

Микроэкономика

Наталия МЕЛЬНИК

**ИСТОРИЯ ВОЗНИКНОВЕНИЯ И РАЗВИТИЯ
МЕЖДУНАРОДНОЙ СИСТЕМЫ УЧЕТА****Резюме**

Рассмотрена эволюция международной системы бухгалтерского учета и предложено рассматривать три этапа ее развития, которые охватывают промежуток времени с конца XIX – начала XX века и до нынешнего дня. Охарактеризованы особенности и сущность каждого из этапов, проанализированы основные причины становления и развития международной системы учета.

Ключевые слова

Международная система учета, международные стандарты учета, история, эволюция, конвергенция.

Классификация по JEL: M41, N80.

© Наталия Мельник, 2013.

Мельник Наталия, канд. экон. наук, доцент, Тернопольский национальный экономический университет, Украина.

Введение. Возникновение международной системы учета является объективным процессом, который происходит под влиянием мирового экономического развития, тесно связанного с формированием учета как науки, становлением учетных теорий и мировых учетных школ, эволюцией бухгалтерской профессии. Международная система учета призвана решить существующие проблемы несопоставимости экономической информации между различными странами, субъектами хозяйствования и пользователями информации, которые принимают управленческие решения различного уровня сложности. Именно учет, как международный язык бизнеса, должен способствовать понятности, корректности, достаточности, сопоставимости информации, которая формируется не только на уровне отдельного предприятия, но и на международном уровне.

Исторические аспекты развития бухгалтерского учета исследовали в своих трудах множество отечественных и зарубежных ученых, в частности Бутынец Ф. Ф., Данькив И. Я., Дружиловская Т. Ю., Лучко М. Р., Мных Е. В., Мизиковский Ю. А., Остапюк М. Я., Палий В. Ф., Пушкарь М. С., Соколов Я. В., Ткач В. И., Ткач М. В., Швец В. Г., Штурмина А. С., Ахмад С., Басоглу Б., Гома А., Доупник Т., Мюллер Г., Перера Х., Флешер Д. и многие другие. Однако становление международной системы учета рассматривается в научных трудах лишь фрагментарно, без выделения этапов, причин и факторов ее эволюции.

Изложение основного материала. По мнению Бутынца Ф. Ф., для системы бухгалтерского учета характерно не только наличие связей и отношений между образующими её элементами, но и неразрывное единство со средой, во взаимосвязи с которым она проявляет свою целостность [13, с. 17]. Именно поэтому, анализируя формирование международной системы учета, большинство ученых рассматривают ее становление в контексте исторического развития бухгалтерского учета в целом. В частности, Ткач В. И. и Ткач М. В. различают пять основных этапов: торговый этап – до 1800 года; предпринимательский этап – до 1900 года; организационный этап – до 1950 года; оптимизационный этап – 1950–1975 годы; стратегический этап – с 1975 года [18, с. 27–30]. Мизиковский Ю. А., Дружиловская Т. Ю. исследуют шесть основных этапов: древний мир; средневековье; XV–XVIII век; XIX век; первая половина XX века, вторая половина XX века [15].

Такое разделение обусловлено особенностями развития промышленности, учетной мысли, характера учетных систем, методов решения экономических проблем. Рассматривая приведенные выше этапы, отметим, что возникновение международной системы учета связано с организационным

этапом (по классификации, предложенной Ткачом В. И. и Ткачом М. В.), длившимся до 1950 года.

Именно в это время, на рубеже XIX и XX веков, произошло несколько знаковых событий, анализируя которые, их можно отнести к первому этапу возникновения международной системы учета.

