

Тема 16

Гармонізація і стандартизація бухгалтерського обліку. Професійні організації бухгалтерів

План

- 16.1. Моделі бухгалтерського обліку: їх особливості та відмінності.**
- 16.2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та звітності: історичні аспекти створення та впровадження.**
- 16.3. Керівництво бухгалтерським обліком в Україні.**
- 16.4. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку: порядок розробки, затвердження та використання.**
- 16.5. Міжнародні та національні професійні організації бухгалтерів. Формування нової професії.**

16.1. Моделі бухгалтерського обліку: їх особливості та відмінності

На сучасному етапі міжнародної інтеграції у сфері економіки посилилась увага до проблеми **уніфікації бухгалтерського обліку**, тобто зменшення відмінностей між національними стандартами обліку різних країн. В практиці такої уніфікації намітились декілька напрямків: *імплементація міжнародних стандартів у практику обліку окремих країн, гармонізація, стандартизація, конвергенція обліку.*

Імплементація міжнародних стандартів обліку і звітності передбачає впровадження вимог і методів, закладених в основу міжнародних стандартів, у практику ведення обліку в окремих країнах, тобто застосування міжнародних стандартів у якості національних без суттєвих змін або з досить незначними корегуваннями на місцеві умови. Саме такий підхід в Україні пропонується для застосування міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ).

Гармонізація – приведення національних стандартів обліку у відповідність з існуючими міжнародними вимогами. Гармонізація обліку передбачає певну узгодженість, відповідність та злагодженість, дотримання єдиних принципів ведення обліку та складання звітності групою країн. Гармонізація обліку передбачає існування в кожній країні своєї моделі організації обліку і системи стандартів при поєднанні та взаємній відповідності законодавства країн щодо регулювання бухгалтерського обліку. Така практика організації обліку застосовується у країнах ЄС на основі дотримання Директив ЄС.

Стандартизація обліку передбачає встановлення єдиних правил (норм, вимог, стандартів) ведення бухгалтерського обліку.

Рівні стандартизації обліку: національні, регіональні, міжнародні.

Міжнародна стандартизація обліку – це процес встановлення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку на національному і міжнародному рівнях, який забезпечується шляхом його уніфікації (узгодження, досягнення порівнянності) або шляхом гармонізації (приведення правил ведення обліку до єдиних міжнародних вимог – МСФЗ).

Конвергенція обліку – наближення національних, регіональних і глобальних правил ведення обліку шляхом привнесення у Міжнародні стандарти обліку і звітності національних ідей і напрацювань, тобто врахування у міжнародних стандартах національних та інших особливостей окремих груп країн (регіонів), створення адекватних умов для нормативного забезпечення розвитку бухгалтерського обліку в кожній країні, формування його наукового забезпечення. Це необхідно й тому, що у світі склалися різні організаційні моделі ведення обліку.

Англосаксонська модель обліку. Принципи цієї моделі склалися у Великобританії і США. Її основна ідея – орієнтація обліку на інформаційні запити інвесторів і кредиторів. Це було зумовлено тим, що внаслідок промислової революції власники компаній (інвестори) усунулися від оперативного управління своїми підприємствами, передавши його професійним менеджерам, а для контролю результатів діяльності та ефективності використання ресурсів стали використовувати фінансову звітність, що й визначило її практичну націленість. Сприяло цьому і створення ринку цінних паперів та фондових бірж, де компанії знаходили додаткові джерела фінансування. Можливі інвестори також користувалися показниками звітності для оцінки доцільності вкладення капіталу.

Для англосаксонської моделі обліку характерні: стабільна політична система; розвиненість економіки; відсутність уніфікованих планів рахунків, облікових реєстрів та форм звітності; регулювання правил обліку професійними організаціями бухгалтерів; високий професійний рівень бухгалтерів і користувачів фінансової інформації; сертифікація професійних кадрів; спрямованість фінансової звітності на задоволення інформаційних потреб інвесторів та кредиторів; розвиток системи незалежного аудиту. Ця модель обліку є досить поширеною у країнах з розвинутою ринковою економікою.

Континентальна модель поширена у більшості країн Європи, Єгипті, Японії. Вона передбачає тісний зв'язок бізнесу з банками, які в основному і задовольняють його фінансові потреби. Бухгалтерський облік регламентується законодавчо (план рахунків, форми облікових реєстрів та звітності тощо) і характеризується значним консерватизмом; облікова політика підприємств спрямована насамперед на задоволення фіскальних та макроекономічних вимог уряду і банків; звітність є менш деталізованою, ніж це потрібно для захисту інтересів кредиторів; наявність двох бухгалтерій

Південноамериканська модель поширена у країнах Південної Америки з державною іспанською мовою (Аргентина, Еквадор, Перу, Чилі та інші). Для цієї моделі обліку характерними є : нестабільна політична система; нерозвинута економіка; орієнтація обліку на задоволення потреб державних органів в питаннях податкової політики та макроекономічного контролю; законодавча регламентація обліку; уніфіковані методики ведення обліку і звітності; постійне коригування облікових даних відносно темпів інфляції.

Система обліку країн Східної Європи

характеризується єдиною бухгалтерією (без її поділу на фінансову та управлінську); значним державним регулюванням обліку; законодавчо затвердженими планами рахунків та формами звітності; націленістю обліку на задоволення фіскальних вимог державних органів влади; витратною базою плану рахунків; основною метою обліку вважається боротьба за зниження собівартості продукції (робіт, послуг) та збільшення прибутку як бази для оподаткування.

Ісламська модель обліку набула поширення в країнах Близького Сходу. Для неї характерним є значний вплив релігійних ідей (наприклад, забороняється отримувати дивіденди як прибуток); при оцінці активів перевага надається ринковим цінам.

Інтернаціональна модель ООН набуває дедалі більшого розвитку. Вона зумовлена потребами міжнародного погодження обліку насамперед в інтересах міжнародних ринкових і валютних відносин та застосовується, в основному, великими транснаціональними корпораціями (ТНК) на основі МСФЗ. Використовуються дві бухгалтерії (загальна та управлінська); план рахунків зорієнтовано на виробничу базу; облік націлений на збільшення доходу.

Необхідно вказати, що *віднесення країн до певних систем обліку є змінним і сфери їх впливу не можуть розглядатися як постійні.*

16.2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та звітності: історичні аспекти створення та впровадження

Стандарт – з англ. «норма, зразок».

Відносно бухгалтерського обліку «стандарт» означає комплекс документально оформлених правил ведення обліку. Кожен стандарт визначає термінологію, методи, засоби, зміст обліку того або іншого господарського явища. Стандарти бухгалтерського обліку поділяються на національні та міжнародні, між якими існує тісний зв'язок.

