



Мікроекономіка

Наталія МЕЛЬНИК

**ІСТОРІЯ ВИНИКНЕННЯ І РОЗВИТКУ
МІЖНАРОДНОЇ СИСТЕМИ ОБЛІКУ**

Резюме

Розглянуто еволюцію міжнародної системи бухгалтерського обліку та запропоновано розглядати три етапи її розвитку, які охоплюють часовий проміжок з кінця XIX – початку XX століття і до сьогодні. Охарактеризовано особливості та сутність кожного з етапів, проаналізовано основні причини становлення і розвитку міжнародної системи обліку.

Ключові слова

Міжнародна система обліку, міжнародні стандарти обліку, історія, еволюція, конвергенція.

Класифікація за JEL: M41, N80.

© Наталія Мельник, 2013.

Мельник Наталія, канд. екон. наук, доцент, Тернопільський національний економічний університет, Україна.

Вступ. Виникнення міжнародної системи обліку є об'єктивним процесом, який відбувається під впливом світового економічного розвитку і тісно пов'язаний з формуванням обліку як науки, становленням облікових теорій та світових облікових шкіл, еволюцією бухгалтерської професії. Міжнародна система обліку покликана розв'язати наявні проблеми незіставності економічної інформації між різними країнами, суб'єктами господарювання та користувачами інформації, які приймають управлінські рішення різного рівня складності. Саме облік, як міжнародна мова бізнесу, повинен сприяти зрозумілості, коректності, достатності, зіставності інформації, яка формується не лише на рівні окремого підприємства, а й на міжнародному рівні.

Історичні аспекти розвитку бухгалтерського обліку досліджували у своїх працях численні вітчизняні та зарубіжні вчені, зокрема Бутинець Ф. Ф., Даників Й. Я., Дружилівська Т. Ю., Лучко М. Р., Мних Є. В., Мізіковський Ю. А., Остап'юк М. Я., Палий В. Ф., Пушкар М. С., Соколов Я. В., Ткач В. І., Ткач М. В., Швець В. Г., Штурміна О. С., Ахмад С., Басоглу Б., Гома А., Доупнік Т., Мюллер Г., Перера Х., Флешер Д. та багато інших. Проте становлення міжнародної системи обліку розглядається в наукових працях лише фрагментарно, без відокремлення етапів, причин та факторів її еволюції.

Виклад основного матеріалу. На думку Бутинця Ф.Ф., для системи бухгалтерського обліку характерна не лише наявність зв'язків та відносин між елементами, що її утворюють, а й нерозривна єдність вз середовищем, у взаємозв'язку з яким вона проявляє свою цілісність [13, с. 17]. Саме тому, аналізуючи формування міжнародної системи обліку, більшість науковців розглядають її становлення в контексті історичного розвитку бухгалтерського обліку загалом. Зокрема, Ткач В. І. та Ткач М. В. розрізняють п'ять основних етапів: торговий етап – до 1800 року; підприємницький етап – до 1900 року; організаційний етап – до 1950 року; оптимізаційний етап – 1950–1975 роки; стратегічний етап – з 1975 року [18, с. 27–30]. Мізіковський Ю. А., Дружилівська Т. Ю. досліджують шість основних етапів: стародавній світ; середньовіччя; XV–XVIII століття; XIX століття; перша половина XX століття; друга половина XX століття [15].

Такий поділ зумовлено особливостями розвитку промисловості, облікової думки, характеру облікових систем, методів вирішення економічних проблем. Розглядаючи наведені вище етапи, зазначимо, що виникнення міжнародної системи обліку пов'язане з організаційним етапом (за класифікацією, запропонованою Ткачем В. І. та Ткачем М. В.), який тривав до 1950 року.

Саме в цей час, на рубежі XIX та XX століть, відбулося кілька знакових подій, які, проаналізувавши, можна віднести до першого етапу виникнення міжнародної системи обліку.

