

МЕТОДИЧНИЙ АСПЕКТ КОНТЕНТ АНАЛІЗУ УЗГОДЖЕНОСТІ НАЦІОНАЛЬНИХ ПОЛОЖЕНЬ (СТАНДАРТІВ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Анотація У статті визначені методичні підходи до вибору ключових показників для оцінки збіжності національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів фінансової звітності. Було ідентифіковано 187 ключових елементів міжнародних стандартів станом на 2014 рік. Вибірка проводилася на основі професійного судження автора, за ключовими показниками стандарту, виходячи з оцінки корисності бухгалтерської інформації.

Ключові слова: національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності, професійне судження, аналіз збіжності, конвергенція

Аннотация В статье определены методические подходы к выбору ключевых показателей для оценки совпадения национальных положений (стандарты) бухгалтерского учета и международных стандартов финансовой отчетности. Было идентифицировано 187 ключевых элементов международных стандартов состоянием на 2014 год. Выборка проводилась на основе профессионального суждения автора, за ключевыми показателями стандарта, исходя из оценки полезности бухгалтерской информации.

Ключевые слова: национальные положения (стандарты) бухгалтерского учета, международные стандарты финансовой отчетности, профессиональное суждение, анализ совпадений, конвергенция.

Abstract In the article defined the methodical approaches to the selection of key indicators to assess the coincidence of national regulations (standards) of accounting and international financial reporting standards. Was identified 187 key element of international standards as of 2014. Selection was based on the professional judgment of the author, the key indicators of the standard, based on the evaluation of the usefulness of accounting information.

Keywords: national regulations (standards) of accounting, international financial reporting standards, professional judgment, analysis of matches, convergence.

ВСТУП. Об'єктивною умовою інтеграції України у світовий бізнес простір виступає необхідність удосконалення системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності. На етапі залучення інвестицій у країну виникає потреба у підготовці загальноприйнятої фінансової звітності, основні принципи якої ґрунтуються на єдиних міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ).

Рада з міжнародних стандартів фінансової звітності (IASB) прагне розробити "єдиний набір високоякісних, зрозумілих, глобальних стандартів бухгалтерського обліку і працювати з національними розробниками стандартів для досягнення конвергенції [1]. Послідовна політика Ради з МСФЗ призвела до того, що більше ніж в 138 країнах у даний час потрібно використання МСФЗ для публічних компаній або дозволяється таке використання замість національних стандартів [2]. Ця тенденція зростання країн, які імплементували МСФЗ породила неспокій з приводу застосовності МСФЗ в країнах з економікою, що розвивається [3, 4, 5]. Автори сходяться на думці, що підходом до оцінювання застосування МСФЗ у країнах, що розвиваються, є оцінка процесу конвергенції на цих ринках.

Актуальним є питання оцінки збіжності національних стандартів та міжнародних стандартів фінансової звітності. Однак перш ніж проводити контент аналіз відповідності стандартів необхідно визначити методичні підходи до вибору ключових показників для оцінки збіжності. Метою статті є визначення методичних підходів до вибору показників МСФЗ та розробка переліку ключових елементів для подальшої оцінки збіжності національних ПСБО і міжнародних стандартів.

Аналіз останніх досліджень та публікацій.

Проблемами обліку з МСФЗ останнім часом займаються багато українських, російських та іноземних авторів. Основи теорії та методології міжнародного обліку викладено в працях С. Ф. Голова, С. Я. Зубілевич, В. Н. Костюченко, Г. Г. Кірейцева, Л. Г. Ловінської, Н. А. Остап'юк, О. Петрук, М. С. Пушкар, Я. В. Соколова, В. В. Сопко, В. П. Суйц, Л. В. Чижевського, М. Г. Чумаченка, В. Г. Швець, В. О. Шевчук, М. М. Шігун та багатьох інших. Серед російських та зарубіжних авторів можна виділити: О. Амант, Д. Блейка, М. Ван Бреда, А. Бріттона С. Грея, Д. Колдуелл, М. Коен, К. Ноубс, Р. Паркер, Соловьеву О.В., Е. Хендрікс, Умріхіна С.А., Ф.Д. Чой та інших.

Багато вчених відзначають, що українські стандарти відрізняються високим ступенем відповідності, при цьому не уточнюючи, на якій підставі зроблені такі висновки [6,7] У роботах, пов'язаних із змістом Міжнародних стандартів фінансової звітності [8,9], не обговорюється ступінь збіжності стандартів.

