

*Скрипник М.І.,**д.е.н., доцент,**завідувач кафедри обліку і аудиту,**Київський національний університет технологій та дизайну**Григоревська О.О.,**к.е.н., доцент,**доцент кафедри обліку і аудиту,**Київський національний університет технологій та дизайну*

ФАКТОРИ ПОБУДОВИ НАЦІОНАЛЬНОЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Анотація. У статті визначено фактори, що впливають на побудову національної системи бухгалтерського обліку, проаналізовано наукові підходи до її побудови. Виявлено основні принципові відмінності між американською та національною обліковими системами.

Ключові слова: бухгалтерський облік, стандарти обліку, система бухгалтерського обліку, фактор побудови, інтеграція бухгалтерського обліку, гармонізація.

Постановка проблеми. На даному етапі спостерігається значне розширення зовнішньоекономічних зв'язків між країнами, що зумовлено економічною глобалізацією. Зміни, що постійно відбуваються в економічному та соціальному житті країни, висувають нові вимоги до побудови бухгалтерського обліку, вимагають дослідження фундаментальних положень, що діють у країнах з розвинутою ринковою економікою. Вивчення зарубіжного досвіду необхідно максимально поєднувати з вітчизняними напрацюваннями з обліку та звітності, зберігаючи те, що не суперечить світовій практиці та збагачує її. Досвід розвинених країн слід використовувати розумно, при цьому враховуючи особливості національного законодавства та традиції, що склалися історично.

Необхідність дослідження досвіду саме США пов'язана з високим рівнем розвитку цієї країни, домінуванням та лідерством на світовій арені та безпосередньо значним ступенем розвитку системи бухгалтерського обліку, що сформувалась історично.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням теорії та методології бухгалтерського обліку в системі американських стандартів присвятили дослідження такі українські та зарубіжні вчені, як, зокрема, Ф.Ф. Бутинець, М.Ф. Ван Бреда, Д. Гербоут, А. Ріахі-Белкаоуї, Дж.М. Зак, І.В. Кальницька, О.С. Красова, А.П. Михалкевич, Н.П. Мошенко, В.Ф. Палій, Д.А. Панков, С.М. Поленова, Я.В. Соколов, О.В. Соловйова, Є.С. Хендріксен, К.Ю. Циганков, І.А. Шульгіна.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Глобалізація бізнесу, ринків капіталу, процеси євроінтеграції, зусилля міжнародних організацій в напрямі гармонізації національних систем бухгалтерського обліку викликають потребу детального аналізу факторів впливу на НСБО передусім з метою визначення напрямів мінімізації (і навіть усунення) їх впливу, який поглиблює відмінності між НСБО.

Мета статті полягає у розробці власної класифікації факторів впливу на побудову національної системи бухгалтерського обліку на основі систематизації та аналізу переліку факторів, що визначаються дослідниками.

Виклад основного матеріалу дослідження. Вивчення зарубіжного досвіду необхідно починати з дослідження факторів, що впливають на побудову системи бухгалтерського обліку в країні. Впродовж довгого періоду часу бухгалтерський облік розглядався виключно як практична дисципліна, що не має відношення до суспільних наук. Облік вважався галуззю економіки, що передбачала повну реєстрацію фактів господарської діяльності, чітке слідування встановленим обліковим процедурам, досягнення рівності активу і пасиву балансу. Проте наростаюча складність навколишнього світу, визнання його невизначеності, зміни, що з'являються в економічній теорії, привели до розуміння відносності поняття істинності і об'єктивності даних, зокрема по відношенню до облікової інформації. Ключ до вирішення цієї проблеми лежить в розумінні природи обліку як інституційного явища [13, с. 17–18].

Тому, розглядаючи облікову систему будь-якої країни, важливо розуміти бухгалтерський облік як систему, яка має не тільки взаємозв'язки між її структурними елементами, але й взаємозв'язок з навколишнім середовищем. Необхідно розглядати облікову систему як комплексну сукупність об'єктивних та суб'єктивних, формальних та неформальних, організаційних і технічних факторів, що формують сучасну облікову практику. Вплив цих факторів може мати різноплановий характер, але в сукупності саме вони визначають спрямованість реальних процесів обліку.