Ідея облікових стандартів зародилася серед німецьких юристів ще у **1878** р. Але лише у **1936** р. Американська асоціація бухгалтерів видала перші стандарти, автором яких був ***В. Є. Патон***. Поштовхом для розробки бухгалтерських стандартів став виступ на початку 20-х років минулого століття американського вченого ***Вільяма Ріплі*** про загадковість бухгалтерського обліку в США та майже повну практичну непридатність бухгалтерських звітів, оскільки незрозуміло, яка методика покладена в основу обчислення відображених у звіті чисел.

Зумовлено це було тим, що бухгалтерський облік у США державою практично не регламентувався і кожен бухгалтер вів облік виключно для потреб управління підприємством та за методикою, яку розробляв сам або керівництво фірми. Це й зумовлювало дуже великі розбіжності і непорівнянність показників звітності. Особливо ця проблема загострилася, коли у США був введений загальнодержавний (федеральний) податок на прибуток – виявилось, що сплачувати податки немає кому: усі підприємства на межі банкрутства.

Значним поштовхом до впровадження єдиних загальних правил ведення обліку та складання звітності був крах фондового ринку в 1929 р., коли в суспільній свідомості отримала поширення думка, що Велика депресія пов'язана з неадекватним поданням фінансової звітності компаніями, що не дозволяло інвесторам правильно оцінити ситуацію та прийняти відповідні запобіжні рішення. Один з видатних американських бухгалтерів *Д. О.Мей* вказав на **необхідність розробки стандартних процедур та доповнення звітів пояснювальними записками з описом принципів оцінки.**

На сьогодні розробкою стандартів бухгалтерського обліку в США займаються декілька професійних організацій: 1) Американський інститут присяжних бухгалтерів; 2) Рада зі стандартів бухгалтерського обліку; 3) Рада зі стандартів обліку в державних установах; 4) Комісія з цінних паперів та фондових бірж; 5) Американська бухгалтерська асоціація тощо. Одноманітність і достовірність інформації фінансового обліку в США забезпечується дією стандартів *Загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку (GAAP).*

Поштовхом до розробки та впровадження міжнародних стандартів обліку стали процеси глобалізації економіки, розвиток та посилення впливу на економічні процеси у світі транснаціональних корпорацій (ТНК), розвиток міжнародної торгівлі, створення світової організації торгівлі (СОТ) тощо. Процеси глобалізації вимагали узгодження методики ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності для консолідації показників діяльності дочірніх компаній, розміщених у різних країнах, для оцінки доцільності вкладення капіталів, інвестування.

У 1973 р. в Лондоні був створений **Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО)**, який вивчає та узагальнює практику стандартизації обліку в різних країнах і розробляє відповідні **Міжнародні стандарти обліку і звітності (МСБО та МСФЗ)** та додатки до стандартів – **Тлумачення**. Всього КМСБО розроблено та опубліковано 41 стандарт обліку та 13 стандартів фінансової звітності.

Першим кроком на шляху стандартизації бухгалтерського обліку в Україні та його гармонізації з міжнародними стандартами було видання **Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (1998 та 2001 рр.)**. З 1999 до 2008 р. в Україні розроблено та впроваджено **34 Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО)**. У 2013 р. розроблено два нові НП(С)БО, які замінили частину раніше впроваджених П(С)БО. З 2016 р. впроваджуються **Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС)**.

Особливості застосування МСБО в окремих країнах:

- МСБО використовуються без змін як національні стандарти (Хорватія, Кіпр, Кувейт, Латвія та ін.) або ж під назвою національних стандартів (Малайзія та ін.);
- МСБО використовуються як національні стандарти, але з деякими уточненнями та з урахуванням місцевих вимог і обставин (Албанія, Колумбія та ін.);
- національні стандарти базуються на нормах і правилах МСБО (Китай, Словенія тощо);
- національні стандарти підготовлені з використанням МСБО і, в основному, відповідають їх вимогам;
- МСБО офіційно не визнані, але, як правило, використовуються;
- повністю відсутня стандартизація обліку.

Можливі моделі впровадження МСФЗ:

- 1) повний перехід на міжнародні стандарти обліку (з відмовою від національних);**
- 2) забезпечення порівнянності бухгалтерського обліку і звітності різних країн;**
- 3) уніфікація і гармонізація систем бухгалтерського обліку на міжнародному рівні;**
- 4) приведення національних норм обліку до міжнародних при збереженні існуючих національних особливостей.**

З початку ХХІ ст. *гармонізація* національних облікових систем замінюється їх *конвергенцією*, під якою розуміють спільну розробку міжнародних і національних стандартів країнами, що гармонізували свої облікові системи на основі єдиних принципів. Результатом цього процесу стає побудова більш диференційованої і жорсткої системи міжнародного обліку, зменшення варіативності дозволених методик обліку. Міжнародні стандарти забезпечують єдині вимоги до всіх бухгалтерів, в яких би країнах вони не працювали. Отже, більше всього у впровадженні міжнародних стандартів фінансової звітності повинні бути зацікавлені самі бухгалтери. Ці стандарти в їх інтересах і вони зобов'язані їх вивчати, удосконалювати та запроваджувати.

16.3. Керівництво бухгалтерським обліком в Україні

Бухгалтерський облік у своїй практичній діяльності перш за все забезпечує збирання, накопичення і систематизацію необхідної інформації для управління підприємством. Але одночасно досить важливою функцією обліку є контроль за збереженням та раціональним витрачанням ресурсів, дотриманням діючих законодавчих і нормативних актів тощо. Тому раціональна організація обліку на підприємствах має важливе загальнодержавне значення і регулюється законодавством.

Основним законом, згідно з яким здійснюється державне регулювання обліку і звітності в Україні є **ЗУ «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»** від 16.07.1999 р. № 996-XI У. Згідно з цим законом, метою державного регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні є:

- створення єдиних правил ведення обліку та складання звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів;
- удосконалення бухгалтерського обліку та звітності.

На організація та методологію бухгалтерського обліку значний вплив мають й інші законодавчі акти України: закони з питань **охорони та оплати праці, надання відпусток працівникам, соціального страхування, оподаткування підприємств і працівників, регулювання зовнішньоекономічної діяльності, валютного регулювання, банківської діяльності, створення і діяльності акціонерних товариств** тощо, а також правове законодавство – **Цивільний Господарський кодекси України** та ін.

Методичне керівництво бухгалтерським обліком і звітністю в Україні покладено на **МФУ**, яке розробляє і затверджує План рахунків бухгалтерського обліку підприємств виробничої сфери та інструкцію по його застосуванню, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в банках здійснює **НБУ**, а в бюджетних установах – Державне казначейство України (**ДКУ**).