Аналізу відповідності ПСБО міжнародним стандартам присвячений пункт монографії Голова С. Ф., де докладно розглядається відмінності ПСБО від положень МСФЗ щодо подачі інформації в балансі, у звіті про фінансовий результат, Звіті про рух грошових коштів, звіті про власний капітал. Базою для нашого дослідження також послужила розробка вченого щодо ступеня невідповідності ПСБО міжнародним стандартам [10, с. 203]

Тим не менш, процесу адаптації МСФЗ в національній системі обліку присвячено недостатня кількість досліджень.

Методологія дослідження.

У світі існує два основних підходи переходу на МСФЗ, який використовували інші країни.

- **Конвергенція** (Convergence approach) - підхід, який передбачає внесення змін до локальні стандарти з тим, щоб вони відповідали МСФЗ; і

- **Адаптація** (Endorsement approach) - підхід, який передбачає використання МСФЗ на території країни без модифікацій в якості діючого стандарту звітності; в цьому випадку локальні стандарти перестають існувати.

Західні вчені запропонували використовувати національні тематичні дослідження для аналізу процесу імплементції МСФЗ в економіки окремих країн [11].

Міжурядова робоча група експертів з міжнародних стандартів обліку та звітності в програмі Конференції Організації Об'єднаних Націй з торгівлі та розвитку, запропонували провести огляд, шляхом підготовки тематичних досліджень по країнах, з метою розробки керівництва з належної практики застосування МСФЗ. Даний посібник необхідний для надання допомоги країнам, що розвиваються, і країнам з перехідною економікою, щоб домогтися успіху у своїх зусиллях за погодженням їх національних елементів облікової політики та практики з міжнародними вимогами [12].

Частковою відповіддю на таку пропозицію буде дослідження конвергенції МСФЗ в Україні. Ми спробуємо оцінити процес конвергенції українських НП (С) БО та МСФЗ оскільки на сьогоднішній момент такі дослідження ще не були проведені.

Для оцінки процесу конвергенції, необхідно виділили основні ключові елементи вимірювання в МСФЗ та спробувати знайти відповідні елементи в національних ПСБО. Вибірка нами проводилася на основі професійного судження автора, за ключовими показниками стандарту, виходячи з оцінки корисності бухгалтерської інформації. Алгоритм корисності був розроблений особисто автором, виходячи з положень Концептуальних засад МСФЗ. Доведено, що корисність інформації базується в першу чергу на правдивому поданні облікової інформації та її доречності.

Першим етапом при обговоренні, чи є інформація корисною, є ідентифікація економічного явища. Необхідно визначити до якого елементу звітності можна віднести дане економічне явище: до активів, зобов'язань, капіталу, доходів або витрат.

Другим етапом буде визначення виду інформації про економічне явище, яке буде найбільш доречним.

Також необхідно впевнитися, що представлена інформація є доступною і правдивою.

Виходячи з вищенаведеного, нами було ідентифіковано 187 ключових елементів міжнародних стандартів станом на 2014 рік.

Результати

Для підтвердження гіпотези та забезпечення аналізу процесу конвергенції нами було виділено **187 ключових елементів** станом на 2014 рік. Перелік ключових елементів представлений в таблиці 1.