В конце XIX – начале XX века в разных странах мира появляются первые законодательные документы, регламентирующие учет, также был сформирован ряд профессиональных бухгалтерских организаций, которые в дальнейшем существенно повлияли на формирование международной системы учета. К таким организациям можно отнести: Союз бухгалтеров в Эдинбурге и Глазго (Шотландия) – 1853 год; Общество бухгалтеров в Абердине (Шотландия) – 1867 год; Союз бухгалтеров в Манчестере (Великобритания) – 1871 год; Шотландский институт бухгалтеров – 1880 год; Американская ассоциация бухгалтеров – 1887 год; Канадский институт дипломированных бухгалтеров – 1902 год; Лондонская Ассоциация бухгалтеров – 1904 год и т. п.

В 1904 году состоялся первый Международный конгресс бухгалтеров в Сент-Луисе (США). В работе Конгресса приняли участие представители не только Соединенных Штатов, но и Англии, Шотландии, Голландии и Канады. Этот съезд можно считать первым большим событием в становлении международной системы учета. Главными вопросами, обсуждавшимися на Конгрессе, были: консолидация бухгалтерской профессии; рост рыночной экономики, развитие аудиторских компаний, определение прибыли корпораций [3]. Первый Международный конгресс бухгалтеров проводился как мероприятие, на котором участники могли рассмотреть, какие виды учетных услуг и процедур необходимы для бизнеса и какие профессиональные шаги необходимо было сделать, чтобы удовлетворить потребности пользователей учетной информации.

И хотя конкретные проблемы учета в международном масштабе на данном Конгрессе не обсуждались, однако начало таким дискуссиям было положено. Подтверждением этого является то, что на следующем Конгрессе, который состоялся в 1926 году в Амстердаме, присутствовали 370 представителей из 15 стран мира. Целью второго Конгресса было: а) распространение знаний и опыта, накопленных бухгалтерами различных стран; б) дальнейшее ознакомление с методами учета в разных странах; в) распространение подходов, которые могут быть приняты на международном уровне по проблемам, связанным с расчетом расходов. На этом съезде документы были переведены на три языка – английский, французский и немецкий. Большинство вопросов, рассматривавшихся участниками, было тесно связано с постепенным ростом международной экономики, ее интернационализацией. На этом Конгрессе было сделано интересное предложение: ввести международную премию, подобную Нобелевской, за исследования в области бухгалтерского учета [1, с. 78].

Кроме того, именно в это время, то есть в конце XIX – начале XX века, появляется первое поколение транснациональных корпораций (ТНК), занимавшихся разработкой и добычей сырьевых ресурсов в колониальных странах Азии, Африки, Латинской Америки, а также их переработкой в странах – владельцах колоний [16, с. 46].

Следующим важным моментом, способствовавшим созданию международной системы учета, по мнению Палия В. Ф., был крах на мировых фондовых рынках в 1929 г., который породил многолетний глобальный экономический кризис в индустриально развитых странах и регионах, а также выявил недостатки существующей системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Концептуальные принципы финансовой отчетности в разных странах и даже в разных компаниях одной страны существенно отличались. Отчетность разных компаний не всегда правильно воспринималась пользователями. Она оказывалась непригодной для серьезного анализа, приводила к ошибочным и неоднозначным выводам о результатах деятельности и финансовом состоянии компаний, представляющих отчетность [17, с. 5]. Такой же точки зрения придерживается и Штурмина А. С. Она отмечает, что именно финансовый кризис обусловил разработку в США системы национальных общепризнанных стандартов бухгалтерского учета и отчетности, которые применялись крупными компаниями, представленными на фондовых биржах [19, с. 12].

По мнению Бутынца Ф. Ф., в начале XX века стало ясно, что традиционный учет не в полной мере удовлетворяет потребности управления в условиях обострения конкуренции, усложнения технологии и организации производства [13, с. 23].

То есть, первый этап формирования международной системы учета обусловил появление в отдельных странах законодательных актов, регулирующих учет, создание профессиональных бухгалтерских организаций, переосмысление роли учета в системе управления, проведение первых международных профессиональных мероприятий и положил начало попыткам стандартизации учета.