Досить важливу роль у державному регулюванні бухгалтерського обліку відіграють нормативні акти КМУ та окремих галузевих міністерств і відомств. КМУ своїми **Постановами** затверджує загальнодержавні нормативні акти з обліку і звітності. Міністерства та інші центральні органи виконавчої влади у межах своєї компетенції розробляють **Методичні рекомендації** про особливості застосування стандартів обліку і звітності у своїх галузях економіки. Певну роль у регулюванні окремих питань обліку відіграють **ДФСУ, Митний комітет** тощо.

Важливу роль у формуванні облікової політики відіграє створена при МФУ як дорадчий орган **Методологічна рада з бухгалтерського обліку** з функціями:

- організація розробки П(С)БО, інших нормативно-правових актів МФУ;
- удосконалення організаційних форм і методів бухгалтерського обліку в Україні;
- методологічного забезпечення впровадження сучасної технології збирання та обробки облікової інформації;
- розробки рекомендацій щодо вдосконалення системи підготовки бухгалтерів.

16.4. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку: порядок розробки, затвердження та використання

На основі МСБО в Україні розроблені та впроваджені національні П(С)БО та НП((С)БО.

Національні П(С)БО – нормативні акти МФУ, які визначають принципи і методи ведення обліку та складання фінансової звітності, що не суперечать міжнародним

стандартам. Сприяло цьому виконання затвердженої у 1998 р. КМУ

«Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів».

Приведення системи бухгалтерського обліку в Україні до вимог міжнародних стандартів здійснювалося за такими напрямками: 1) законодавче закріплення принципів ведення бухгалтерського обліку у спеціальному Законі; 2) формування нормативної бази шляхом розробки спеціальних Положень (стандартів); 3) методичне забезпечення бухгалтерів необхідними інструкціями, вказівками тощо; 4) кадрове забезпечення шляхом підготовки та перепідготовки бухгалтерів; 5) міжнародне співробітництво через вступ і роботу в міжнародних професійних організаціях.

На виконання цієї програми було прийнято ЗУ «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-Х1У; затверджено План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» та Інструкцію до його застосування (№ 291 від 30.11.99 р.); розроблено та впроваджено 34 П(С)БО; Міністерствами та відомствами розроблено Методичні рекомендації щодо особливостей застосування П(С)БО у відповідних галузях економіки.

Національні П(С)БО структурно складаються з таких частин:

- Загальні положення: призначення, сфера застосування, короткий глосарій (термінологія);
- Визнання та класифікація об'єкта обліку;
- Характеристика об'єкта обліку та способи його оцінки;
- Розкриття інформації про об'єкт обліку у фінансовій звітності та примітках до неї;
- Додатки (за необхідності).

Проекти національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку розробляються науковими установами та працівниками МФУ, розглядаються, обговорюються та пропонуються до затвердження на засіданнях Методологічної ради при МФУ, затверджуються наказом Міністра фінансів України. Їх застосування є обов'язковим для всіх підприємств і організацій незалежно від форм власності (крім бюджетних установ, для яких розроблені та впроваджуються окремі стандарти обліку – НП(С)БОДС).

16.5. Міжнародні та національні професійні організації бухгалтерів. Формування нової професії

Бухгалтер сто чи двісті років тому назад і сучасний бухгалтер з вищою освітою – це різні люди і їх становище в суспільстві далеко не однакове. Соціальна роль людей облікової професії на Заході досить висока. Цьому до певної міри сприяло створення професійних організацій бухгалтерів і аудиторів. Такою організацією для більшості економічно розвинутих країн є Інститут професійних бухгалтерів – орган, що об'єднує працівників облікової професії. Членство у такому інституті дає право називатися незалежним бухгалтером чи аудитором, що досить високо цінується суспільством.

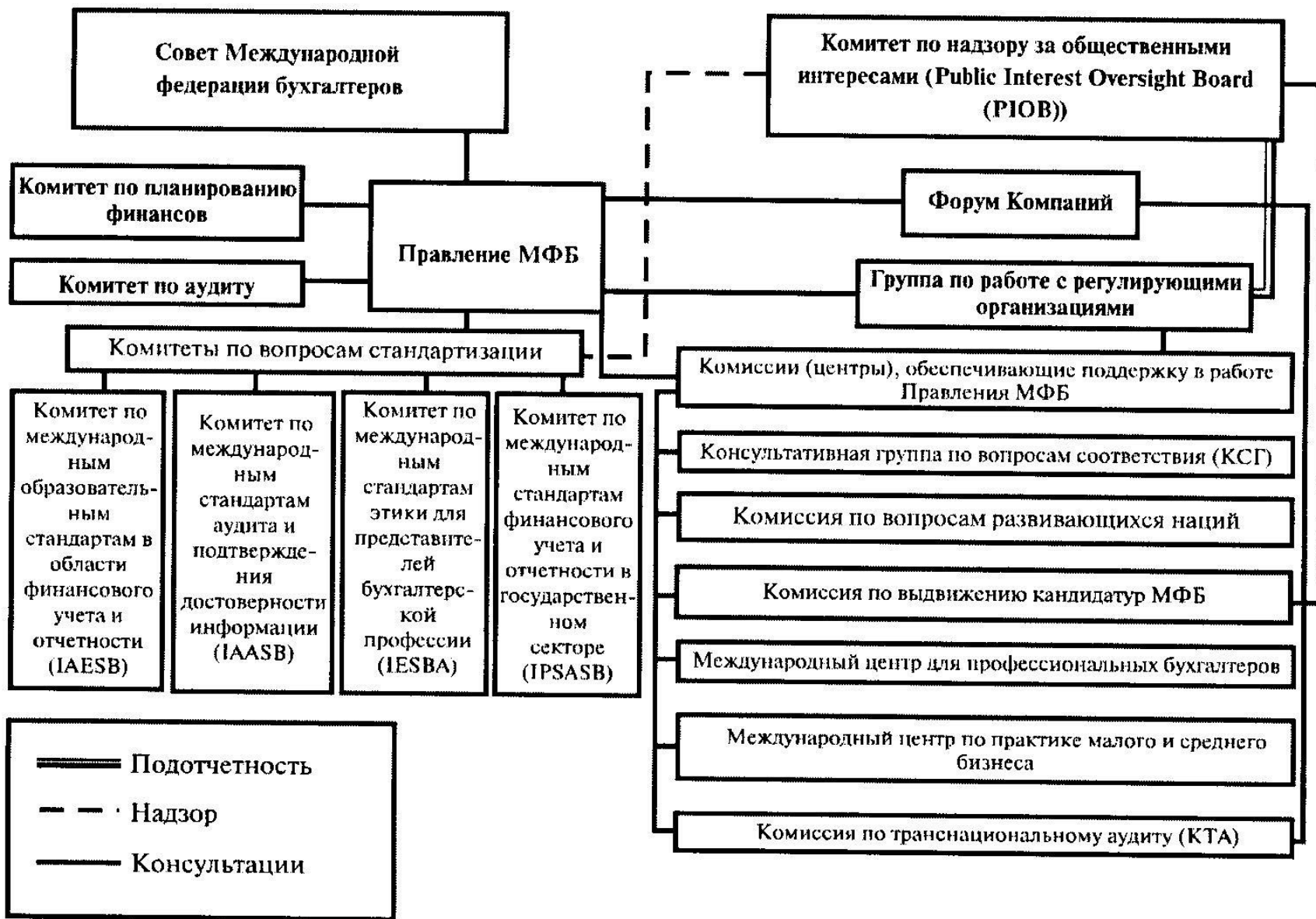
Професійний бухгалтер – це фізична особа-член однієї з організацій-дійсних членів МФБ. Вважається, що такі бухгалтери відповідають стандартам освіти і етики МФБ. На сьогодні професійний бухгалтер – це спеціаліст, здатний безперервно розвивати свої знання, вміння та навички, поновлювати їх і завдяки цьому мати необхідні професійні та особисті якості, достатній рівень культури, здатність, уміння і мотивацію навчатися протягом усього життя і, головне, усвідомлювати свою та професійного співтовариства відповідальність перед суспільством.

