniami w zasadach sprawozdawczości finansowej, rozszerzanie zakresu ujawnień informacji w sprawozdaniach finansowych o charakterze niefinansowym, ale także utrzymywanie niskiego poziomu harmonizacji i jakości sprawozdawczości finansowej dla innych jednostek.

W Polsce regulacje w zakresie sprawozdawczości finansowej podporządkowane w są dużej mierze wymogom Unii Europejskiej, z jednej strony dając podstawy do stosowania MSSF przez niektóre jednostki, co jest wyrazem podążania nurtem stosowania wysokiej jakości standardów, z drugiej zaś zachowując dość konserwatywne podejście do regulacji zasad sprawozdawczości finansowej przez inne jednostki, określonych w dyrektywie unijnej o sprawozdawczości finansowej, czyniąc poważny rozłam w zakresie i jakości informacji dostarczanych użytkownikom sprawozdań finansowych o jednostce sprawozdawczej i jej działaniu w wymiarze finansowym.

Celem tego artykułu jest zobrazowanie i poddanie krytyce zmian, jakie mają miejsce w Unii Europejskiej, w tym w Polsce, w zakresie sprawozdawczości finansowej na tle ogólnoświatowej tendencji unifikacji rozwiązań wyznaczanych przez MSSF. Stawiana jest tu teza, że Unia Europejska, a w ślad za nią Polska, miast dążyć do unifikacji rozwiązań gwarantujących wysoką jakość prezento-

¹ Wysoką jakość MSSF oraz sporządzanych w zgodności z nimi sprawozdań finansowych potwierdzają liczne badania naukowe oraz opracowania profesjonalne. Przykładem tego jest *Oce-
na rozporządzenia (WE) nr 1606/2002. Sprawozdanie Komisji* [www 3] wraz z *Evaluation of
Regulation (EC) N° 1606/2002. Commission Staff Working Document* [www 4], w którym
w załączniku 6 *An Overview of the Literature on IFRS and the Financial Crisis* przytacza się
wiele (blisko 50) opracowań naukowych z badaniami empirycznymi potwierdzających powyż-
sze stwierdzenie.

wanych sprawozdań finansowych, wpisując się w nurt ogólnoswiatowego trendu, podtrzymuje, a nawet pogłębia różnice między jakością sprawozdań finansowych jednych jednostek, stosujących MSSF, a innych, stosujących zasady określone w zarysie w dyrektywie UE.

Do realizacji postawionego celu w artykule zostały zastosowane metody badawcze o charakterze jakościowym: analiza krytyczna właściwej literatury oraz dedukcja i synteza w procesie wnioskowania.

Jak dotąd w literaturze przedmiotu niewiele miejsca poświęca się przedstawionemu wyżej problemowi. Większość opracowań w zakresie nowej dyrektywy i sposobu oraz zakresu jej implementacji w porządek prawny Polski skupia się na ich przedstawieniu na poziomie literatury zawodowej [np. Stachniak, 2013; Dadacz, 2014, 2015], a na głosy i opinie krytyczne pozwala sobie niewiele i w dość ograniczony sposób [np. Dudek, 2015; Ignatowski, 2016]. Warta odnotowania jest publikacja Kameli-Sowińskiej [2014] krytycznie odnosząca się do reorientacji rachunkowości (finansowej) i sprawozdawczości finansowej w ogóle oraz publikacja Karmańskiej [2013], uzasadniająca potrzebę stosowania odmiennych uregulowań dla sektora małych i średnich jednostek (MŚP).

1. Podłoże zmian w dyrektywie UE o sprawozdawczości finansowej

Regulacje w zakresie sprawozdawczości finansowej co do zasady mają stanowić rozwiązania służące prezentacji danych, z reguły finansowych, o podmiocie sprawozdawczym. Najbardziej syntetycznie, choć niekoniecznie najlepiej (pomija np. aspekty rachunkowości w zarządzaniu), opisuje to, odwołując się do celów całej rachunkowości Kamela-Sowińska [2015, s. 108]: „Istotą rachunkowości było i nadal jest przedstawienie wiernego i rzetelnego obrazu rzeczywistości gospodarczej i osiągnięć jednostki”. Ta rzeczywistość ulega ciągłym zmianom, uzależniając się od wielu czynników, na które mają wpływ m.in. złożoność procesów i zjawisk gospodarczych, rozwój cywilizacyjny, procesy globalizacyjne. Za tymi zmianami powinny zatem nadążać zmiany w regulacjach sprawozdawczości finansowej. Te powinny być także skorelowane z potrzebami informacyjnymi odbiorców, zapewniając im możliwość podejmowania na ich podstawie decyzji gospodarczych, także z perspektywy interesu ogółu społeczeństwa.