Таблиця 1 Перелік ключових елементів конвергенції МСФЗ та НП (С) БО

<p style="text-align: center;">МСФЗ (IAS) 2 Запаси (2005)</p> <p>1. Собівартість товарів при придбанні; (IAS 2.10) 2. Вартість товарів при їх вибутті; (IAS 2.23, 25) 3. Оцінка запасів, визнання витратами (IAS 2.9, 34) 4. Визнання знецінення та реверсіфікація знецінення (IAS 2.34)</p>
<p style="text-align: center;">МСФЗ (IAS) 16 Основні кошти (2005)</p> <p>5. Визнання основних коштів (IAS 16.7) 6. Оцінка ОК при визнанні (IAS 16.15) 7. Оцінка після первісного визнання IAS 16.29, 31, 36, 39, 40 8. Амортизація ОК IAS 16.43 9. Методи амортизації, період амортизації, залишкова і ліквідаційна вартість IAS 16.50, 51, 60, 61, 48 10. Знецінення ОК IAS 16.65 11. Припинення визнання ОК IAS 16.67, 68, 71</p>
<p style="text-align: center;">МСФЗ (IAS) 17 Оренда (2005)</p> <p>12. Класифікація фінансової оренди (IAS 17.8) 13. Облік фінансової оренди - Визнання (IAS 17.20) 14. Облік фінансової оренди - ставка дисконтування (IAS 17.20) 15. Облік фінансової оренди початкові прямі витрати (IAS 17.20) 16. Облік фінансової оренди - подальша оцінка (IAS 17.25) 17. Облік фінансової оренди - методи амортизації (IAS 17.27) 18. Облік фінансової оренди - первісне і подальше визнання в орендодавця (IAS 17.36, 39) 19. Облік фінансової оренди - визнання результату від оренди виробниками або дилерами (IAS 17.42) 20. Операційна оренда - доходи \ оплата (IAS 17.33, 49-50) 21. Операційна оренда - Початкові прямі витрати, понесені орендодавцями (IAS 17.52) 22. Операційна оренда - метод амортизації для орендодавців (IAS 17.53) 23. Операції продажу з подальшою орендою призводять до виникнення фінансової оренди (IAS 17.59) 24. Операції продажу з подальшою орендою призводять до виникнення операційної оренди (IAS 17.61, 63)</p>
<p style="text-align: center;">МСФЗ (IAS) 38 Нематеріальні активи (2004)</p> <p>25. Первісне визнання нематеріальних активів - загальні правила (IAS 38.21, 22, 24, 48, 68, 71) 26. Первісне визнання нематеріальних активів - відстрочка з оплати нематеріального активу, що виходить за рамки звичайних умов кредитування (IAS 38.32) 27. Первісне визнання нематеріальних активів - об'єднання через інвестиції (IAS 38.33) 28. Первісне визнання вартості досліджень і розробок (IAS 38.42, 54, 57, 63) 29. Витрати, пов'язані з підготовкою до початку виробництва (IAS 38.69) 30. Оцінка після первісного визнання НМА (IAS 38.72, 74-75, 81-82, 85-86) 31. Амортизація НМА (IAS 38.88, 94, 97, 100, 107) 32. Щорічний огляд вартості НМА (IAS 38.104, 109) 33. Припинення визнання НМА (IAS 38.112, 113)</p>
<p style="text-align: center;">МСФЗ (IFRS) 5 Довгострокові активи, призначені для продажу, та припинена діяльність (2005)</p> <p>34. Класифікація довгострокового активу (або ліквідаційної групи) якій утримується для продажу (IFRS 5.6)</p>

35. Оцінка довгострокового активу (або ліквідаційної групи) (IFRS 5.15)
МСФЗ (IAS) 40 Інвестиційна нерухомість (2005)
36. Первісне визнання, оцінка інвестиційної нерухомості (IAS 40.16, 20, 25) 37. Вибір моделі обліку інвестиційної нерухомості після первісного визнання (IAS 40.30, 32A, 33-35, 38, 53, 55, 56) 38. Переклад в або з інвестиційної моделі в модель обліку за собівартістю (IAS 40.57) 39. Переклад з нерухомості, зайнятої власником, до категорії інвестиційного майна - модель справедливої вартості (IAS 40.61, 63, 65) 40. Переклад об'єкта з інвестиційної нерухомості, що відображається за справедливою вартістю, до нерухомості, зайнятої власником (IAS 40.60) 41. Вибуття інвестиційної власності (IAS 40.66, 69, 72)