Наприкінці XIX – на початку XX століття в різних країнах світу з'явилися перші законодавчі документи, які регламентують облік, та було сформовано низку професійних бухгалтерських організацій, які в подальшому суттєво вплинули на формування міжнародної системи обліку. До таких організацій можна віднести: Спілку бухгалтерів в Единбурзі та Глазго (Шотландія) – 1853 рік; Товариство бухгалтерів в Абердині (Шотландія) – 1867 рік; Спілку бухгалтерів у Манчестері (Великобританія) – 1871 рік; Шотландський інститут бухгалтерів – 1880 рік; Американську асоціацію бухгалтерів – 1887 рік; Канадський інститут дипломованих бухгалтерів – 1902 рік; Лондонську Асоціацію бухгалтерів – 1904 рік тощо.

У 1904 році відбувся перший Міжнародний конгрес бухгалтерів у Сент-Луїсі (США). У роботі Конгресу взяли участь представники не лише Сполучених Штатів, а й Англії, Шотландії, Голландії та Канади. Цей з'їзд можна вважати початковою великою подією у становленні міжнародної системи обліку. Головними питаннями, які обговорювали на Конгресі, були: консолідація бухгалтерської професії; ріст ринкової економіки; розвиток аудиторських компаній; визначення прибутку корпорацій [3]. Перший Міжнародний конгрес бухгалтерів проводився як захід, на якому учасники могли розглянути, які види облікових послуг і процедур необхідні для бізнесу і які професійні кроки необхідно було зробити, щоб задовольнити потреби користувачів облікової інформації.

І хоча конкретні проблеми обліку в міжнародному масштабі на даному Конгресі не обговорювали, проте початок таким дискусіям було покладено. Підтвердженням цього є те, що на наступному Конгресі, який відбувся в 1926 році в Амстердамі, були присутні 370 представників 15 країн світу. Метою другого Конгресу було: а) поширити знання і досвід, накопичені бухгалтерами різних країн; б) подальше ознайомлення з методами обліку в різних країнах; с) поширення бачень, які може бути прийнято на міжнародному рівні щодо проблем, пов'язаних із розрахунком витрат. На цьому з'їзді документи було перекладено на три мови – англійську, французьку та німецьку. Більшість питань, які розглядали учасники, були тісно пов'язані з поступовим зростанням міжнародної економіки, її інтернаціоналізацією. На цьому Конгресі було зроблено цікаву пропозицію: запровадити міжнародну премію, подібну до Нобелівської, за дослідження у сфері бухгалтерського обліку [1, с. 78].

Крім цього, саме в цей час, тобто в кінці XIX – на початку XX століття, з'являється перше покоління транснаціональних корпорацій (ТНК), які займалися розробкою і видобутком сировинних ресурсів у колоніальних країнах Азії, Африки, Латинської Америки, а також їх переробкою в країнах – власниках колоній [16, с. 46].

Наступним важливим моментом, який сприяв створенню міжнародної системи обліку, на думку Палія В. Ф., був крах на світових фондових ринках у 1929, який породив багаторічну глобальну економічну кризу в індустріально розвинених країнах і регіонах, виявив недоліки чинної системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Концептуальні принципи фінансової звітності в різних країнах, і навіть у різних компаніях однієї країни, істотно відрізнялися. Звітність різних компаній не завжди правильно сприймали користувачі. Вона виявлялася непридатною для серйозного аналізу, призводила до помилкових і неоднозначних висновків про результати діяльності та фінансовий стан компаній, що представляли звітність [17, с. 5]. Такої ж точки зору дотримується й Штурміна О. С. Вона зазначає, що саме фінансова криза зумовила розробку в США системи національних загально визнаних стандартів бухгалтерського обліку та звітності, які застосовували великі компанії, представлені на фондових біржах [19, с. 12].

На думку Бутинця Ф. Ф., на початку ХХ століття стало зрозуміло, що традиційний облік не повною мірою задовольняє потреби управління в умовах загострення конкуренції, ускладнення технології та організації виробництва [13, с. 23].