W wielu opracowaniach podkreśla się konieczność zachowania względnej jedności rozwiązań dla wszystkich podmiotów gospodarczych (sfery biznesowej), ale w innych wskazuje się na konieczność różnicowania zakresu złożoności rozwiązań i prezentowanych danych w sprawozdaniach finansowych w zależności od wielkości podmiotu lub jego społecznej odpowiedzialności [Karmańska, 2013]. Podkreśla się przy tym, że zbytne obciążenia administra-

cyjne, w tym związane ze sporządzaniem informacji dla zróżnicowanych kręgów użytkowników zewnętrznych, ciężące na podmiotach gospodarczych spowalniają lub wręcz uniemożliwiają ich rozwój, przyczyniając się do spowolnienia rozwoju gospodarczego lub osłabienia konkurencyjności całych rynków [www 1]. Potrzeby zapewnienia transparentności działań podmiotów gospodarczych, także w nurcie ich społecznej odpowiedzialności, przejawiające się m.in. w oczekiwaniach co do ujawniania informacji o charakterze niefinansowym, środowiskowym, dążenie do wiernego i rzetelnego odwzorowywania coraz bardziej złożonej rzeczywistości gospodarczej i dokonań podmiotów oraz chęć niwelowania obciążeń gospodarczych przy dążeniu do zwiększania jakości sprawozdań finansowych oraz porównywalności prezentowanych w nich danych to główne przesłanki, jakie leżały u podstaw przyjęcia nowej dyrektywy o sprawozdawczości finansowej [www 2].

Przyjęte przez Komisję Europejską założenia budowy nowego ładu w zakresie zapewnienia harmonizacji rozwiązań w zakresie sprawozdawczości finansowej w Unii Europejskiej w sposób zapewniający realizację wskazanych wyżej przesłanek znalazły swe odzwierciedlenie w trzech podstawowych regulacjach:

- 1) Dyrektywie o mikropodmiotach [2012],
- 2) Dyrektywie o sprawozdawczości finansowej [2013], inkorporującej także wskazaną wyżej dyrektywę; obejmuje swym zakresem zarówno rozwiązania właściwe dla sporządzania sprawozdań finansowych jednostek gospodarczych, jak i grup kapitałowych,
- 3) Dyrektywie o informacjach niefinansowych [2013].

Ograniczenia formalne artykułu nie pozwalają na przedstawienie danych szczegółowych o zakresie i formie wprowadzonych regulacji. Ich syntezę opisuje np. Stachniak [2013].

2. Ocena zmian wprowadzonych w dyrektywach UE o sprawozdawczości finansowej w kontekście harmonizacji rachunkowości na szczeblu europejskim i światowym

Oceniając zmiany wprowadzone w regulacjach UE, także w kontekście harmonizacji sprawozdawczości finansowej w skali europejskiej na tle tendencji światowych, należy podkreślić przede wszystkim, że:

- 1) dyrektywy w dość znaczący sposób różnicują zakres sporządzanych sprawozdań finansowych w zależności od wielkości jednostek (zasadniczo spółek kapitałowych) z podziałem na mikrospółki, małe spółki, średnie spółki oraz spółki duże i społecznej odpowiedzialności – im spółka większa i bardziej społecznie odpowiedzialna, tym znacznie szerszy zakres prezentowanych