МСФЗ (IAS) 36 Знецінення активів (2004)
42. Застосування тесту на знецінення (IAS 36.2) 43. Ідентифікація знецінення активів: ознаки і частота переоцінок (IAS 36.9, 10, 12) 44. Оцінка майбутніх грошових потоків (IAS 36.30, 33, 39, 44, 50, 52, 55) 45. Визнання збитків від знецінення (IAS 36.59-60, 62-63) 46. Ідентифікація генеруючої одиниці (ЕГДС), до якої належить актив (IAS 36.66, 70, 72, 75) 47. Розподіл гудвілу при знеціненні ЕГДС (IAS 36.80-105, 108) 48. Відновлення збитку від знецінення (IAS 36.110-111, 114, 117, 119, 121-124)
МСФЗ (IAS) 12 Податки на прибуток (1998)
49. Визнання поточних податкових зобов'язань та поточних податкових активів (IAS 12.12, 13, 46) 50. Визнання відстрочених податкових зобов'язань і відстрочених податкових активів (IAS 12.15, 24, 39, 44, 47, 51) 51. Тимчасові різниці у визнанні відкладених податків (IAS 12.5) 52. Критерії визнання відкладених податкових активів (ВПА) (IAS 12.34) 53. Дисконтування ВОНА і відстрочене податкове зобов'язання (ВПЗ) (IAS 12.53) 54. Втрати від знецінення ВПА (IAS 12.56) 55. Визнання поточного і відкладеного податків в у прибутку чи збитку за період (IAS 12.58, 61)
МСФЗ (IAS) 19 Виплати працівникам (1999)
56. Сфера застосування стандарту (IAS 19.1) 57. Короткострокові виплати працівникам (IAS 19.10, 11, 14, 17) 58. Виплати по закінченні трудової діяльності (IAS 19.29, 30, 36, 39) 59. Плани з встановленими внесками: визнання та оцінка (IAS 19.44-45) 60. Програми з визначеною виплатою: визнання та оцінка (IAS 19.48-125) 61. Інші довгострокові виплати працівникам: визнання та оцінка (IAS 19.128-129) 62. Вихідна допомога: визнання та оцінка (IAS 19.133, 134, 139, 140)
МСФЗ (IAS) 23 Витрати на позики (2009)
63. Класифікація активів витратами за позиками, що капіталізуються. (IAS 23.8) 64. Витрати на позики, які підлягають капіталізації (IAS 23.12, 14) 65. Облік витрат на позики по кваліфікаційним активам - цільові позики (IAS 23.12) 66. Облік витрат на позики по кваліфікаційним активам - нецільові позики (IAS 23.14) 67. Початок капіталізації витрат на позики (IAS 23.17) 68. Призупинення капіталізації витрат на позики (IAS 23.20) 69. Припинення капіталізації витрат на позики (IAS 23.22, 24)
МСФЗ (IAS) 37 Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи (1999)
70. Резерви: визнання (IAS 37.14, 15, 61, 63, 66) 71. Резерви: оцінка (IAS 37.36, 42, 45, 47, 48, 51, 53, 54) 72. Резерви: зміна оцінки (IAS 37.59) 73. Резерв на реструктуризацію (IAS 37.72, 78, 80) 74. Умовні активи та зобов'язання (IAS 37.27, 31)
МСФЗ (IAS) 18 Виручка (1995)
75. Оцінка виручки - основні правила (IAS 18.9) 76. Визнання виручки від надання послуг (IAS 18.20, 26) 77. Визнання виручки від продажу товарів (IAS 18.14) 78. Визнання виручки від відсотків, роялті та дивідендів (IAS 18.29, 30)
МСФЗ (IAS) 11 Договори на будівництво (1995)
79. Об'єднання і дроблення договорів на будівництво (IAS 11.8-10); 80. Виручка і витрати за договорами будівництва (IAS 11.11, 16); 81. Визнання виручки і витрат за договором будівництва (IAS 11.22-24, 32, 35); 82. Визнання очікуваних збитків за договорами будівництва (IAS 11.36) 83. Включення витрат на позики (IAS 11.18); 84. Пов'язані витрати (IAS 11.21) 85. Оцінка виручки за договором будівництва (IAS 11.12)
МСФЗ (IAS) 20 Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу (1984)
86. Критерії визнання державних субсидій (IAS 20.7)