На сучасному етапі в наукових дослідженнях домінує комплексний погляд на природу облікових процесів. Теорія обліку розглядається через призму різноманітних економічних, соціальних, інформаційних процесів, що тісно пов'язані з нею [9, с. 29–30].

У кожній країні через ряд властивостей національного характеру та сукупність історичних умов існують свої уявлення про бухгалтерський облік, його цілі та задачі. І хоча з упевненістю можна стверджувати, що в усіх країнах «перемогла» подвійна бухгалтерія, в різних країнах вона інтерпретується по-різному, а бухгалтерський облік визначається середовищем, в якому він функціонує. Щоб зрозуміти, як у певній країні розвивається система бухгалтерського обліку та звітності, доцільно визначити фактори, що впливають на особливості створення і функціонування таких систем.

В світі сформувалося понад 100 національних систем бухгалтерського обліку. Ще у 1977 році група експертів ООН провела аналіз облікової практики по 46 країнах. Порівнюючи системи бухгалтерського обліку, експерти дійшли висновку: національні облікові системи відрізняються за їх організаційною побудовою, складом і кількістю об'єктів і суб'єктів, видами взаємозв'язків між ними, рівнем зіставності облікової

інформації, сферою і характером взаємозв'язку із зовнішнім середовищем. Сучасні дослідження показують, що не існує двох країн з ідентичними системами обліку, навіть там, де бухгалтерська практика загалом схожа, є ряд суттєвих відмінностей. Різниця в облікових системах пов'язана з великою кількістю факторів [3, с. 8].

Такі дослідники, як І.А. Шульгіна та І.В. Кальницька, стверджують, що методологічні відмінності пов'язані з різними правовими системами, різними традиціями та накопиченим практичним досвідом. Методичні відмінності пов'язані з таким суб'єктивним фактором, як розуміння облікової практики більшістю спеціалістів. Організаційні відмінності обумовлені формами власності, спеціалізацією підприємств, обсягами господарської діяльності, структурою управління [15, с. 115].

Автори М.Р. Лучко та І.Д. Бенько виділяють такі фактори: провідні теорії і професійні організації; економічні наслідки від прийняття тієї чи іншої системи; загальна економічна ситуація в країні; податкова політика; національні особливості; користувачі та їх мета; юридична сфера; джерела фінансування; мова; інші країни; загальна атмосфера в країні (напружена чи спокійна) [4, с. 17–18].

Науковці Г. Мюллер, Х. Гернон та Г. Мік виділяють такі фактори впливу: соціально-політичні (державний устрій, культурний рівень населення); соціально-економічні (обсяг та темп зростання виробництва і національного доходу, банківська система, ступінь централізації управління економікою, рівень розвитку ринку капіталу, рівень інфляції, розмір та організаційна структура підприємства); законодавчі (податкова система, регулювання обліку і звітності); міжнародні (міжнародні фінансові ринки, міжнародна спеціалізація і кооперація, міжнародні організації, новітні технології, рух капіталу); професійні (система підготовки кадрів) [8, с. 136].

При цьому соціально-економічні фактори визначають концепцію бухгалтерського обліку, його методологію і практику. Похідними від них є законодавчі фактори.

Залежно від характеру впливу на інститут бухгалтерського обліку В.В. Панков виділяє технічні фактори, що визначають форму облікової практики, та інституційні фактори, що формують середовище бухгалтерського обліку. До технічних факторів він відносить такі: сукупність загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку, концептуальні основи представлення звітності, окремі положення теорії обліку, стандарти обліку, інформаційні технології [10, с. 24].