Интерес к международной системе учета начал расти в конце 50-х и начале 60-х годов XX века в связи с тем, что после Второй мировой войны росла экономическая интеграция и связанное с ней расширение трансграничных потоков капитала, международной торговли и прямых иностранных инвестиций. Как отмечает Ефимова Ф. Ф., с середины XX века, в связи с развитием международных экономических отношений, специализацией и кооперацией производства, образованием транснациональных корпораций, довольно острой стала проблема несогласованности учетных и аудиторских стандартов [14, с. 527].

В этот период времени в Европе создаются межгосударственные объединения. В частности, в 1951 году – Европейское объединение угля и

стали (ECSC – European Coal and Steel Community), в 1957 году – Европейское экономическое сообщество (EEC – European Economic Community) и Европейское сообщество по атомной энергии (Euratom – European Atomic Energy Community), в 1960 – Европейская ассоциация свободной торговли.

В 60-е годы XX века происходят частые международные слияния и поглощения, объединения американских корпорации и европейских компаний. В апреле 1963 г. Business Week провел специальное исследование о новой форме организации бизнеса под названием «мультинациональная компания». Такие интернациональные тенденции усилили необходимость сравнивать финансовую отчетность, подготовленную компаниями в разных странах [11].

Именно этот период (середина XX века) можно считать началом второго этапа развития международной системы учета.

В 1962 году под эгидой Американского института дипломированных общественных бухгалтеров (AICPA) в Нью-Йорке состоялся 8-й Международный конгресс бухгалтеров. В центре обсуждения было влияние мировой экономики на систему бухгалтерского учета. Многие участники Конгресса призвали к необходимости предпринять определенные шаги для стимулирования развития аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и стандартов отчетности на международном уровне.

В этом же году AICPA инициирует работу собственного Комитета по международным отношениям, целью которого было создание программ по улучшению международного сотрудничества между бухгалтерами различных стран и обмену информацией и идеями. В 1964 году Комитет опубликовал обзор бухгалтерских стандартов в 25 странах мира (Professional Accounting in 25 Countries), который был первой попыткой исследования бухгалтерского учета, аудита и профессиональных стандартов на международном уровне [11].

Важный шаг в развитии международной системы бухгалтерского учета был сделан в 1966 году, когда Генри Бенсон, старший партнер в британской фирме Cooper Brothers & Co (позднее Coopers & Lybrand, а в настоящее время – Pricewaterhouse Coopers), президент Института присяжных бухгалтеров Англии и Уэльса, посетил Соединенные Штаты и Канаду. В консультации с президентами AICPA и Канадского института присяжных бухгалтеров им была достигнута договоренность о целесообразности создания Международной исследовательской группы бухгалтеров (Accountants International Study Group, AISG), призванной проводить исследования учета в указанных странах.

Таким образом в 1966–1967 годах представители профессиональных бухгалтерских организаций Объединенного Королевства Великобритании, Канады и США сформировали Международную исследовательскую группу

бухгалтеров. Их целью была попытка поиска гармонизации бухгалтерской и аудиторской практики в своих странах на долгосрочную перспективу, а также рассмотрение возможностей создания стандартов бухгалтерского учета. AISG функционировала более десяти лет, ею проведено и опубликовано 20 исследований, прежде чем она прекратила свое существование в 1977 г. Проведенные AISG исследования доказали разнообразие учетной практики между тремя странами (США, Великобритания и Канада) и, следовательно, несопоставимость финансовой отчетности на международном уровне.