<p>87. Основні правила визнання державних грантів (IAS 20.12, 20)</p> <p>88. Оцінка немонетарних урядових грантів (IAS 20.23)</p> <p>89. Визнання державних субсидій, що відносяться до активів у звіті про фінансову позицію (IAS 20.24)</p> <p>90. Визнання державних грантів, що відносяться до доходів (IAS 20.29)</p> <p>91. Державна субсидія, яка підлягає поверненню (IAS 20.32)</p>
<p align="center">МСФЗ (IFRS) 3 Угоди по об'єднанню бізнесу (2008)</p> <p>92. Метод придбання (IFRS 3.4)</p> <p>93. Ідентифікація покупця (IFRS 3.6)</p> <p>94. Ідентифікація дати придбання (IFRS 3.8)</p> <p>95. Визнання та оцінка придбаних ідентифікованих активів, прийнятих зобов'язань і будь яких неконтролюючих часток в об'єкті придбання (IFRS 3.10,15)</p> <p>96. Визнання та оцінка гудвілу або доходу від вигідної покупки (IFRS 3.32)</p> <p>97. Період оцінки (IFRS 3.45)</p> <p>98. Подальша оцінка та облік придбаних активів, прийнятих або понесених зобов'язань та інструментів капіталу (IFRS 3.54)</p>
<p align="center">МСФЗ (IFRS) 10 Консолідована фінансова звітність (2013)</p> <p>99. Визначення контролю (IFRS 10.5.6.7.)</p> <p>100. Повноваження (IFRS 10.10-14)</p> <p>101. Зв'язок між повноваженнями і доходом (IFRS 10.17)</p> <p>102. Вимоги до обліку (IFRS 10.19)</p>
<p align="center">МСФЗ (IFRS) 11 Угоди про спільну діяльність (2013)</p> <p>103. Спільний контроль (IFRS 11.4,5,6)</p> <p>104. Спільний контроль (IFRS 11.7)</p> <p>105. Види спільної діяльності (IFRS 11.14)</p> <p>106. Фінансова звітність сторін спільної діяльності (IFRS 11.20)</p>
<p align="center">МСФЗ (IFRS) 12 Розкриття інформації про частки участі в інших підприємствах (2013)</p> <p>107. Розкриття інформації про участь у дочірніх підприємствах (IFRS 12.10)</p> <p>108. Розкриття інформації про участь у спільній діяльності та асоційованих підприємствах (IFRS 12.20)</p>
<p align="center">МСФЗ (IAS) 27 Консолідована та окрема фінансова звітність (2009)</p> <p>109. Подання консолідованої фінансової звітності (IAS 27.9)</p> <p>110. Охоплення консолідованої фінансової звітності (IAS 27.12)</p> <p>111. Процедури консолідації (IAS 27.18-31)</p> <p>112. Облік інвестицій у дочірні підприємства, спільно контрольовані підприємства та асоційовані підприємства в окремих фінансових звітах (IAS 27.38,40)</p>
<p align="center">МСФЗ (IAS) 28 Інвестиції в залежні підприємства (асоційовані компанії) (2005)</p> <p>113. Застосування методу пайової участі (IAS 28.13)</p> <p>114. Збитки від знецінення (IAS 28.31)</p> <p>115. Припинення використання методу пайової участі (IAS 28.18)</p> <p>116. Дати та облікова політика, яка використовується інвестором при застосуванні пайової методу (IAS 28.14)</p>
<p align="center">МСФЗ (IFRS) 7 Фінансові інструменти: розкриття інформації (2007)</p> <p>117. Значимість фінансових інструментів для фінансового стану та результатів діяльності (IFRS 7.7)</p> <p>118. Категорії фінансових активів і фінансових зобов'язань (IFRS 7.8)</p> <p>119. Фінансові активи або фінансові зобов'язання за справедливою вартістю, зміни якої відображаються в складі прибутку чи збитку (IFRS 7.9)</p> <p>120. Перекласифікація (IFRS 7.12)</p>
<p align="center">МСФЗ (IFRS) 9 Фінансові інструменти (завершений частково) (2013)</p>
<p align="center">МСФЗ (IAS) 32 Фінансові інструменти: подання (2005)</p> <p>121. Представлення інформації про зобов'язання та капітал (IAS 32.15)</p> <p>122. Інструменти з правом зворотного продажу (IAS 32.16, 17)</p> <p>123. Варіанти розрахунків за похідними фінансовими інструментами (IAS 32.26)</p>
<p align="center">МСФЗ (IAS) 39 Фінансові інструменти: визнання та оцінка (2005)</p> <p>124. Подальша оцінка фінансових активів (IAS 39.46, 48)</p> <p>125. Подальша оцінка фінансових зобов'язань (IAS 39.47)</p> <p>126. Перекласифікація фінансових інструментів (IAS 39.50-54)</p> <p>127. Дохід або збиток, що виникає від зміни справедливої вартості фінансового активу або фінансового зобов'язання (IAS 39.55-57)</p> <p>128. Знецінення фінансових інструментів (IAS 39.65, 69, 70)</p> <p>129. Скорочення збитку від знецінення фінансових інструментів (IAS 39.65, 69, 70)</p> <p>130. Припинення визнання фінансових інструментів (IAS 39.15-41)</p> <p>131. Інструменти хеджування - справедлива вартість (IAS 39.71, 86, 88, 89, 91-92)</p> <p>132. Інструменти хеджування - хеджування чистого грошового потоку і чистих інвестицій (IAS 39. 71, 86, 88, 95, 97-102)</p>
<p align="center">МСФЗ (IFRS) 2 Виплати на основі пайових інструментів (2005)</p> <p>133. Операції, які передбачають виплати, засновані на акціях, розрахунки за якими проводяться пайовими інструментами (IFRS 2.7, 2.10)</p> <p>134. Операції, які передбачають виплати, засновані на акціях, розрахунки за якими проводяться грошовими</p>