Інтеграція бухгалтерського обліку, з однієї сторони, в загальну систему управління на мікрорівні, а з іншої – в загальні

господарські процеси шляхом надання необхідної інформації різним користувачам на макрорівні, передбачає його нерозривний зв'язок зі складним і динамічним інституційним середовищем. До інституційних факторів відносяться право (законодавча база ведення обліку, податкова система, міжнародні правові акти); економіка (ступінь відкритості економіки, наявність інфляційних процесів, наявність кризової ситуації, доступність джерел фінансування); культура (практика ділового обороту, способи і характер комунікацій, соціальні цінності); ідеологія (характер регулювання обліку, ступінь адміністративного впливу); загальні соціально-економічні умови [6, с. 123]. Кожен з факторів є важливим, і не можна розглядати один як найбільш значимий. Доцільною є класифікація, яка передбачає визначення домінуючих факторів та їх поділ на зовнішні та внутрішні. До зовнішніх факторів належать культура країни, загальна правова система, умови економічного розвитку, технічний прогрес, система освіти і підготовки спеціалістів. До внутрішніх факторів належать облікова політика, організаційна культура, внутрішня регламентація облікових процесів.

Отже, важливими факторами, що визначають зовнішнє середовище обліку, є домінуючі в суспільстві соціальні та культурні установки. Культура встановлює методи інтерпретації інформації, відповідно, одна і та ж інформація може здійснювати різний вплив на людей з різною культурою. Похідним внутрішнім фактором є організаційна культура підприємства. Організаційна культура – система цінностей, що знаходять відображення в нормах поведінки працівників. Прикладом впливу на систему обліку є загальні повноваження, які надаються бухгалтерській службі на підприємстві.

Ще одним важливим фактором є правова система. Наприклад, правова система США характеризується відсутністю жорсткої регламентації облікових методів та процедур, що дає цій системі більшу гнучкість. Принципи і правила ведення обліку встановлюються не державою, а незалежними професійними організаціями бухгалтерів. Внутрішня регламентація облікових процесів полягає у встановленні в межах підприємства системи регламентації обліку.

Економічні фактори також здійснюють вплив на облікову систему в країні. До головних тут можна віднести характер фінансового ринку, основних користувачів інформації, інфляцію, податкову політику держави.

Щодо науково-технічного прогресу, то цей фактор також є одним з визначальних. Науково-технічний прогрес приводить до необхідності розроблення методів обліку нових об'єктів та нових операцій. Статус професії та кваліфікація бухгалтерів залежать також від якості стандартів освіти. Високий рівень бухгалтерської професії характерний для країн, де фінансова звітність надається інвесторам, то вимагають її високого рівня достовірності. Щодо внутрішніх факторів, то важливою є облікова політика на підприємстві. Мета облікової політики – забезпечити одержання достовірної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, необхідні для всіх користувачів фінансової звітності для прийняття рішень.

Облікова система США сформувалася під впливом облікових систем найбільш розвинених країн. Причинами її розробки стало зростання економічної могутності США і,