Розвиток бухгалтерської професії неможливий без створення і діяльності громадських професійних організацій, на які покладається місія формування у свідомості бухгалтерів відповідальності за розвиток економіки, суспільства, що й передбачає наявність високого рівня розвитку неформального інституту бухгалтерів. Інститут (об'єднання) професійних бухгалтерів визначає кваліфікацію своїх членів, сприяє покращенню їх соціального й матеріального становища, допомагає зростанню престижу бухгалтерської професії. Професійні інститути розробляють детальні кодекси поведінки, суть яких полягає в тому, що економіка і професійна етика повинні знаходитися у нерозривній єдності *(без моралі немає бухгалтерії)*.

Вирішенню цих завдань істотно допомагають міжнародні професійні організації. Так, у **1972 р.** X Міжнародний конгрес бухгалтерів (перший відбувся у 1904 р.) прийняв рішення про створення Міжнародного комітету з розробки бухгалтерських стандартів, відповідно до якого 23 червня **1973 р.** був заснований *Міжнародний комітет бухгалтерських стандартів (IASB – КМСБО)*. Його установчу хартію розробили та підписали представники національних бухгалтерських організацій 10 країн. Постійний офіс Комітету знаходиться у Лондоні. До теперішнього часу ним розроблено і опубліковано 41 стандарт (МСФО). З **2002 р.** стали публікуватися міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ).

X1 Міжнародний конгрес бухгалтерів, який проходив у Мюнхені в 1977 р., створив другу міжнародну професійну організацію – *Міжнародну федерацію бухгалтерів (IFAC – МФБ)*, яка об'єднала спершу бухгалтерів 113 країн, а на сьогодні до її складу входять 167 національних бухгалтерських організацій з 127 країн світу (більше 2,5 млн. бухгалтерів). Саме ця організація розробляє і затверджує міжнародні стандарти аудиту.

СТРУКТУРА МІЖНАРОДНОЇ ФЕДЕРАЦІЇ БУХГАЛТЕРІВ (МФБ)



Крім всесвітніх, існують регіональні організації бухгалтерів. Найстаріша з них за часом створення – *Міжамериканська асоціація бухгалтерів*, створена у 1949 р. Другою за часом утворення регіональною організацією бухгалтерів став *Європейський союз експертів з економічного і фінансового обліку*, створений у листопаді 1951 р. У 1986 р. на п'ятій сесії цієї організації в Лозанні (Швейцарія) була створена *Європейська федерація бухгалтерів*, яка отримала статус консультативного органу ЄС.

Бухгалтери країн Азії і Тихого океану в 1957 р. створили *Конфедерацію бухгалтерів країн Азії і Тихого океану*.

Африканськими бухгалтерами створені дві професійні організації: *Африканська рада з обліку* (1979 р.) та *Асоціація бухгалтерів Західної Африки* (1982 р.). Остання є міжурядовою організацією, створеною угодами урядів 23 країн-членів Організації Африканської єдності.

У Росії в 1997 р. було створено *Інститут професійних бухгалтерів Росії*, але всі свої рішення він погоджує з МФ РФ.

В Україні у 1996 р. була створена *Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України (ФПБАУ)*, яка з листопада 2008 р. є дійсним членом МФБ. Формування і розвиток ФПБАУ проводилися при фінансовій підтримці іноземних донорів – Агентства з міжнародного розвитку США (USAID), які фінансували *Проект реформування бухгалтерського обліку в Україні та інших країнах СНД*. Однією з головних задач цього проекту було введення системи міжнародної професійної сертифікації бухгалтерів на основі програми СІРА.. Передбачено два рівні кваліфікації: **САР** – сертифікований бухгалтер-практик; **СІРА** – сертифікований міжнародний професійний бухгалтер.

Логотипы профессиональных организаций бухгалтеров Украины

ФПБАУ, 1996 г.



ФПБАУ – аббревиатура названия организации.
Круг пересечен горизонтальными линиями
(стилизованый вариант логотипа МФБ (IFAC)).

ФАБФ АПКУ, 2003 г.



Колос на фоне Земного шара и аббревиатура организации. Данный логотип символизирует миссию организации весомо представлять на языке бизнеса (в бухгалтерском учете) значимость «живого» типа экономики (который единственно создает абсолютную добавленную стоимость, восстанавливает и преумножает энергетические активы на Земле).

УАСБА, 2004 г.