В 1967 г. был издан первый учебник по международному бухгалтерскому учету «International Accounting», автором которого был Герхард Г. Мюллер (Gerhard G. Mueller). Исследуя его биографию, Дейл Л. Флешер называет Мюллера отцом международного учета и приводит убедительные доказательства того, что именно Мюллер и его публикации того времени оказали серьезное влияние как на изучение, так и на практику международного учета. Мюллер был первым профессором, который в 1964 году предложил обучение в аспирантуре, посвященное исключительно международному учету. Мюллер способствует развитию международного бухгалтерского учета в двух взаимосвязанных направлениях. Во-первых, он писал о значении международных различий, подчеркивая их важность как для учетной профессии, так и для корпораций, участвующих в международной торговле. Во-вторых, он доказывал необходимость изучения международных особенностей в учебных программах по бухгалтерскому учету [5].

В 1972 году на десятом Всемирном конгрессе бухгалтеров в Сиднее представители AISG встретились, чтобы обсудить предложение о создании Комитета по международным стандартам бухгалтерского учета (International accounting standards committee). Результатом совместных усилий стало создание профессиональными бухгалтерскими организациями из десяти стран мира – Австралии, Канады, Франции, Германии, Японии, Мексики, Нидерландов, Великобритании, Ирландии и США – в 1973 году в Лондоне Комитета по международным стандартам бухгалтерского учета (КМСБУ). Это была независимая неприбыльная и неправительственная организация, целью которой было обеспечение единства в принципах учета, используемых для отчетности во всем мире. Первым председателем КМСБУ был избран Генри Бенсон. Уникальной особенностью данного комитета было то, что его членами стали профессиональные бухгалтерские и аудиторские организации, а не непосредственно страны. Годом позже несколько стран были приняты в качестве ассоциированных членов (Бельгия, Индия, Израиль, Новая Зеландия, Пакистан и Зимбабве). Первый стандарт КМСБУ по раскрытию учетной политики был издан в январе 1975 года.

7 октября 1977 г. в Мюнхене, на 11-м Всемирном конгрессе бухгалтеров была основана Международная федерация бухгалтеров (International Federation of Accountants). Эта организация была создана с целью укрепления бухгалтерской профессии во всем мире в интересах общества и отве-

чала за: разработку высококачественных международных стандартов в области аудита, учета в государственном секторе, этики и образования для профессиональных бухгалтеров и поддержку их внедрения и использования, организацию сотрудничества между ее членами; общая работа и сотрудничество с другими международными организациями, деятельность в качестве международного представителя бухгалтерской профессии.

Таким образом, важным событием второго этапа развития международной системы учета является создание двух международных профессиональных организаций, а именно: Комитета по международным стандартам бухгалтерского учета и Международной федерации бухгалтеров. Если сравнивать цели их деятельности, то КМСБУ принимает на себя ответственность за все вопросы, касающиеся международных стандартов учета и отчетности, в то время как МФБ функционирует как глобальная организация бухгалтерской профессии и занимается другими вопросами, касающимися учета и аудита.

В дальнейшем развитие международной системы учета характеризуется разработкой и постепенным распространением международных стандартов учета, признанием деятельности КМСБУ и МФБ и их активным сотрудничеством с различными международными и межправительственными организациями.

В 1980 году ряд крупных мировых компаний продемонстрировали поддержку деятельности КМСБУ. В частности, три американские транснациональные корпорации – General Electric, Exxon и FMC Corporation – подтвердили, что их годовая финансовая отчетность во многих аспектах соответствует Международным стандартам учета [11, с. 813].

В 1981 году была сформирована Консультативная группа КМСБУ, состоявшая из представителей Всемирного банка, Организации Объединенных Наций, Организации экономического сотрудничества и развития и других участников мирового рынка. В 1987 году к группе присоединилась Международная организация комиссий по ценным бумагам, а в 1990 году в качестве наблюдателей – Европейская Комиссия и Совет по стандартам финансового учета (США).