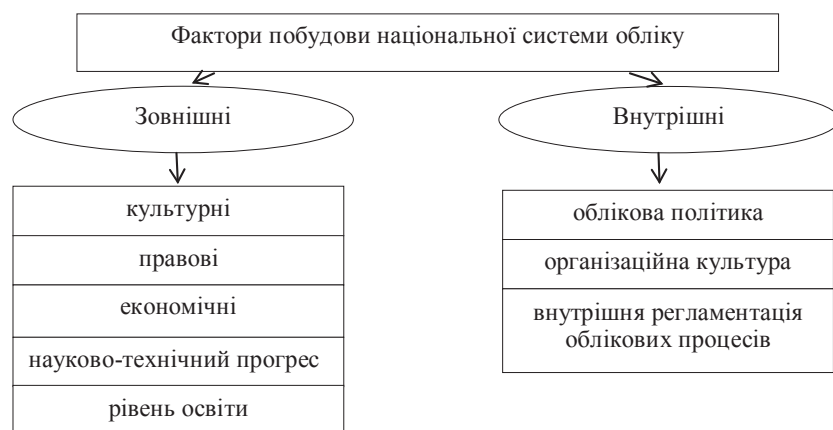


Рис. 1. Класифікація факторів, що впливають на побудову облікової системи

як наслідок, виникнення потреби в створенні системи бухгалтерського обліку, яка задовольнятиме інформаційні потреби як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів, а також надаватиме реальну картину господарюючих процесів будь-якого діючого суб'єкта. Ця система характеризується використанням ліберального підходу в регламентації обліку. Причому її основна ідея полягає в орієнтації на запити інвесторів, кредиторів, позичальників, акціонерів. Основними ознаками облікової системи США є орієнтація на представлення інформації щодо діяльності компанії зовнішнім користувачам; широке використання додаткових фінансових ресурсів, що надаються розвиненими фінансовими і акціонерними ринками; задоволення інтересів держави за рахунок податкового обліку, який виведений за рамки фінансового; законодавче затвердження облікових стандартів і стандартів зіставлення фінансової звітності, застосування яких носить обов'язковий характер; формування методології і методики бухгалтерського обліку і фінансової звітності незалежною професійною організацією, а не прямим державним регулюванням; розробка компаніями облікової політики, в рамках якої затверджуються способи, варіанти і методи оцінки, обліку і представлення фінансової звітності об'єктів бухгалтерського обліку на основі альтернативних варіантів; створення планів рахунків бухгалтерського обліку професійною організацією для самостійного формування компаніями власних планів рахунків з огляду на специфіку діяльності та прийнятої облікової політики; високий професійний рівень спеціалістів в галузі обліку та фінансової звітності [1, с. 18].

Робота західноєвропейських компаній на світових ринках також вимагає використання універсальних і зрозумілих теоретичних підходів і методик формування даних фінансової звітності. Тому система американських стандартів GAAP використовується як основа для складання звітності багатьма європейськими компаніями [10, с. 14].

Облікова система США належить до британсько-американської моделі бухгалтерського обліку. Основна ідея цієї моделі полягає в орієнтації обліку на інформаційні запити інвесторів і кредиторів. Така орієнтація фінансового обліку властива США і Великобританії протягом багатьох років. Більше того, в цих країнах були створені біржі і ринки цінних паперів, де більшість компаній знаходила додаткові джерела фінансових ресурсів. У результаті фінансові звіти значно відрізняються аналітичністю інформації.

Система загальної та професійної освіти також відповідає високим стандартам, що певною мірою поширюється на бухгалтерів і користувачів облікової інформації [8, с. 27].

У США ведення бухгалтерського обліку ґрунтується на Законі про цінні папери і фондові біржі, проте регулювання фінансового обліку здійснюється «Загальноприйнятими принципами бухгалтерського обліку» (Generally Accepted Accounting Principles – GAAP). Вони є національною системою бухгалтерського обліку США. GAAP розробляються державними органами (Securities and Exchange Commission – SEC, Government Accounting Standards Board – GASB) і професійними бухгалтерськими організаціями (AICPA, FASB, NAA, AAA, IMA). Кожна організація робить свій вклад в систему обліку США.

Контроль за дотриманням стандартів ведуть держава і професійні організації. Технологія бухгалтерського обліку є алгоритмом, що складається з етапів, число яких залежить від засобів комп'ютеризації. У США використовується сім основних типів рахунків, які підрозділяються на три категорії: постійні рахунки (активи, пасиви, капітал акціонерів), тимча-

сові рахунки (рахунок прибутків і збитків), транзитні рахунки (прибутки і витрати) [5, с. 336].

Система обліку GAAP є міжнародно визнаною і повністю сумісною з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку за економічним змістом інформації, за технологією її переробки і методології в частині рахунків бухгалтерського обліку і оцінки матеріальних запасів, інвентаризації.

Звітність є відкритою інформацією, схожою на яскраві буклети, які, окрім самих форм бухгалтерських звітів, завірених аудитором, містять іншу інформацію (звернення президента компанії до акціонерів, звіт ради директорів, аналіз розвитку фірми за попередні роки, прогноз на найближчі роки, опис географії і розміру інвестицій, міжнародних зв'язків, розповідь про соціальну політику компанії з різними графіками, схемами, діаграмами, фотографіями). Така інформація не регулюється і представляється виключно на розсуд компанії.

Звітність в США не має затверджених форм, обов'язковим є повне представлення елементів звітності, таких як активи, зобов'язання, власний капітал, інвестиції власників, розподіл прибутку між власниками, сукупний дохід (зокрема, виручка), прибуток, збитки [2, с. 211]. Річна звітність, яка публікується, обов'язково піддається незалежній перевірці (independent audits) – аудиту. В аудиторському звіті йдеться про те, що проведений аудит відповідає прийнятим міжнародним принципам бухгалтерського обліку, що фінансові звіти були складені відповідно до прийнятих правил бухгалтерського обліку. Консолідована звітність є обов'язковою вимогою, оскільки саме США є ініціатором її складання.