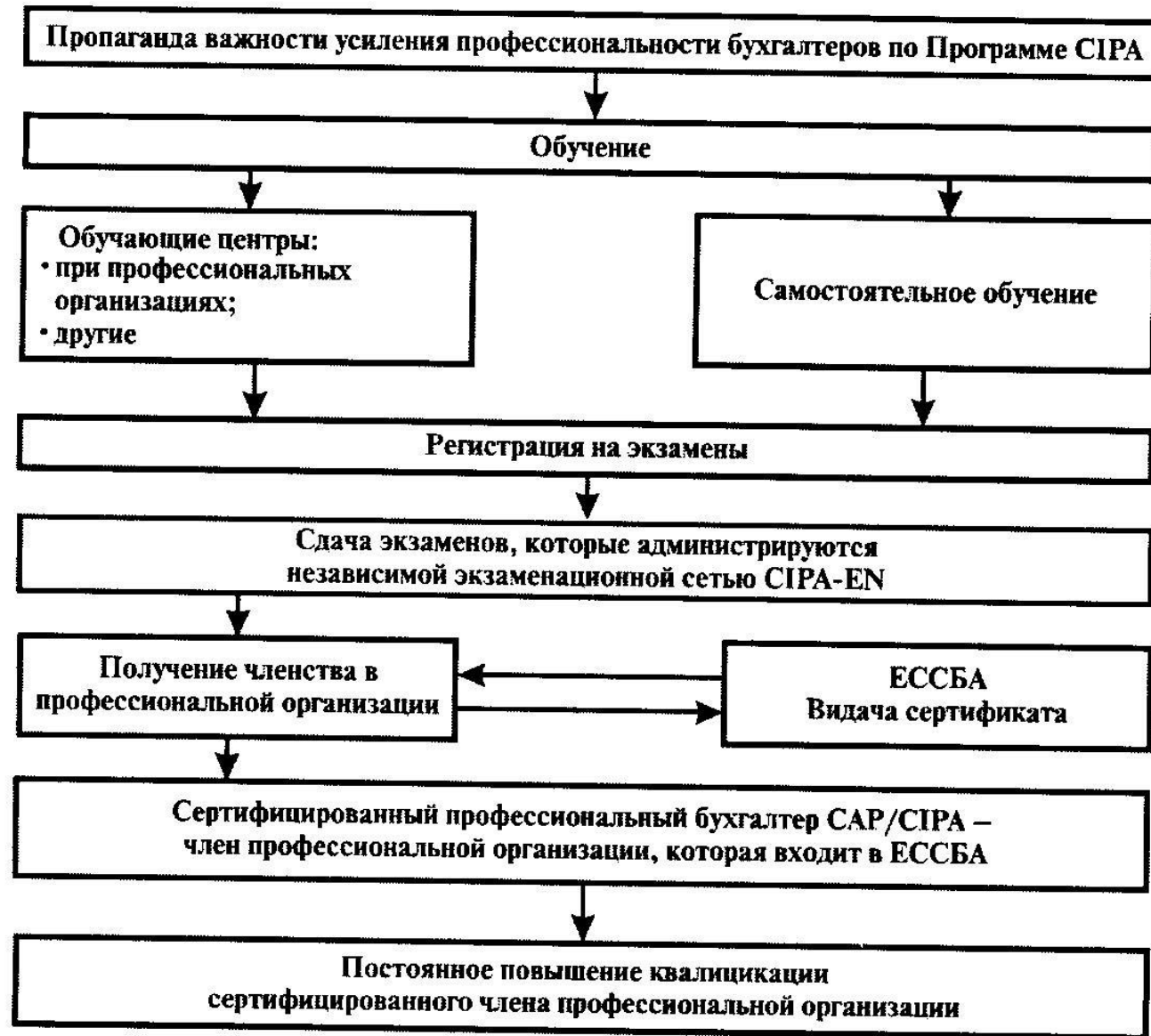


Шестиугольник в центре логотипа является стилизованным вариантом шестиугольника Фонда Комитета международных стандартов бухгалтерского учета (см. табл. 5.2). Треугольники дополняют этот шестиугольник в пирамиду.

Створені за підтримки USAID професійні організації бухгалтерів у країнах СНД, у тому числі й ФПБАУ, заснували у 2001 р.

Євразійську раду сертифікованих бухгалтерів і аудиторів (ЄРСБА), яка з **2005** р. отримала статус офіційної регіональної групи МФБ. На сьогодні до ЄРСБА входить 31 професійна організація бухгалтерів з 11 країн СНД.

МОДЕЛЬ ФОРМУВАННЯ ІНСТИТУТУ ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ В УКРАЇНІ ТА КРАЇНАХ СНД



Квалификационные требования для получения сертификатов САР и СІРА

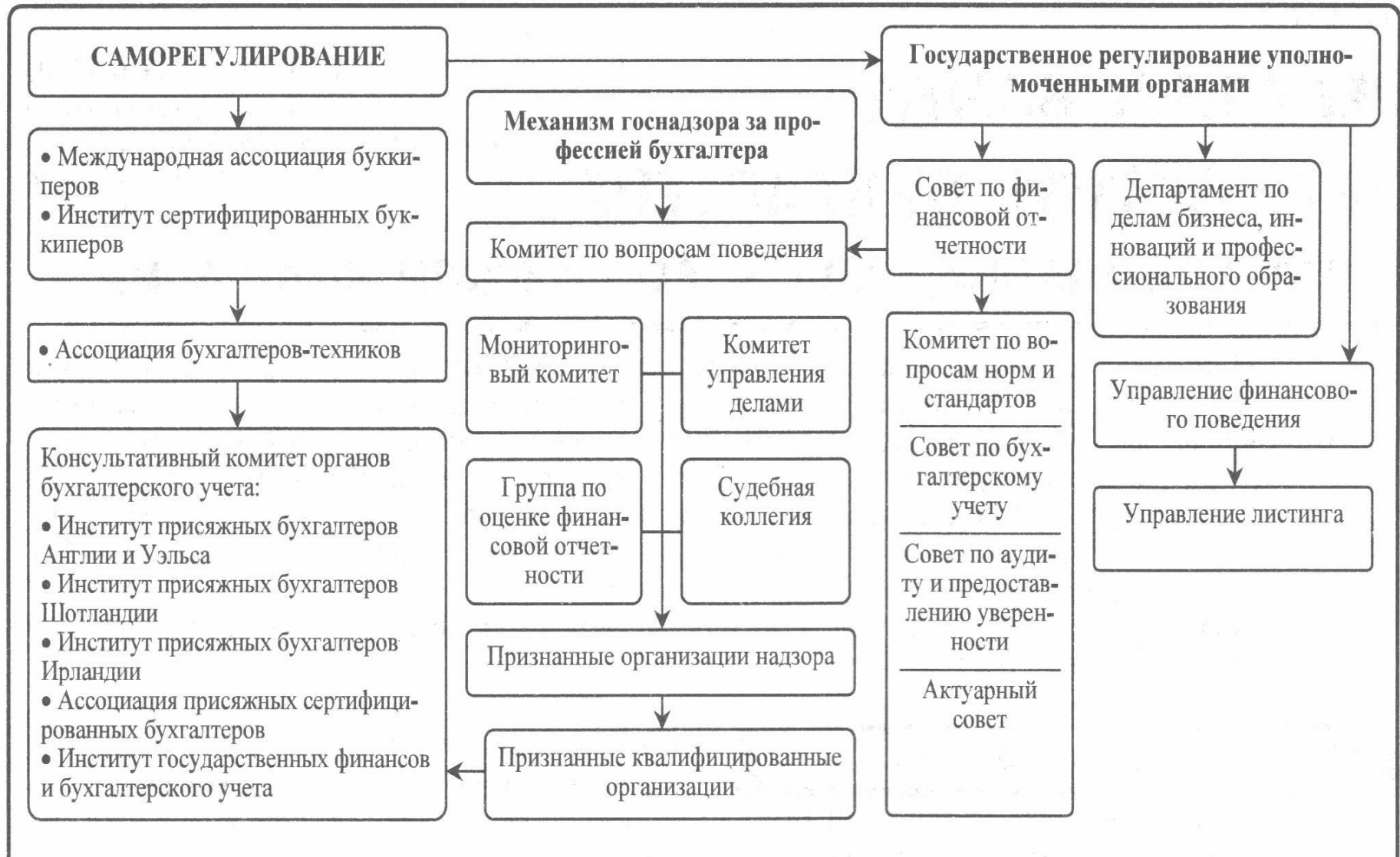
№	Требования	Уровень САР	Уровень СІРА
1.	Сдача экзаменов: Финансовый учет - 1 Управленческий учет - 1 Налоги. Право Финансовый учет - 2 Управленческий учет - 2 Аудит Финансовый менеджмент Управленческие информационные системы	+ + ++ - - - - -	+ + ++ + + + + +
2.	Высшее образование	-	+
3.	Опыт работы по специальности	Не менее одного года	Не менее 3 лет
4.	Хорошая репутация как члена профессиональной организации	Рекомендация организации-члена ЕССБА	Рекомендация организации-члена ЕССБА
5.	Подтверждение базовой квалификации по информационным технологиям	В соответствии с требованиями профессиональной организации	Экзамен