С 2000 года Международная организация комиссий по ценным бумагам рекомендует использовать МСБУ транснациональным компаниям на мировых фондовых рынках. Развивающиеся страны практиковали использование стандартов для разработки своих собственных национальных стандартов. Некоторые страны, например, Ливан и Зимбабве, законодательно требовали применять международные стандарты учета для банков или официально зарегистрированных на бирже компаний. Несколько развитых стран, таких как Бельгия, Франция, Италия и Германия, также приняли законы, позволявшие листинговым компаниям обнародовать консолидированную отчетность с использованием МСБУ, без согласования ее с нацио-

нальными стандартами. В конце 1990-х годов МСБУ были также одобрены экономически развитыми странами Большой Семерки (G7, в которую входили США, Япония, Германия, Великобритания, Франция, Италия, Канада), Форумом финансовой стабильности (Financial Stability Forum), Базельским комитетом по банковскому надзору Банка международных расчетов [10, с. 11].

До 2000 года в состав КМСБУ входили уже 143 профессиональных бухгалтерских организаций из 104 стран мира, а членство МФБ выросло, начиная с 63 учредителей из 51 страны в 1977 году, до 173 действительных и ассоциированных членов из 129 стран и юрисдикций всего мира [6].

С 1973 до 2000 года КМСБУ издал 41 стандарт под общим названием Международные стандарты учета (МСБУ) (International Accounting Standards), а также Концепции (Conceptual framework) и интерпретации.

В первые годы своего существования деятельность КМСБУ была сосредоточена на разработке международных стандартов учета. Однако их внедрение не имело желаемого успеха, поскольку практически все развитые страны продолжали использовать собственные стандарты учета, известные под общим названием Общепринятые стандарты учета (Generally accepted accounting principles). Хотя члены КМСБУ обязывались сотрудничать и всячески способствовать принятию и разработке МСБУ, однако большинство стран не принимали эти стандарты в качестве национальных. Причины этого анализировались в трудах многих ученых и исследователей в области бухгалтерского учета. В частности, Басоглу Б. и Гома А. отмечают, что: а) международные стандарты бухгалтерского учета не были достаточно полными; б) международные стандарты бухгалтерского учета были слишком гибкими. Они разрешали много альтернативных вариантов, что было неприемлемым для учетной практики разных стран [2].

Доупник Т. и Перера Х. указывали на проблемы легитимности деятельности КМСБУ, а именно: ненадлежащую учредительную поддержку; недостаточную независимость Комитета; недостаток технических знаний отдельных членов Комитета [4, с. 26–142].

Учитывая все объективные и субъективные обстоятельства, КМСБУ в 2000 году принял решение об изменении названия на Совет по международным стандартам бухгалтерского учета (СМСБУ) (International Accounting Standards Board (IASB)), а стандарты, которые разрабатывались после 2001 года, получили название Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) (International Financial Reporting Standards (IFRS)). Необходимо отметить, что существенные изменения состоялись и в структуре СМСБУ, его целях и задачах. От гармонизации СМСБУ переходит к конвергенции, то есть сближению национальных стандартов бухгалтерского учета с международными стандартами финансовой отчетности.

Таким образом, начиная с XX века, усилия по гармонизации бухгалтерского учета эволюционировали в более широкое понятие – международную конвергенцию.

В 2002 году Европейский Союз на законодательном уровне решает использовать МСФУ для листинговых компаний при подготовке финансовой отчетности, начиная с 2005 года. При этом ЕС использует собственную, «европейскую», версию МСФО, принимая действующие стандарты путем их одобрения Европейской комиссией. МСФО и интерпретации к ним, принятые в ЕС, доступны на всех официальных языках ЕС и публикуются в Официальном журнале ЕС. Такое решение существенно расширило сферу использования МСФО в мире, повлияло на их дальнейшее распространение и внедрение в различных странах. По мнению Верона Н., постепенное согласование национальных стандартов учета и их конвергенция МСФО, особенно в странах с развитой экономикой, были бы маловероятны без мотивации, вызванной решением ЕС [10, с. 16].

Практически одновременно с решением ЕС Совет по финансовой отчетности Австралии (Financial Reporting Council (FRC)) объявляет об официальном принятии международных стандартов финансовой отчетности до 1 января 2005 года.