Укладач фінансових звітів – бухгалтер. Його відповідальність закріплена в його дуже специфічному громадському статусі. Бухгалтер працює на свого клієнта або працедавця, який оплачує його послуги. Проте, згідно із Законом про цінні папери, прийнятим Конгресом США в 1933 році, бухгалтер несе юридичну відповідальність не тільки перед своїм клієнтом або працедавцем, але й перед наявними і потенційними користувачами фінансової інформації, що надається компанією у вигляді фінансової звітності. Окрім професійного співтовариства, контроль за дотриманням стандартів веде і держава, представлена в цьому питанні Комісією з цінних паперів і обміну, радами штатів з бухгалтерського обліку і судами. Останніми роками простежується тенденція до збільшення числа випадків недотримання стандартів фінансового обліку, що виявляються. Про це говорять зростання кількості фінансових звітів компаній, що підлягають коригуванню або повторному складанню відповідно до приписів Комісії з цінних паперів і обміну, збільшення числа судових справ, пов'язаних із звинуваченням в невідповідності фінансових звітів відповідачів чинним нормам, зростання витрат аудиторських фірм на виплату премій зі страхування про відповідальність [7, с. 49]. Отже, розгляд американської системи бухгалтерського обліку є вкрай цікавим для України, оскільки багато аспектів можуть бути перейняті та використані в національній системі обліку. Звісно, запозичення повинні не носити «сліпий» характер, а враховувати специфіку ділового середовища. Розглянемо основні відмінності систем обліку (табл. 1).

Принципова різниця помітна відразу: американський облік орієнтований на кінцевий етап облікового процесу – складання звітності. Основним є не сам процес обліку, а результат, правильне представлення якого є метою обліку. В національній системі облік визначають як систему спостереження, вимірювання, реєстрації та обробки інформації про майно підприєм-

Принципові відмінності американської та національної систем обліку

Система обліку / Ознака	Американська облікова система	Національна облікова система
Орієнтація облікової системи	На кінцевий етап – складання звітності	Облік є системою з рівноправними складовими, а мета системи визначається окремо
Складові обліку	Фінансовий, управлінський, податковий облік, облік для некомерційних організацій	Оперативний, бухгалтерський, статистичний облік
Історичні передумови	Розвиток протягом тривалого періоду часу в умовах конкурентної капіталістичної економіки	Розвиток обліку має більш коротку історію, що пов'язано з більш пізнім розвитком капіталістичних відносин
Нормативна база	Простота законодавчої бази загального регулювання. Принципи GAAP обов'язкові для застосування тільки для компаній, що котируються на фондовому ринку. Компанії, які не потребують позитивного висновку аудитора, можуть їх не застосовувати.	Законодавство є суворо обов'язковим до застосування, передбачаються досить жорсткі санкції за його незастосування. Законодавча база є досить широкою.
Основні облікові принципи	Зрозумілість і корисність для прийняття рішень	Пріоритетним є дотримання різних правил ведення обліку, надання формально правильної інформації контролюючого характеру
Основні користувачі	Постачальники капіталу: інвестори, кредитори	Контролюючі органи
Мета обліку	Досягнення безбитковості не є ключовим завданням обліку	Запобігання виникненню негативних результатів господарської діяльності
Особливості менталітету	Інформація повинна бути точною і достовірною; зусилля спрямовані на підбір потрібної інформації, під час прийняття рішень не допускається інтуїтивний підхід; інформація про фірму є доступною будь-якому працівнику; свідомо сплата податків; високий рівень соціального захисту; «все неамериканське – погане»	Інформації повинно бути багато; під час прийняття рішень переважає інтуїтивний підхід; інформація часто приховується для утримання влади; бухгалтери звикли до контролю, без його належного здійснення може погіршуватись якість роботи; уникнення від сплати податків; «все українське – погане»

ства та джерела його утворення. Облік є системою, в якій всі складові рівноцінні, а мета самої системи визначається окремо.