Эффективность реализации Программы СІРА в странах СНГ

№ п/п	Страна / организация	Количество сертификатов, выданных по программе СІРА ¹ , тыс. шт.	Общее количество бухгалтеров в стране ² , тыс. чел.	Удельный вес сертифицированных бухгалтеров по программе СІРА в общем количестве бухгалтеров, %
1.	Украина, всего в. т.ч. ФПБАУ ФАБФ АПКУ УАСБА	4,8 2,1 0,2 2,5	500	0,96
2.	Казахстан	6,4	100 ³	6,40
3.	Узбекистан	2,3	170	1,35
4.	Россия	0,5	5000 ⁴	0,01
5.	Молдова	0,3	40	0,75
6.	Беларусь	0,2	400 ⁵	0,05

¹ Официальный сайт Евразийского Совета Сертифицированных Бухгалтеров и

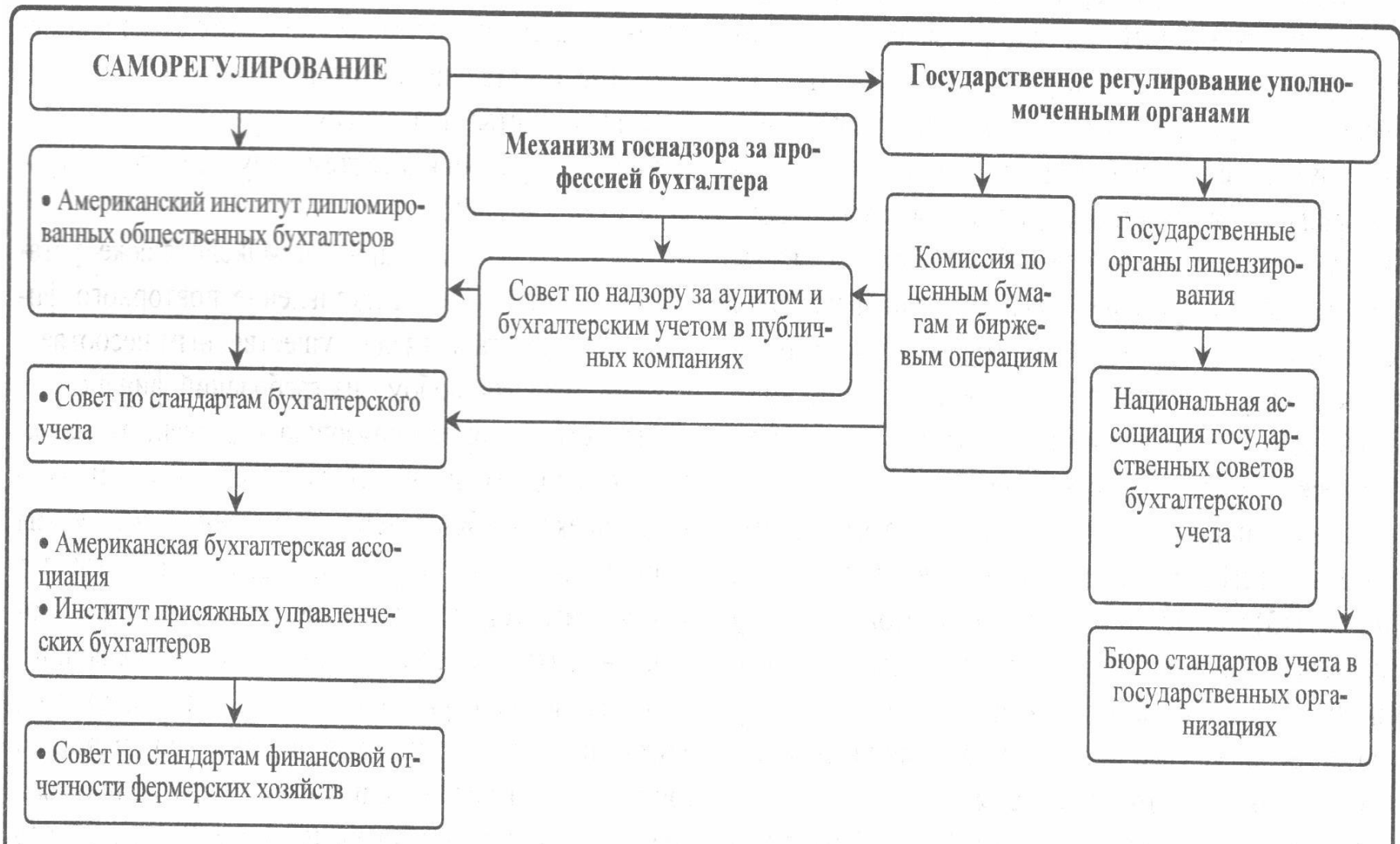
Модель регулювання бухгалтерської професії у Великобританії