Тобто, перший етап формування міжнародної системи обліку зумовив появу в окремих країнах законодавчих актів, які регулюють облік, створення професійних бухгалтерських організацій, переосмислення ролі обліку в системі управління, проведення перших міжнародних професійних заходів, та поклав початок спробам стандартизації обліку.

Інтерес до міжнародної системи обліку почав зростати наприкінці 50-х – початку 60-х років ХХ століття у зв'язку з тим, що після Другої світової війни зростає економічна інтеграція та пов'язане з нею розширення транскордонних потоків капіталу, міжнародної торгівлі та прямих іноземних інвестицій. Як зазначає Бутинець Ф. Ф., з середини ХХ століття у зв'язку з розвитком міжнародних економічних відносин, спеціалізацією та кооперацією виробництва, утворенням транснаціональних корпорацій доволі гостро постала проблема неузгодженості облікових та аудиторських стандартів [14, с. 527].

У цей період часу в Європі створюють міждержавні об'єднання. Зокрема, у 1951 році виникає Європейське об'єднання вугілля та сталі (ECSC – European Coal and Steel Community), у 1957 році – Європейське економічне співтовариство (EEC – European Economic Community) та Європейське співтовариство з атомної енергії (Euratom – European Atomic Energy Community), у 1960 – Європейська асоціація вільної торгівлі тощо.

У 60-ті роки ХХ століття відбуваються часті міжнародні злиття і поглинання, об'єднання американських корпорацій та європейських компаній. У квітні 1963 року Business Week провів спеціальне дослідження про нову форму організації бізнесу під назвою «мультинаціональна компанія». Такі інтернаці-

ональні тенденції посилили необхідність порівняти фінансову звітність, підготовлену компаніями в різних країнах [11].

Саме цей період (середина ХХ століття) можна вважати початком другого етапу розвитку міжнародної системи обліку.

У 1962 році під егідою Американського інституту дипломованих громадських бухгалтерів (AICPA) у Нью-Йорку відбувся 8-й Міжнародний конгрес бухгалтерів. У центрі обговорення був вплив світової економіки на систему бухгалтерського обліку. Багато учасників Конгресу закликали до необхідності зробити певні кроки для стимулювання розвитку аудиторської діяльності, бухгалтерського обліку та стандартів звітності на міжнародному рівні.

У цьому ж році AICPA ініціює роботу власного Комітету з міжнародних відносин, метою якого було створення програм з покращення міжнародного співробітництва між бухгалтерами різних країн і обміну інформацією та ідеями. У 1964 році Комітет опублікував огляд бухгалтерських стандартів у 25 країнах світу (Professional Accounting in 25 Countries), який був першою спробою дослідження бухгалтерського обліку, аудиту та професійних стандартів на міжнародному рівні [11].

Важливий крок у розвитку міжнародної системи бухгалтерського обліку відбувся в 1966 році, коли Генрі Бенсон, старший партнер у британській фірмі Cooper Brothers & Co (пізніше Coopers & Lybrand, а на даний час – PricewaterhouseCoopers), президент Інституту присяжних бухгалтерів Англії і Уельсу відвідав Сполучені Штати і Канаду. У консультації з Президентом AICPA та Канадського інституту присяжних Бухгалтерів він досяг домовленості про доцільність створення Міжнародної дослідницької групи бухгалтерів (Accountants International Study Group, AISG), покликаної проводити дослідження обліку та аудиту в зазначених країнах.

Таким чином, у 1966–1967 роках представники професійних бухгалтерських організацій Сполученого Королівства Великобританії, Канади та Сполучених Штатів Америки сформували Міжнародну дослідницьку групу бухгалтерів. Їхньою метою була спроба пошуку гармонізації бухгалтерської та аудиторської практики у своїх країнах на довгострокову перспективу, а також розгляд можливостей створення стандартів бухгалтерського обліку. AISG функціонувала понад 10 років, вона провела й опублікувала 20 досліджень, перш ніж припинила своє існування в 1977 р. Проведені AISG дослідження довели різноманітність облікової практики між трьома країнами (США, Великобританія та Канада), а отже, і незіставність фінансової звітності на міжнародному рівні.