<p>коштами (IFRS 2.7, 2.30)</p> <p>135. Товари або послуги, отримані або придбані в операції, яка передбачає виплати, засновані на акціях, які не відповідають критеріям визнання в якості активів (IFRS 2.8)</p> <p>136. Операції, які передбачають виплати, засновані на акціях, з можливістю оплати коштами (IFRS 2.34)</p>
<p align="center">МСФЗ (IFRS) 8 Операційні сегменти (2009)</p> <p>137. Визначення операційного сегмента (IFRS 8.5, 11)</p> <p>138. Критерії агрегування (IFRS 8.12)</p> <p>139. Відображення в звітності оцінку прибутку або збитку по кожному звітному сегменту (IFRS 8.23)</p>
<p align="center">МСФЗ (IAS) 33 Прибуток на акцію (2005)</p> <p>140. Оцінка базового прибутку на акцію (IAS 33. 12)</p> <p>141. Розрахунок середньозваженої кількості звичайних акцій (IAS 33. 26)</p> <p>142. Розрахунок розбавленого прибутку на акцію (IAS 33. 30)</p>
<p align="center">МСФЗ (IFRS) 4 Договори страхування (2005)</p> <p>143. Договір страхування - перевірка адекватності зобов'язань (IFRS 4.15)</p> <p>144. Договір страхування - зміни в обліковій політиці (IFRS 4.22)</p>
<p align="center">МСФЗ (IFRS) 6 Розвідка та оцінка мінеральних ресурсів (2006)</p> <p>145. Оцінка активів, пов'язаних з розвідкою та оцінкою (IFRS 6.8)</p> <p>146. Оцінка після визнання активів, пов'язаних з розвідкою та оцінкою (IFRS 6.12)</p> <p>147. Зміна облікової політики щодо витрат, пов'язаних з розвідкою та оцінкою (IFRS 6.13)</p> <p>148. Знецінення активів, пов'язаних з розвідкою та оцінкою (IFRS 6.18, 21)</p>
<p align="center">МСФЗ (IAS) 26 Облік і звітність за програмами пенсійного забезпечення (пенсійними планами) (1998)</p> <p>149. Пенсійні плани з встановленими внесками (IAS 26.13-16)</p> <p>150. Пенсійні плани з визначеними виплатами (IAS 26.17, 18, 19)</p> <p>151. Усі плани - оцінка активів плану (IAS 26.32)</p>
<p align="center">МСФЗ (IAS) 41 Сільське господарство (2003)</p> <p>152. Визнання біологічного активу або сільськогосподарської продукції (IAS 41.10)</p> <p>153. Первісне визнання біологічного активу або сільськогосподарської продукції (IAS 41.12, 13, 30)</p> <p>154. Прибуток або збиток, що виникають при первісному визнанні біологічного активу або сільськогосподарської продукції (IAS 41.26, 28)</p> <p>155. Облік державних субсидій, пов'язаних з біологічними активами (IAS 41.34, 35)</p>
<p align="center">МСФЗ (IFRS) 1 Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності (2008)</p>
<p align="center">МСФЗ (IFRS) 13 Оцінка справедливої вартості та вимоги до розкриття інформації (2013)</p> <p>156. Визначення справедливої вартості (IFRS 13.9)</p> <p>157. Оцінка справедливої вартості (IFRS 13.16)</p> <p>158. Застосування справедливої вартості відносно нефінансових активів вартістю (IFRS 13.28)</p> <p>159. Застосування справедливої вартості щодо зобов'язань і власних пайових інструментів підприємства (IFRS 13.34, 37, 40)</p> <p>160. Вихідні дані для методів оцінки (IFRS 13.67, 70, 72)</p>
<p align="center">МСФЗ (IAS) 1 Подання фінансової звітності (2009)</p> <p>161. Призначення фінансової звітності (IAS 1.9)</p> <p>162. Компоненти повного комплексу фінансової звітності (IAS 1.10)</p> <p>163. Принцип безперервності (IAS 1.25)</p>
<p align="center">МСФЗ (IAS) 7 Звіти про рух грошових коштів (1994)</p> <p>164. Подання звіту про рух грошових коштів (IAS 7.10)</p> <p>165. Відображення руху грошових коштів від операційної діяльності (IAS 7.18)</p> <p>166. Відображення руху грошових коштів від інвестиційної та фінансової діяльності (IAS 7.21)</p>
<p align="center">МСФЗ (IAS) 8 Облікові політики, зміни в оцінках і помилки (2005)</p> <p>167. Вибір і застосування облікової політики (IAS 8.7-12)</p> <p>168. Послідовність застосування облікової політики (IAS 8.13-18)</p> <p>169. Зміни в обліковій політиці (IAS 8.19-25)</p> <p>170. Зміни в облікових оцінках (IAS 8.36-37)</p> <p>171. Коригування суттєвих помилок попередніх періодів (IAS 8.42-45)</p>
<p align="center">МСФЗ (IAS) 10 Події після звітної дати (2005)</p> <p>172. Коригувальні події, які відбулися після звітної дати (IAS 10.8, 10)</p> <p>173. Безперервність діяльності (IAS 10.14)</p> <p>174. Дивіденди оголошені після звітної дати (IAS 10.12)</p>
<p align="center">МСФЗ (IAS) 21 Вплив зміни валютних курсів (2005)</p> <p>175. Первісне визнання операцій в іноземній валюті (IAS 21.21, 22)</p> <p>176. Відображення операцій в іноземній валюті у звітності на дату закінчення наступних звітних періодів (IAS 21.23)</p> <p>177. Відображення курсових різниць від операцій в іноземній валюті (IAS 21.28, 32, 30)</p> <p>178. Зміна функціональної валюти (IAS 21.35)</p> <p>179. Переказ у валюту подання (IAS 21.39, 47)</p> <p>180. Вибуття або часткове вибуття іноземного підрозділу (IAS 21.48)</p>
<p align="center">МСФЗ (IAS) 24 Розкриття інформації про пов'язані сторони (2011)</p> <p>181. Визначення пов'язаної сторони (IAS 24.9)</p> <p>182. Розкриття інформації про пов'язані сторони (IAS 24.13)</p>