В американській обліковій теорії виділяються три періоди розвитку: неформальний період – до початку 30-х років ХХ століття; період вирішення проблем; виникнення FASB в 1973 році і розвиток концептуальної основи фінансового обліку [11, с. 141].

Методологія ж національного бухгалтерського обліку має більш коротку історію та інший характер – основою обліку було не професійне судження бухгалтера, а дотримання, правильне виконання формалізованих правил. Мета обліку також була іншою – не забезпечення інформації для прийняття інвестиційних та інших рішень, а переважно контроль за збереженням соціалістичної власності, виконанням плану й дотримання собівартості продукції. Значимість обліку також була нижчою, оскільки споживачем інформації була держава, яка могла доповнювати дані бухгалтерського обліку плановими, статистичними та іншими даними. Навіть на цьому етапі розвитку основна відмінність все ж таки продовжує зберігатися – основним споживачем бухгалтерської інформації продовжує залишатися держава в особі податкових органів, а регулююча роль учасників ділового обігу – інвесторів, кредиторів, менеджерів, а також самих бухгалтерів і аудиторів – зведена до мінімуму.

Також принципова різниця пов'язана з приналежністю України та США до різних моделей обліку: британсько-американської та континентальної. Британсько-американська модель передбачає задоволення потреб інвесторів, невисокий рівень державного втручання, максимальний ступінь розкриття

інформації. Континентальна модель передбачає нижчу якість розкриття інформації, зусилля держави для її збільшення.

Щодо особливостей нормативної бази, то в США спостерігається простота законодавчої бази для загального регулювання. Дотримання принципів GAAP є обов'язковим тільки для компаній, що котируються на фондовому ринку. Якщо компанія не потребує позитивного аудиторського висновку, то вона може не дотримуватися їх. Щодо України, то законодавча база є широкою та суворо обов'язковою для застосування, за її незастосування передбачаються досить жорсткі санкції, прецеденти поширені мало.

Щодо основних облікових принципів, то, хоч їх назви деякою мірою збігаються, значення у їх практичному застосуванні різне. Для США основними принципами виступають зрозумілість і корисність для прийняття рішень, для України – дотримання різноманітних правил ведення обліку, надання формально правильної інформації контролюючого характеру.

Основними користувачами в англо-американській системі виступають постачальники капіталу: інвестори та кредитори, в Україні – контролюючі органи, причому підприємства намагаються отримати пільги щодо кредитування, податкові пільги.

Щодо основної мети обліку, то в американській системі досягнення безбитковості не є ключовим завданням обліку, на відміну від національної, де основною метою облікової системи є запобігання виникненню негативних результатів господарської діяльності. [14, с. 442].

На нашу думку, розглядаючи особливості облікових систем, що склалися в двох різних країнах, слід враховувати також менталітет нації. Менталітет характеризують як сукупність психо-

логічних особливостей поведінки нації, що склалися історично. Застосовуючи це поняття до бухгалтерського обліку, необхідно відзначити, що до основних особливостей американського менталітету належать такі: інформація повинна бути точною і достовірною; зусилля спрямовані на підбір потрібної інформації, під час прийняття рішень не допускається інтуїтивний підхід; інформація про фірму є доступною будь-якому працівнику; свідомо сплата податків; поняття про те, що все неамериканське – погане. Щодо особливостей українського менталітету, то вони полягають в таких положеннях: інформації повинно бути багато; під час прийняття рішень переважає інтуїтивний підхід; інформація про підприємство часто приховується для утримання влади; звичка до контролю за діяльністю; уникнення від сплати податків; «все українське – погане».

Висновки. Отже, кожній країні притаманні свої особливості бухгалтерського обліку. Є велика кількість факторів, що впливають на побудову національних систем бухгалтерського обліку. На нашу думку, доцільною є класифікація, яка визначає фактори, що здійснюють домінуючий вплив, і передбачає їх поділ на зовнішні і внутрішні. До зовнішніх факторів належать культура країни, загальна правова система, умови економічного розвитку, технічний прогрес, система освіти і підготовки спеціалістів. До внутрішніх факторів належать облікова політика, організаційна культура, внутрішня регламентація облікових процесів.