У 1967 було видано перший підручник з міжнародного бухгалтерського обліку «International Accounting», автором якого був Герхард Г. Мюллер (Gerhard G. Mueller). Досліджуючи його біографію, Дейл Л. Флешер називає Мюллера батьком міжнародного обліку і наводить переконливі докази того,

що саме Мюллер та його публікації того часу здійснили серйозний вплив як на вивчення, так і на практику міжнародного обліку. Мюллер був першим професором, який у 1964 році запропонував навчання в аспірантурі, присвячене винятково міжнародному обліку. Мюллер сприяв розвитку міжнародного бухгалтерського обліку у двох взаємопов'язаних напрямках. По-перше, він писав про значення міжнародних відмінностей, підкреслюючи їх важливість як для облікової професії, так і для корпорацій, які беруть участь у міжнародній торгівлі. По-друге, він доводив необхідність вивчення міжнародних особливостей у навчальних програмах з бухгалтерського обліку [5].

У 1972 році на 10-му Всесвітньому конгресі бухгалтерів у Сідней представники AISG зустрілися, щоб обговорити пропозицію про створення Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (International accounting standards committee). Результатом спільних зусиль стало заснування професійними бухгалтерськими організаціями з десяти країн світу – Австралії, Канади, Франції, Німеччини, Японії, Мексики, Нідерландів, Великобританії, Ірландії та США – в 1973 році в Лондоні Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО). Це була незалежна неприбуткова та неурядова організація, яка мала за мету забезпечення єдності в принципах обліку, які використовують для звітності в усьому світі. Першим головою КМСБО було обрано Генрі Бенсона. Унікальною особливістю даного комітету було те, що його членами були професійні бухгалтерські та аудиторські організації, а не безпосередньо країни. Роком пізніше кілька країн було прийнято як асоційованих членів (Бельгія, Індія, Ізраїль, Нова Зеландія, Пакистан і Зімбабве). Перший стандарт КМСБО щодо розкриття облікової політики було видано в січні 1975 року.

7 жовтня 1977 р. в Мюнхені, на 11-му Всесвітньому конгресі бухгалтерів було засновано Міжнародну федерацію бухгалтерів (International Federation of Accountants). Цю організацію було створено з метою зміцнення бухгалтерської професії в усьому світі в інтересах суспільства, і вона відповідала за: розробку високоякісних міжнародних стандартів у галузі аудиту, обліку та аудиту в державному секторі, етики й освіти для професійних бухгалтерів і підтримки їх впровадження і використання; організацію співпраці між її членами; спільну роботу і співпрацю з іншими міжнародними організаціями; діяльність як міжнародного представника бухгалтерської професії.

Таким чином, важливою подією другого етапу розвитку міжнародної системи обліку є створення двох міжнародних професійних організацій, а саме: Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та Міжнародної федерації бухгалтерів. Якщо порівнювати мету їх діяльності, то КМСБО бере на себе відповідальність за всі питання, що стосуються міжнародних стандартів обліку і звітності, а МФБ функціонує як глобальна організація бухгалтерської професії та займається іншими питаннями, які стосуються обліку й аудиту.

У подальшому розвиток міжнародної системи обліку характеризується розробкою і поступовим поширенням міжнародних стандартів обліку, визнанням діяльності КМСБО та МФБ та їх активною співпрацею з різноманітними міжнародними та міжурядовими організаціями.

У 1980 році кілька великих світових компаній продемонстрували підтримку діяльності КМСБО. Зокрема, три американські транснаціональні корпорації – General Electric, Exxon і FMC Corporation – підтвердили, що їхня річна фінансова звітність у багатьох аспектах відповідає Міжнародним стандартам обліку [11, с. 813].