- elementów sprawozdań finansowych, w tym informacji dodatkowej, co powoduje dużą asymetrię informacyjną. Inaczej jest w MSSF (także tych dla MŚP), wg których bez względu na wielkość podmioty zobligowane są co do zasady do prezentowania pełnego zestawu sprawozdań finansowych;
- 2) zasadniczo wymaganymi elementami sprawozdań finansowych są: rachunek zysków i strat, bilans i informacja dodatkowa. Państwa członkowskie mają jednak prawo (w odniesieniu do większych podmiotów) wymagać, by te sporządzały inne elementy sprawozdań, takie jak: sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym lub sprawozdanie z przepływu środków pieniężnych, co – jak wyżej – powoduje dużą asymetrię informacyjną między podmiotami w skali kraju, jak i całej UE (różnice w stosunku do MSSF takie same jak wyżej);
 - 3) poza wymaganymi elementami sprawozdań finansowych leży sprawozdanie z całkowitego dochodu, wykazującego także dochody kwalifikowane do innych pozycji całkowitego dochodu. Takie rozwiązanie dalekie jest od informacji o dochodach, jakie prezentują spółki sporządzające sprawozdania finansowe wg MSSF;
 - 4) wielkość i społeczna odpowiedzialność podmiotów wpływa nie tylko na zakres informacji prezentowanych w sprawozdaniach finansowych, lecz także na uproszczenia i zwolnienia ze stosowania wielu rozwiązań odnoszących się do bardziej złożonych transakcji i operacji gospodarczych, przy czym wątpliwie przyjęty jest w tych warunkach ogólny paradygmat sprawozdawczości finansowej – wierne i rzetelne przedstawienie rzeczywistości gospodarczej i dokonań podmiotu sprawozdawczego. Nieco inaczej jest w MSSF, wg których MŚP nie mają zwolnień ze stosowania się do niektórych rozwiązań, a jedynie przewidziane są nieco inne (np. nieruchomości inwestycyjne wycenia się zasadniczo wg wartości przeszacowanej, a wartość firmy amortyzuje się);
 - 5) dyrektywa o sprawozdawczości finansowej zawiera wiele (blisko 100) możliwych opcjonalnych rozwiązań, które może przyjąć każdy z krajów członkowskich wg własnego uznania (np. odstępstwo od obowiązku przekształcania danych za poprzednie lata obrotowe w razie nieporównywalności danych, odstępstwo od stosowania zasady przewagi treści ekonomicznej nad formą prawną transakcji, kompensowanie wartości firmy z ujemną wartością firmy), w konsekwencji czego istnieje niebotycznie wielka liczba możliwych kombinacji wyborów, czyniąc regulacje krajów członkowskich, a przez to dane o podmiotach sprawozdawczych, absolutnie niemożliwymi do porównania. Takie zróżnicowanie nie występuje w MSSF;
 - 6) dyrektywa o sprawozdawczości finansowej nie zawiera ani definicji, ani zasad ujmowania podstawowych kategorii sprawozdań finansowych (aktywów,

- zobowiązań, kapitału własnego, zysku, straty, przychodów, kosztów), inaczej niż w MSSF, z konsekwencjami jak wyżej;
- 7) dyrektywa o sprawozdawczości finansowej pomija aspekty raportowania zintegrowanego lub według formatów elektronicznych (z wykorzystaniem technologii XBRL), pozostając tym samym przy tradycyjnej, statycznej formule prezentacji sprawozdań finansowych, co znacząco odbiega od światowej tendencji wyznaczanej przez MSSF w tym zakresie;
 - 8) dyrektywa o sprawozdawczości finansowej oraz dyrektywa o informacjach niefinansowych kładą jednak nacisk na ujawnianie przez duże i społecznie odpowiedzialne podmioty wielu informacji z pogranicza społecznej odpowiedzialności biznesu (*Corporate Social Responsibility*), co w dość znaczący sposób wpływa na ocenę działań UE w tym zakresie i stawia UE na czele regulatorów przywiązujących tak duże znaczenie do tych aspektów raportowania.

3. Ocena implementacji postanowień dyrektywy UE w polskich regulacjach rachunkowości na tle światowych trendów harmonizacji

System polskich regulacji rachunkowości opiera się przede wszystkim na prawnych regulacjach UE [Ustawa o rachunkowości], choć jest w nim miejsce na krajowe standardy rachunkowości, w których Komitet Standardów Rachunkowości stara się usilnie włączyć (nie zawsze w pełnej zgodności z dyrektywami UE) w ich postanowienia rozwiązania zawarte w MSSF. Ostatnie zmiany w ustawie o rachunkowości [Ustawa o zmianie ustawy o rachunkowości] implementują postanowienia dyrektyw UE o mikropodmiotach i sprawozdawczości finansowej, a w pracach legislacyjnych znajduje się ustawa implementująca dyrektywę o informacjach niefinansowych. Oceniając system polskich regulacji w kontekście wprowadzanych zmian w UE, należy m.in. podkreślić, że:

- 1) ustawodawca, zezwalając w 2004 r. na stosowanie MSSF na poziomie nie tylko skonsolidowanych sprawozdań finansowych oraz przez niektóre inne jednostki (np. banki), zajął dość umiarkowane stanowisko (na tle innych krajów UE [www 5]) co do ich podmiotowego zakresu, różnicując jednak podstawy raportowania finansowego przez uczestników finansowych rynków regulowanych i nieregulowanych, przez co porównywalność danych finansowych tych rynków jest mocno zaburzona przy bezsprzecznych, daleko idących różnicach między tymi systemami regulacyjnymi [Frendzel i in., 2015],
- 2) ustawodawca, implementując nowe dyrektywy UE, ograniczył się do wprowadzenia niewielkich zmian co do zasad wyceny, ujmowania (tych zasad ustawa w ogóle nie zawiera, podobnie jak celu sprawozdań finansowych),

- koncentrując się na zmianach obligatoryjnych (dotyczących różnorodności w zakresie i szczegółowości sprawozdań finansowych w zależności od wielkości jednostek gospodarczych),
- 3) dopiero w 2015 r. ustawodawca odniósł się do prawa jednostki do odstąpienia od stosowania przepisów ustawy w razie wystąpienia przesłanek, które mogłyby stanowić o niezachowaniu zasady wiernego i rzetelnego obrazu (nadrzędnej zasady sprawozdawczości finansowej), ale
 - 4) ustawodawca nie skorzystał z prawa odstępstwa od implementacji postanowień dyrektywy o sprawozdawczości finansowej, gwarantowanej regulatorem krajowym, przez co np. nakazał wykazywanie udziałów (akcji) własnych oraz należnych wpłat na kapitał własny w aktywach bilansu, odmiennie niż miało to miejsce dotąd i jest zakazane w MSSF,
 - 5) ustawodawca w ograniczonym zakresie zezwolił na stosowanie wartości godziwej jako podstawy wyceny, pozostając przy koncepcji kosztu historycznego lub kwot wymagających zapłaty (bez dyskonta), znacząco zachowując konserwatywne podejście do wyceny, odmienne niż w MSSF.

Podsumowanie

Unia Europejska i Polska wykazują wyraźne niezdecydowanie co do kształtów i kierunków rozwoju sprawozdawczości finansowej. Z jednej strony włączają się w ogólnoświatowy nurt harmonizacji pod egidą MSSF, z drugiej zaś kultywują konserwatyzm i tradycjonalizm. Niezdecydowanie odnosi się także do dążenia do tworzenia wymogów w zakresie nowych jakościowo sprawozdań bliskich idei raportowania społecznej odpowiedzialności biznesu (CSR), z drugiej zaś ogranicza zakres sprawozdań do tradycyjnego, statycznego rachunku zysków i strat oraz bilansu, uzupełnionych skąpą informacją dodatkową, prezentowanych w formie papierowej. Stąd trudno jest przewidzieć, jaki będzie przyszły kształt sprawozdawczości podmiotów działających w UE i czy kiedykolwiek dojdzie do konsensusu na przecięciu ze współczesnymi trendami ogólnoświatowymi wyznaczanymi głównie przez MSSF.

Literatura

- Dadacz J. (2014), *Kierunki zmian przepisów o rachunkowości*, „Rachunkowość”, nr 1.
- Dadacz J. (2015), *Szykuje się kolejna zmiana ustawy o rachunkowości*, „Rachunkowość”, nr 16.