**РЕГУЛЯТОРНЫЕ ИНСТИТУТЫ И ИНСТИТУЦИИ В РАЗРЕЗЕ ЭЛЕМЕНТОВ
БУХГАЛТЕРСКОЙ ПРОФЕССИИ В ВЕЛИКОБРИТАНИИ**

Элементы профессии	Профессиональные правила игры на национальном уровне
Функции и профессиональная этика бухгалтера	<p>Уровень «буккипер»</p> <ul style="list-style-type: none"> • Профессиональные правила поведения Института сертифицированных буккиперов (ICB) <p>Уровень «бухгалтер-техник»</p> <ul style="list-style-type: none"> • Кодекс профессиональной этики Ассоциации бухгалтеров-техников (ААТ) <p>Уровень «присяжный бухгалтер»</p> <ul style="list-style-type: none"> • Кодекс этики Института присяжных бухгалтеров Англии и Уэльса (ICAEW), Кодекс этики Института присяжных бухгалтеров Шотландии (ICAS), Кодекс этики Института присяжных бухгалтеров Ирландии (ICAI), Кодекс этики и поведения Ассоциации сертифицированных бухгалтеров (ACCA), Кодекс этики для профессиональных бухгалтеров Института присяжных бухгалтеров по управленческому учету (CIMA), Стандарт профессиональной практики по этике Института государственных финансов и бухгалтерского учета (CIPFA)
Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета и аудита (организация и методология)	<ul style="list-style-type: none"> • Закон о компаниях (2006), Закон о неплатежеспособности (2000), Закон о финансовых услугах и рынках (2000), Кодекс корпоративного управления (2012) • Положение о принципах финансовой отчетности (1999) Совета по стандартам бухгалтерского учета (ASB) • 34 Стандарта финансовой отчетности (FRSs) и 11 Положений о стандартах бухгалтерской практики (SSAPs) • Правила раскрытия информации и правила прозрачности, Правила проспекта, Правила листинга Управления финансового поведения (FCA)
Образовательная подготовка	<p>Уровень «буккипер»</p> <ul style="list-style-type: none"> • Учебные программы Института сертифицированных буккиперов: сертификаты и дипломы по основам учета, ручного учета, компьютеризированного учета, управлению заработной платой, самостоятельной оценке налоговых деклараций, финансовому контролю малого бизнеса, бухгалтерскому законодательству, финансовому менеджменту • Квалификации Международной ассоциации буккиперов: сертификаты и дипломы по учету, компьютеризированному учету, учету заработной платы <p>Уровень «бухгалтер-техник»</p> <ul style="list-style-type: none"> • Квалификация по бухгалтерскому учету Ассоциации бухгалтеров-техников <p>Уровень «присяжный бухгалтер»</p> <ul style="list-style-type: none"> • АСА-квалификация Института присяжных бухгалтеров Англии и Уэльса (15 модулей), СА-квалификация Института присяжных бухгалтеров Шотландии (11 курсов), АСА-квалификация Института присяжных бухгалтеров Ирландии (14 экзаменов), АССА-квалификация Ассоциации сертифицированных бухгалтеров (16 экзаменов), СИМА профессиональная квалификация Института присяжных бухгалтеров по управленческому учету (15 экзаменов), IPFM-квалификация Института государственных финансов и бухгалтерского учета (13 модулей)
Профессиональные бухгалтерские объединения	<ul style="list-style-type: none"> • Условия членства в профессиональных организациях (страхование ответственности, постоянное повышение квалификации, контроль качества, дисциплинарная ответственность)
Наука бухгалтерского учета	<ul style="list-style-type: none"> • Грантовые программы бухгалтерских объединений, которые направлены на повышение качества профессиональных услуг своих членов