У 1981 році було сформовано Консультативну групу КМСБО, яка складалася з представників Світового банку, Організації Об'єднаних Націй, Організації економічного співробітництва і розвитку та інших учасників світового ринку. У 1987 році до цієї групи приєдналася Міжнародна організація комісій з цінних паперів, а в 1990 році – як спостерігач – Європейська комісія та Рада зі стандартів фінансового обліку (США).

З 2000 року Міжнародна організація комісій з цінних паперів рекомендує використовувати МСБО транснаціональними компаніями та на світових фондових ринках. Країни, що розвиваються, практикували використання МСБО для розробки своїх власних національних стандартів. Деякі, як Ліван і Зімбабве, законодавчо вимагали застосовувати міжнародні стандарти обліку для банків або офіційно зареєстрованих на біржі компаній. Кілька розвинених країн, такі як Бельгія, Франція, Італія і Німеччина, також прийняли закони, що давали змогу лістинговим компаніям оприлюднювати консолідовану звітність з використанням МСБО без узгодження її з національними стандартами. Наприкінці 1990-х років МСБО також схвалили економічно розвинені країни Великої Сімки (G7, до якої входили США, Японія, Німеччина, Великобританія, Франція, Італія, Канада), Форум фінансової стабільності (Financial Stability Forum), Базельський комітет з банківського нагляду Банку міжнародних розрахунків [10, с. 11].

До 2000 року до складу КМСБО входили вже 143 професійних бухгалтерських організацій зі 104 країн світу, а членство МФБ зросло з 63 засновників із 51 країни в 1977 році до 173 дійсних і асоційованих членів зі 129 країн і юрисдикцій усього світу [6].

З 1973 до 2000 року КМСБО видав 41 стандарт під загальною назвою Міжнародні стандарти обліку (МСО) (International Accounting Standards), а також Концептуальну основу (Conceptual framework) та інтерпретації.

У перші роки свого існування діяльність КМСБО було зосереджено на розробці міжнародних стандартів обліку. Однак їх впровадження не мало бажаного успіху, оскільки практично всі розвинуті країни продовжували використовувати власні стандарти обліку, відомі під загальною назвою Загальноприйняті стандарти обліку (Generally accepted accounting principles). Хоча

члени КМСБО зобов'язувалися співпрацювати та всіляко сприяти прийняттю та розробці МСБО, проте більшість країн не приймали ці стандарти як національні. Причини цього проаналізовано у працях багатьох вчених та дослідників у сфері бухгалтерського обліку. Зокрема, Басоглу Б. та Гома А. зазначають, що: а) міжнародні стандарти бухгалтерського обліку не були достатньо повними; б) міжнародні стандарти бухгалтерського обліку були надто гнучкими. Вони надавали багато альтернативних варіантів, що було неприйнятним для облікової практики різних країн [2].

Доупнік Т. та Перера Х. вказували на проблеми легітимності діяльності КМСБО, а саме: неналежну засновницьку підтримку; недостатню незалежність Комітету; нестачу технічних знань окремих членів Комітету [4, с. 26–142].

Враховуючи всі об'єктивні та суб'єктивні обставини, КМСБО у 2000 році прийняв рішення про зміну назви на Раду з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО) (International Accounting Standards Board (IASB)), а стандарти, які розроблялися після 2001 року, отримали назву – Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) (International Financial Reporting Standards (IFRS)). Необхідно зазначити, що суттєві зміни відбулися й у структурі РМСБО, її цілях та завданнях. Від гармонізації РМСБО переходить до конвергенції, тобто зближення національних стандартів бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами фінансової звітності.

Таким чином, починаючи з ХХ століття, зусилля з гармонізації бухгалтерського обліку еволюціонували в більш широке поняття – міжнародну конвергенцію.