183. Пов'язані з урядом підприємства (IAS 24.25)
МСФЗ (IAS) 29 Фінансова звітність в умовах гіперінфляції (1990)
МСФЗ (IAS) 34 Проміжна фінансова звітність (1999)
184. Проміжна фінансова звітність - загальні принципи облікової оцінки (IAS 34.28)
185. Проміжна фінансова звітність - доходи, отримані сезонно, циклічно або епізодично (IAS 34.37)
186. Проміжна фінансова звітність - витрати, понесені нерівномірно протягом фінансового року (IAS 34.39)
187. Проміжна фінансова звітність - використання розрахункових оцінок (IAS 34.41)

Джерело: складено автором на основі [13].

Три МСФЗ IAS 29, IFRS 1 і IFRS 9 були вилучені з нашого аналізу.

Зокрема, було пропущено МСФЗ 29 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції», тому гіперінфляція, не мала місця в Україні. Не було розглянуто МСФЗ 9 «Фінансові інструменти», тому що на момент аналізу він був завершений частково, ми опустили IFRS 1 Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності», тому що він у першу чергу описує вимоги до розкриття інформації і, отже, не в фокусі нашого дослідження.

ВИСНОВКИ: Для оцінки процесу конвергенції, було виділено 187 основні ключові елементи вимірювання рівня збіжності в МСФЗ. Вибірка проводилася на основі професійного судження автора, за ключовими показниками стандарту, виходячи з оцінки корисності бухгалтерської інформації. Ці показники дають можливість розрахувати конкретний рівень збіжності міжнародних і національних стандартів і визначити наскільки звітність, складена за вітчизняним стандартам відповідає МСФЗ. Іншими словами, чи можна з певною мірою впевненості стверджувати, що в Україні здійснена «передова практика застосування МСФЗ» ("good practices in IFRS implementation") чи ні?

Даний розрахунок дозволить оцінити зусилля регуляторних державних органів (Міністерства фінансів) у частині зближення українських стандартів та МСФЗ.

ДИСКУСІЯ: У статті було визначені методичні підходи до вибору показників МСФЗ та розробка переліку ключових елементів для подальшої оцінки збіжності національних ПСБО і міжнародних стандартів.

Подальшого дослідження потребують теоретичні та практичні аспекти процесу конвергенції. У наших подальших дослідженнях ми проведемо позовдовжній аналіз послідовних змін, які відбулися в українських ПСБО з станом на 2014 рік, та сконцентруємося на питаннях:

- Який рівень конвергенції українських ПСБО з МСФЗ станом на 2014 рік; і
- Чи був успішним процес конвергенції в Україні, і які конкретні характеристики про це свідчать?

При аналізі змін, що відбуваються ми ідентифікуємо специфічні прийоми, які були використані в процесі конвергенції, прямі збіги з МСФЗ, а також фактори, які асоціюються з успішним застосуванням. Ці фактори можуть бути цікаві для інших країн відносно МСФЗ.

Список літератури:

1. Pacter P. What exactly is convergence? / Paul Pacter. // International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation. – 2005. – №2. – С. 67–83. <http://dx.doi.org/10.1504/IJAAPE.2005.006893>
2. Pacter P. IFRS® as global standards: a pocket guide [Електронний ресурс] / Paul Pacter // Комітет з МСФЗ. – 2015. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/IFRS-as-global-standards-Pocket-Guide-April-2015.PDF>.
3. Ball R. Incentives versus standards: Properties of accounting income in four East Asian countries / R. Ball, A. Robin, S. Wu. // Journal of Accounting and Economics. – 2003. – №36. – С. 235–270. <http://dx.doi.org/10.1016/j.jaccoco.2003.10.003>
4. Ball R. International Financial Reporting Standards (IFRS): Pros and cons for investors. / Ray Ball. // Accounting and Business Research. International Accounting Policy Forum. – 2006. – №1. – С. 5–27 <http://dx.doi.org/10.1080/00014788.2006.9730040>.
5. Zasadnyi B. ANALYSIS OF THE IMPLEMENTATION OF INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS BY COUNTRIES WITH ECONOMIES IN TRANSITION / Bogdan Zasadnyi. // В І С Н И К Київського національного університету імені Тараса Шевченка. – 2013. – С. 94–98.
6. Лоханова Н. О. Облік у системі управління економічною стійкістю підприємств: інституціональний підхід : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня докт. ек. наук : спец. 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / Лоханова Наталія Олександрівна – Одеса, 2013. – 36 с.
7. Чалый И. Г. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами. – 3-тє вид., перероб. і доп.-Х.: Фактор, 2013. – 1072 с.
8. Парфенов К.Г. Международные стандарты финансовой отчетности(МСФО).–М.: «Парфенов.ру», 2003. Издание 1-ое. – 110 с.
9. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: Монографія / Сергій Федорович Голов. – Київ: Центр учбової літератури, 2007. – 522 с. – (ISBN 978-966-364-545-2).
10. Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting (ISAR) [Електронний ресурс] // Официальный сайт ЮНКТАД. – 2006. – Режим доступу до ресурсу: <http://unctad.org/en/Pages/DIAE/ISAR/IFRS-Implementation.aspx>.
11. Review of practical implementation issues of International Financial Reporting Standards [Електронний ресурс] // Официальный сайт ЮНКТАД. – 2006. – Режим доступу до ресурсу: http://unctad.org/en/docs/c2isard37_en.pdf.
12. Міжнародні

стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс] // Міністерство фінансів України. – 2012. – Режим доступу до ресурсу: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408.

R. Кузина

МЕТОДИЧЕСКИЙ АСПЕКТ КОНТЕНТ АНАЛИЗА СХОДИМОСТИ НАЦИОНАЛЬНЫХ ПОЛОЖЕНИЙ (СТАНДАРТОВ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА и МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Аннотация В статье определены методические подходы к выбору ключевых показателей для оценки сходимости национальных положений (стандартов) бухгалтерского учета и международных стандартов финансовой отчетности. Было идентифицировано 187 ключевых элементов международных стандартов по состоянию на 2014 год. Выборка проводилась на основе профессионального суждения автора, по ключевым показателям стандарта, исходя из оценки полезности бухгалтерской информации.

Ключевые слова: национальные положения (стандарты) бухгалтерского учета, международные стандарты финансовой отчетности, профессиональное суждение, анализ сходимости, конвергенция

R. Kuzina

Methodological aspects of content analysis of convergence between Ukrainian GAAP and International financial reporting standards

Abstract. The objective conditions of Ukraine's integration into the global business environment the need to strengthen the accounting and financial reporting. At the stage of attracting investment in the country there is a need in the preparation of financial statements generally accepted basic principles of which are based on common international financial reporting standards (IFRS). Relevant is the assessment of convergence of national standards and International Financial Reporting Standards. However, before you conduct content analysis necessary to determine compliance with standards of methodological approaches to the selection of key indicators for the assessment of convergence. The article is to define the methodological approaches to the selection and development of indicators IFRSs list of key elements for further evaluation convergence of national and international standards. To assess the convergence was allocated 187 basic key elements measuring the level of convergence to IFRS. Sampling was carried out based on the professional judgment of the author, the key indicators of the standard, based on the evaluation of the usefulness of accounting information. These figures make it possible to calculate the specific level of convergence of international and national standards and determine how statements prepared by domestic standards corresponding to IFRS. In other words, can with some certainty assert that Ukraine has made ("good practices in IFRS implementation") or not? This calculation will assess the regulatory efforts of government agencies (Ministry of Finance) on the approximation of Ukrainian standards and IFRS.

Keywords: Ukrainian GAAP, International financial reporting standards, convergence, professional judgment

Інформація про автора

Кузіна Руслана Віліївна – кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри обліку та оподаткування у галузях економіки, Одеський національний економічний університет

Контактна інформація: 067-480-53-50, rws_1@ukr.net

Кузина Руслана Виллиевна – кандидат экономических наук, доцент, заведующая кафедрой учета и налогообложения в отраслях экономики, Одесский национальный экономический университет

Kuzina Ruslana W. – PhD, Associate Professor, Head of Department of Accounting and taxes, The Odessa national economic university

Поштова адреса для відправлення примірника журналу:

Кузіна Р.В. Пр. М.Жукова 79-Б, кв. 61, 65121, Одесса, Україна

Наданий матеріал раніше не публікувався та в інші видання не надсилався.