- Dudek J. (2015), *Nowelizacja ustawy o rachunkowości – z dużej chmury mały deszcz*, „Rachunkowość”, nr 11.
- Dyrektywa o mikropodmiotach (2012) – Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2012/6/UE z dnia 14 marca 2012 r. dotycząca zmiany dyrektywy Rady 78/660/EWG w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek w odniesieniu do mikropodmiotów. Dz.Urz. UE z 21.3.2012, L 81/3.
- Dyrektywa o sprawozdawczości finansowej (2013) – Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniająca dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/43/WE oraz uchylająca dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG. Dz.Urz. UE z 29.6.2013, L 182/19.
- Dyrektywa o informacjach niefinansowych (2014) – Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/95/UE z dnia 22 października 2014 r. zmieniająca dyrektywę 2013/34/UE w odniesieniu do ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże jednostki oraz grupy. Dz.Urz. UE z 15.11.2014, L 330/1.
- Friendzel M., Ignatowski R., Kabalski P., Krzyżanowska N. (2015), *Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej a ustawa o rachunkowości*, Wydawnictwo „Rachunkowość”, Warszawa.
- Gierusz J. (2014), *Dylematy harmonizacji rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 82(138).
- IFRS for SMEs* (2009), IASB, London.
- Ignatowski R. (2009), *Instytucjonalne uwarunkowania i otoczenie globalnych standardów rachunkowości*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Ignatowski R. (2012), *Światowa harmonizacja rachunkowości w perspektywie teoretycznej*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 67(123).
- Kabalski P. (2012), *Wybrane problemy stosowania Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej w Polsce. Organizacja, kultura, osobowość, język*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Kamela-Sowińska A. (2015), *Od rachunkowości do opisu gospodarczego*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 77(138).
- Karmańska A. (2013), *Rachunkowość małych i średnich przedsiębiorstw – tło dla zmian*, „Rachunkowość”, nr 6.
- Lisiecka-Zajac B. (2015), *20 lat obowiązywania ustawy o rachunkowości*, „Rachunkowość”, nr 2.
- Mazur A. (2013), *Na drodze do internacjonalizacji niemieckiego prawa bilansowego*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 70(126).
- Stachniak A. (2013), *Nowa dyrektywa UE o rachunkowości*, „Rachunkowość”, nr 11.
- [www 1] *EU Project on Baseline Measurement and Reduction of Administrative Costs: Final Report, Incorporating Report on Module 5.2 – Development of Reduction Recommendations*, Capgemini, Deloitte and Ramboll Management, Brussels, http://ec.europa.eu/smart-regulation/refit/admin_burden/docs/enterprise/documents/files/abs_development_reduction_recommendations_en.pdf (dostęp: 30.03.2016).

- [www 2] *Financial Reporting Obligations for Limited Liability Companies (Accounting Directive) – Frequently Asked Questions. Memo*, European Commission, Brussels, 12 June 2013, http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-13-540_en.htm (dostęp: 30.03.2016).
- [www 3] *Ocena rozporządzenia (WE) nr 1606/2002 z dnia 19 lipca 2002 r. w sprawie stosowania międzynarodowych standardów rachunkowości*, Komisja Europejska, Bruksela, 18.6.2015, <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=COM:2015:301:FIN> (dostęp: 30.03.2016).
- [www 4] *Evaluation of Regulation (EC) N° 1606/2002 of 19 July 2002 on the Application of International Accounting Standards. Commission Staff Working Document*, European Commission, Brussels, 18.6.2015, <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52015SC0120&from=EN> (dostęp: 30.03.2016).
- [www 5] *Overview of the Use of Options Provided in the IAS Regulation (1606/2002) in the EU*, http://ec.europa.eu/finance/accounting/docs/legal_framework/20140718-ias-use-of-options_en.pdf (dostęp: 30.03.2016).

STANDARDIZATION TRENDS IN FINANCIAL REPORTING IN EUROPEAN UNION AND IN POLAND AGAINST A WORLD'S BACKGROUND – CRITICAL ANALYSIS

Summary: The aim of the article is to depict and criticize the changes taking place in the EU, including Poland in financial reporting. Here is a thesis that the EU, and Poland strive for unification of accounting standards, guaranteeing the high quality of financial statements by typing in the current global trend, mapped out by IFRS, and even deepens the differences between the quality of the financial statements of some entities, applying the IFRS, and the other, applying the principles set out in the EU directive. Hence, it is difficult to predict what will be the future shape of the financial reporting of entities, operating in the EU and if anytime it comes to consensus at the interaction with modern global trends, set out by IFRS.

Keywords: accounting harmonization, financial statements, non-financial reporting, UE directive on financial reporting.