В сентябре 2002 года американский Совет по стандартам финансового учета (Financial Accounting Standard Board) и СМСБУ провели в Норфолке (штат Коннектикут) совместное совещание и договорились о сотрудничестве по сближению МСФО и стандартов учета, принятых в США (GAAP USA). При этом представители США согласились о целесообразности введения высококачественных международных стандартов бухгалтерского учета, которые могут использоваться для подготовки финансовой отчетности транснациональных и международных корпораций [6]. Учитывая, что доля ВВП США составляет более 20 % мирового ВВП, такая поддержка международной системы учета имела значительное влияние на ее распространение.

Таким образом, начиная с 2000 года, международная система учета получает глобальную поддержку и распространение в различных странах мира.

На сегодня, по информации Совета по международным стандартам бухгалтерского учета и компании Deloitte Touche Tohmatsu Limited, использование МСФО в различных странах мира характеризуется следующими данными (табл. 1).

Заметим, что реально оценить распространенность МСФО довольно сложно, ведь доступная информация достаточно противоречива, а некоторая вообще отсутствует. Анализируя информацию из 173 стран, компания Deloitte Touche Tohmatsu Limited отмечает, что отдельные страны, использующие собственные национальные стандарты бухгалтерского учета, заяв-

ляют, что национальные GAAP «базируются на», «схожи с» или даже «приведены в соответствие с» МСФО. Кроме того, имеются существенные различия в терминологии, классификации принятых стандартов, сроках их принятия, иногда МСФО принимаются не в полном объеме и т. д. Таким образом, приведенная в таблице информация означает только прямое использование МСФО в отдельных странах или регионах [12].

Таблица 1

Использование МСФО в мире

Требования по использованию МСФО	Количество стран	
	Для листинговых компаний	Для нелистинговых компаний
МСФО не разрешены к использованию	24	32
МСФО разрешены к использованию	25	45
МСФО обязательны для некоторых компаний	11	34
МСФО обязательны для всех компаний	92	27
Фондовая биржа отсутствует	21	–
Данные отсутствуют	–	35
Всего	173	173

Источник: [12].

Обобщив приведенные данные, отметим, что на сегодня МСФО разрешены или обязательны к использованию полностью или частично для листинговых компаний в 128 странах и для нелистинговых компаний – в 106 странах. Такое распространение МСФО свидетельствует о глобальном признании международной системы учета.

Выводы. Проведенное исследование позволило определить три основных этапа развития международной системы учета:

- первый: с конца XIX – начала XX века до середины XX века. Этот этап характеризует зарождение международной системы учета и появление в отдельных странах законодательных актов, регулирующих учет, создание профессиональных бухгалтерских органи-

заций, переосмысление роли учета в системе управления, проведение первых международных профессиональных мероприятий и положил начало попыткам стандартизации учета;

- второй: с середины до конца XX века. В течение данного периода международная система учета приобретает сформированный вид; появляются первые международные стандарты учета и начинается процесс гармонизации систем учета разных стран; создаются две международные профессиональные организации, а именно: Комитет по международным стандартам бухгалтерского учета и Международная федерация бухгалтеров, деятельность которых постепенно признается и поддерживается разнообразными интернациональными и межправительственными организациями;
- третий: конец XX века – до настоящего времени. На данном этапе усилия по гармонизации учета эволюционировали в более широкое понятие – международную конвергенцию, осуществляется официальное принятие международных стандартов финансовой отчетности в разных странах, расширяется сфера использования МСФО в мире; международная система учета приобретает черты глобальной системы.

Литература

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 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: 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 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ifac.org/about-ifac/organization-overview/history>.

7. International convergence of accounting standards – a brief history [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.fasb.org/jsp/FASB/Page/SectionPage&cid=1176156304264>.
8. Knowledge guide to International Accounting Standards [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <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 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <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.