У 2002 році Європейський Союз на законодавчому рівні вирішує використовувати МСФЗ для лістингових компанії під час підготовки фінансової звітності, починаючи з 2005 року. При цьому ЄС використовує власну «європейську» версію МСФЗ, приймаючи чинні стандарти шляхом їх схвалення Європейською комісією. МСФЗ та інтерпретації до них, прийняті в ЄС, доступні всіма офіційними мовами ЄС та публікуються в Офіційному журналі ЄС. Таке рішення суттєво розширило сферу використання МСФЗ у світі, вплинуло на їх подальше поширення та запровадження в різних країнах. На думку Верона Н., поступове узгодження національних стандартів обліку та їх конвергенція з МСФЗ, особливо в країнах з розвинутою економікою, були б малоймовірними без поштовху, викликаного рішенням ЄС [10, с. 16].

Практично одночасно з рішенням ЄС Рада з фінансової звітності Австралії (Financial Reporting Council (FRC)) оголошує про офіційне прийняття міжнародних стандартів фінансової звітності до 1 січня 2005 року.

У вересні 2002 року американська Рада зі стандартів фінансового обліку (Financial Accounting Standard Board) та РМСБО провели в Норфолку (штат Коннектикут) спільну нараду і домовилися про співпрацю щодо зближення МСФЗ та стандартів обліку, прийнятих у США (GAAP USA). При цьому

представники США погодилися щодо доцільності запровадження високоякісних міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, які можна використовувати для підготовки фінансової звітності транснаціональних та міжнародних корпорацій [6]. З огляду на те, що частка ВВП США становить понад 20 % світового ВВП, така підтримка міжнародної системи обліку мала вагомий вплив на її поширення.

Таким чином, починаючи з 2000 року, міжнародна система обліку отримує глобальну підтримку і поширення в різних країнах світу.

На сьогодні, за інформацією Ради з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та компанії Deloitte Touche Tohmatsu Limited, використання МСФЗ у різних країнах світу характеризується такими даними (табл. 1).

Таблиця 1

Використання МСФЗ у світі

Вимоги щодо використання МСФЗ	Кількість країн	
	для лістингових компаній	для нелістингових компаній
МСФЗ не дозволені до використання	24	32
МСФЗ дозволені до використання	25	45
МСФЗ обов'язкові для деяких компаній	11	34
МСФЗ обов'язкові для всіх компаній	92	27
Фондова біржа відсутня	21	–
Інформація відсутня	–	35
Усього	173	173

Джерело: [12].

Зауважимо, що реально оцінити поширеність МСФЗ доволі складно, адже доступна інформація є доволі суперечливою, а деяка взагалі відсутня. Аналізуючи інформацію зі 173 країн, компанія Deloitte Touche Tohmatsu Limited зазначає, що окремі країни, які використовують власні національні стандарти бухгалтерського обліку, заявляють, що національні GAAP «базуються на», «схожі з» або навіть «приведені у відповідність до» МСФЗ. Крім цього, існують суттєві відмінності в термінології, класифікації прийнятих стандартів, термінах їх прийняття, іноді МСФЗ приймають не в повному обсязі тощо. Таким чином, наведена в таблиці інформація означає лише пряме використання МСФЗ в окремих країнах або регіонах [12].

Узагальнивши наведені дані, зазначимо, що на сьогодні МСФЗ дозволені або обов'язкові до використання, повністю чи частково, для лістингових компаній у 128 країнах та для нелістингових компаній – у 106 країнах. Таке поширення МСФЗ свідчить про глобальне визнання міжнародної системи обліку.

Висновки. Проведене дослідження дало змогу визначити три основні етапи розвитку міжнародної системи обліку:

- перший: з кінця ХІХ – початку ХХ століття до середини ХХ століття. Цей етап характерний зародженням міжнародної системи обліку і появою в окремих країнах законодавчих актів, які регулюють облік, створенням професійних бухгалтерських організацій, переосмисленням ролі обліку в системі управління, проведенням перших міжнародних професійних заходів та початком спроб стандартизації обліку;
- другий: від середини до кінця ХХ століття. Протягом даного періоду міжнародна система обліку набуває сформованого вигляду; з'являються перші міжнародні стандарти обліку та розпочинається процес гармонізації систем обліку різних країн; створюються дві міжнародні професійні організації, а саме: Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та Міжнародна федерація бухгалтерів, – діяльність яких поступово визнають і підтримують різноманітні інтернаціональні та міжурядові організації;
- третій: кінець ХХ століття – до теперішнього часу. На даному етапі зусилля з гармонізації обліку еволюціонували в більш широке поняття – міжнародну конвергенцію; відбувається офіційне прийняття міжнародних стандартів фінансової звітності в різних країнах; розширюється сфера використання МСФЗ у світі; міжнародна система обліку набуває рис глобальної системи.

Література

1. Ahmad S. M. The development of uniform international accounting: an enquiry into the problems, progress and prospects / Suleiman Mumtaz Ahmad. – Monterey, Calif. Naval Postgraduate School, 1975. – 175 p.
2. Basoglu, B. and Goma, A. (2002). International Accounting Standards and Selected Middle East Stock Exchanges, 1-8. Retrieved July 20, 2009 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.luc.edu/orgs/meea/volume4/Basoglu%20Revised.do.

3. Dennis A. Taking Account of History: How much and how little have changed in a century / Anita Dennis // *Journal of Accountancy*. – 2004. – Vol. 197, No. 5.
4. Douprnik, T., Perera, H. *International Accounting*, New York, 2007: pp. 26–142.
5. Flesher D. L. Gerhard G. Mueller: Father of International Accounting Education / Dale L. Flesher, Emerald Group Publishing Ltd, 2010, 220 pp.
6. IFAC History [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ifac.org/about-ifac/organization-overview/history>.
7. International convergence of accounting standards – a brief history [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.fasb.org/jsp/FASB/Page/SectionPage&cid=1176156304264>.
8. Knowledge guide to International Accounting Standards [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.icaew.com/en/library/subject-gateways/accounting-standards/knowledge-guide-to-international-accounting-standards>.
9. Mueller, Gerhard, *International Accounting*, MacMillan, 1967.
10. Veron, Nicolas. *The Global Accounting Experiment*. Bruegel blueprint series, Volume 2, 2007. – 71 p.
11. Zeff, S. A. The Evolution of the IASC into the IASB, and the Challenges it Faces / Stephen A. Zeff // *The accounting review*. – 2012. – Vol. 87, No. 3. – pp. 807–837.
12. Use of IFRS by jurisdiction [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.iasplus.com/en/resources/ifrs-topics/use-of-ifrs>.
13. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: навч. посібник для студентів вищих навч. закладів / Бутинець Ф. Ф., Горецька Л. Л. – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 544 с.
14. Бутинець Ф. Ф. Історія розвитку бухгалтерського обліку. Ч. 1. : навч. посіб. – Житомир : ЖІТІ, 1999. – 928 с.
15. Мизиковский Е. А. Международные стандарты финансовой отчетности и бухгалтерский учет в России : учебное пособие. 2-е изд., перераб. и доп. / Е. А. Мизиковский, Т. Ю. Дружиловская. – М. : Бухгалтерский учет, 2006. – 328 с.
16. *Мировая экономика и международный бизнес : учебник / кол. авторов; под общ. ред. д-ра экон. наук, проф. В. В. Полякова и д-ра экон. наук, проф. Р. К. Щенина.* – 5-е изд., стер. – М. : КНОРУС, 2008. – 688 с.
17. Палий В. Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебник – 3-е изд., испр. и доп. / В. Ф. Палий. – М. : ИНФРА-М, 2008. – 512 с.

18. Ткач В. И. Международная система учета и отчетности / В. И. Ткач, М. В. Ткач. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 160 с.
19. Штурмина О. С. Международные стандарты учета и финансовой отчетности : учебное пособие / О. С. Штурмина. – Ульяновск: УлГТУ, 2010. – 247 с.

Стаття надійшла до редакції 10 вересня 2013 р.