Модель регулювання бухгалтерської професії у США

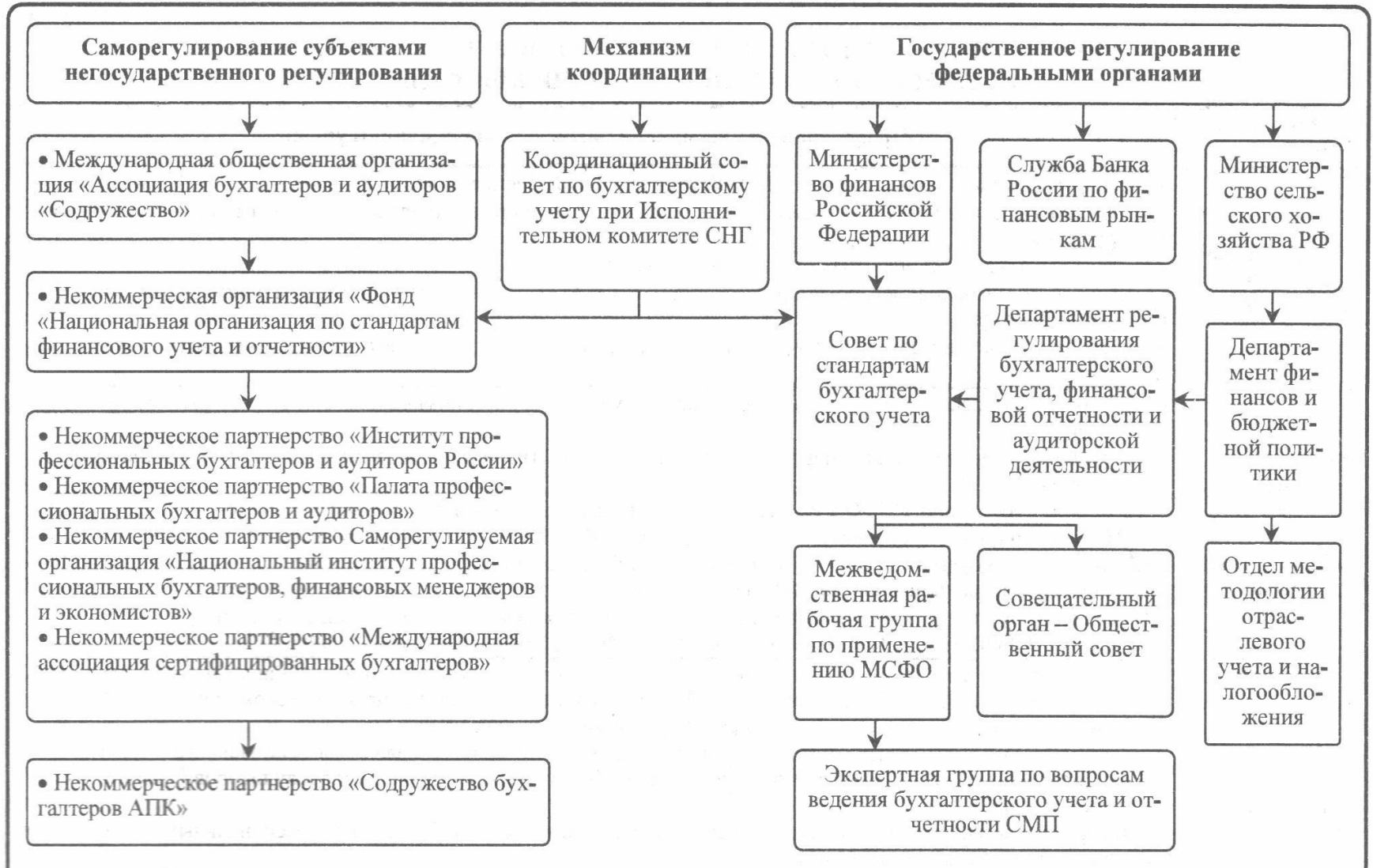


РЕГУЛЯТОРНЫЕ ИНСТИТУТЫ И ИНСТИТУЦИИ В РАЗРЕЗЕ ЭЛЕМЕНТОВ БУХГАЛТЕРСКОЙ ПРОФЕССИИ В США

Элементы профессии	Профессиональные правила игры на национальном уровне
Функции и профессиональная этика бухгалтера	<ul style="list-style-type: none"> • Кодекс профессионального поведения Американского института дипломированных общественных бухгалтеров (AICPA), Кодекс этики Американской бухгалтерской ассоциации (AAA) • Положения этической профессиональной практики Института присяжных управленческих бухгалтеров (IMA)
Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета и аудита (организация и методология)	<ul style="list-style-type: none"> • Закон о ценных бумагах (1933), Закон о ценных бумагах и биржах (1934), Закон Сарбейнса-Оксли (2002) • Унифицированный акт по бухгалтерскому учету (2011) • Общепринятые принципы бухгалтерского учета (GAAP US): <ul style="list-style-type: none"> ➢ 8 Положений о концепциях финансового учета (SFAC), 168 Положений о стандартах финансового учета (SFAS), 48 Интерпретаций, 27 Технических бюллетеней Совета по стандартам бухгалтерского учета (FASB) ➢ 71 Положение по стандартам правительственного учета (SGAS), 5 Положений о концепциях, 6 Интерпретаций, 14 Технических бюллетеней Бюро стандартов учета в государственных организациях (GASB) ➢ Правила раскрытия информации S-X Комиссии по ценным бумагам и биржевым операциям (SEC) • Требования регистрации практикующих бухгалтерских фирм в Совете по надзору за аудитом и бухгалтерским учетом в публичных компаниях (PCAOB)
Образовательная подготовка	<ul style="list-style-type: none"> • CPA-квалификация Американского института дипломированных общественных бухгалтеров (4 части экзамена); CMA-квалификация Института присяжных управленческих бухгалтеров (2 части экзамена)
Профессиональные бухгалтерские объединения	<ul style="list-style-type: none"> • Правила членства в профессиональных организациях (постоянное повышение квалификации, контроль качества, дисциплинарная ответственность)
Наука бухгалтерского учета	<ul style="list-style-type: none"> • Программы научных исследований бухгалтерских объединений, которые служат унификации регуляторных институтов между штатами и международной конвергенции

Процес сертифікації бухгалтерів у США, де приблизно 1200 тис. бухгалтерів, полягає у самостійному вивченні претендентами питань, визначених програмою, та складання відповідних іспитів протягом 3-річного періоду. Іспити проводяться 2 рази на рік (по 2-3 дні) у вигляді письмового програмованого опитування та складаються з 4 напрямків: теорія обліку, практика обліку, аудит, господарське право,, а в деяких штатах ще й з етики бізнесу. Щорічно у складанні іспитів приймають участь близько 140 тис. бажаючих, витримують їх лише 10-15%. Більшість отримують посвідчення лише після 5 і більше спроб. Склавши іспити претенденти отримують відповідні сертифікати: фахівця з фінансового обліку (CPA); з управлінського обліку (CMA); з внутрішнього аудиту (CIA).

Модель регулювання бухгалтерської професії в Російській Федерації



РЕГУЛЯТОРНЫЕ ИНСТИТУТЫ И УЧРЕЖДЕНИЯ В РАЗРЕЗЕ ЭЛЕМЕНТОВ БУХГАЛТЕРСКОЙ ПРОФЕССИИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Элементы профессии	Профессиональные правила игры на национальном уровне
Функции и профессиональная этика бухгалтера	<ul style="list-style-type: none"> • Квалификационный справочник должностей руководителей, специалистов и других служащих (1998) • Кодекс профессиональной этики членов Международной общественной организации бухгалтеров и аудиторов «Содружество» • Кодекс этики профессиональных бухгалтеров – членов ИПБ России • Кодекс этики сертифицированных профессиональных бухгалтеров и аудиторов Палаты профессиональных бухгалтеров и аудиторов • Кодекс этики членов Национального института профессиональных бухгалтеров, финансовых менеджеров и экономистов
Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета (организация и методология)	<ul style="list-style-type: none"> • Закон о бухгалтерском учете (2011), Закон о саморегулируемых организациях (2007), Закон о рынке ценных бумаг (1996) • Положение о раскрытии информации эмитентами эмиссионных ценных бумаг Федеральной службы по финансовым рынкам (2011) • Положение о признании МСФО и Разъяснение МСФО для применения на территории Российской Федерации (2011) • 26 Положений по бухгалтерскому учету и отчетности (ПБУ), 9 Методических рекомендаций, 11 Порядков и 4 Указания по вопросам бухгалтерского учета, 79 писем Минфина по вопросам учета в государственном секторе, 35 Методических рекомендаций по вопросам бухгалтерского учета в аграрном секторе Министерства сельского хозяйства РФ • План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению (2000), План счетов бюджетного учета и Инструкция по его применению (2010)
Образовательная подготовка	<ul style="list-style-type: none"> • Квалификации «Сертифицированный профессиональный бухгалтер (СРА)», «Сертифицированный финансовый менеджер (CFM)» и «Сертифицированный профессиональный бухгалтер по управленческому учету (СМА) – главный экономист» Ассоциации бухгалтеров и аудиторов «Содружество» • Программы подготовки и аттестации профессионального бухгалтера, резерва профессионального бухгалтера, профессионального бухгалтера-практика Института профессиональных бухгалтеров и аудиторов России (2 экзамена трех уровней) • Универсальная сертификация профессиональных бухгалтеров (УСРА) Палаты профессиональных бухгалтеров и аудиторов (2 экзамена трех уровней) • Квалификации «Сертифицированный профессиональный бухгалтер – главный бухгалтер (СРА)», «Сертифицированный финансовый менеджер – финансовый директор (CFM)», «Сертифицированный профессиональный бухгалтер по управленческому учету – главный экономист (СМА)» Национального института профессиональных бухгалтеров, финансовых менеджеров и экономистов
Профессиональные бухгалтерские объединения	<ul style="list-style-type: none"> • Положения о членстве в профессиональных организациях (аттестация, постоянное повышение квалификации, дисциплинарная ответственность, страхование деятельности, контроль качества)
Наука бухгалтерского учета	<ul style="list-style-type: none"> • Программы научных исследований субъектов государственного и негосударственного регулирования в приоритетных сферах бухгалтерского, налогового и управленческого учета, финансового менеджмента и аудита