Зважаючи на великі досягнення США у сфері економіки, високий рівень технічної якості американських стандартів та значний їх вплив на світову облікову систему загалом, вважаємо доцільним їх вивчення та дослідження особливостей. Це може бути корисним для запозичення методик та вдосконалення національної облікової системи. Проте не можна «сліпо» копіювати певну облікову систему, як це здійснюється під час запровадження МСФЗ, а слід враховувати особливості ділового середовища країни. Виявлено основні принципові відмінності між американською та національною обліковою системами. До них належать такі: поняття обліку, складові обліку, історичні передумови, модель обліку, нормативне забезпечення, основні принципи, користувачі, мета обліку, менталітет нації.

Література:

1. Банк С.В. Сравнительный анализ стандартов отчетности / С.В. Банк, Н.К. Панащенко // Международный бухгалтерский учет. – 2004. – № 10 (70). – С. 15–28.
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : [навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів] / Ф.Ф. Бутинець, Л.Л. Горецька. – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 544 с.
3. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP / В.В. Качалин. – М. : Дело, 1998. – 432 с.
4. Лучко М.Р. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : [навчальний посібник] / М.Р. Лучко, І.Д. Бенько. – Тернопіль : Економічна думка, 2004. – 207 с.

5. Малькова Т.Н. История бухгалтерского учета : [учеб. пособие] / Т.Н. Малькова. – М. : Высш. образование, 2008. – 449 с.
6. Малькова Т.Н. Теория и практика международного бухгалтерского учета : [учеб. пособие] / Т.Н. Малькова. – СПб. : Издательский дом «Бизнес-пресса», 2001. – 336 с.
7. Мощенко Н.П. Международные стандарты учета и финансовой отчетности : [учебное пособие для вузов] / Н.П. Мощенко. – М. : Издательство «Экзамен», 2005. – 224 с.
8. Учет: международная перспектива / [Г. Мюллер, Х. Гернон, Г. Миик] ; пер. с англ. – 2-е изд., стереотип. – М. : Финансы и статистика, 1996. – 136 с.
9. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности / В.Ф. Палий. – 3-е изд., испр. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2008. – 547 с.
10. Панков В.В. Институційна теорія бухгалтерського обліку і аудиту : [навчальний посібник] / В.В. Панков. – М. : ІнформБюро, 2011. – 168 с.
11. Пасько Т.О. Історія бухгалтерського обліку : [навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц.] / Т.О. Пасько. – Суми : ВТД «Університетська книга», 2009. – 141 с.
12. Поленова С.Н. Бухгалтерский учет и отчетность в системе US GAAP / С.Н. Поленова. – М. : Дашков и Ко, 2006. – 316 с.
13. Соловьева О.В. Международные стандарты финансовой отчетности. Концептуальные основы подготовки и представления финансовой отчетности / О.В. Соловьева. – М. : Эксмо, 2010. – 288 с.
14. Цыганков К.Ю. Очерки теории и истории бухгалтерского учета / К.Ю. Цыганков. – М. : Магистр, 2007. – 462 с.
15. Шульгина И.А. Основные модели бухгалтерского учета и анализа в зарубежных странах : [учеб. пособие] / И.А. Шульгина, И.В. Кальницкая. – Омск : Ом. гос. ин-т сервиса, 2002. – 59 с.

Скрипник М.И., Григоревская Е.А. Факторы построения национальной системы бухгалтерского учета

Аннотация. В статье определены факторы, влияющие на построение национальной системы бухгалтерского учета, проанализированы научные подходы к ее построению. Выявлены основные принципиальные различия между американской и национальной учетными системами.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, стандарты учета, система бухгалтерского учета, фактор построения, интеграция бухгалтерского учета, гармонизация.

Skrypyuk M.I., Hryhorevska O.O. Factors for building national accounting system

Summary. In the article the factors affecting the construction of the national accounting system are determined, scientific approaches to its construction are analyzed. The basic fundamental differences between American and national accounting systems are highlighted.

Keywords: accounting, accounting standards, accounting system, building factor, accounting integration, harmonization.