

Володимир І. Євдошак  
**ЗАРУБІЖНИЙ ВПЛИВ НА ОБЛІКОВУ МОДЕЛЬ УКРАЇНИ  
В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНИХ ТЕНДЕНЦІЙ**

*У статті досліджено необхідність удосконалення бухгалтерського обліку в Україні за євроінтеграційних тенденцій. Розглянуто зарубіжні підходи до технології його організації та запропоновано концептуально нову національну 3D модель обліку з метою формування сприятливого інформаційного середовища для залучення фінансових інвестицій у розвиток вітчизняних суб'єктів господарювання за рахунок збільшення присутності на вітчизняному ринку капіталу європейських корпоративних структур, що сприятиме виходу економіки із кризових умов та її відродженню.*

*Ключові слова:* євроінтеграція; бухгалтерський облік; облікова модель; облікові стандарти.

*Рис. 2. Літ. 13.*

Владимир И. Евдошак  
**ЗАРУБЕЖНОЕ ВЛИЯНИЕ НА УЧЕТНУЮ МОДЕЛЬ УКРАИНЫ  
В УСЛОВИЯХ ЕВРОИНТЕГРАЦИОННЫХ ТЕНДЕНЦИЙ**

*В статье исследована необходимость совершенствования бухгалтерского учета в Украине с учетом евроинтеграционных тенденций. Рассмотрены зарубежные подходы к технологии его организации и предложена концептуально новая национальная 3D модель учета с целью формирования благоприятной информационной среды для привлечения финансовых инвестиций в развитие отечественных хозяйствующих субъектов за счет увеличения присутствия на отечественном рынке капитала европейских корпоративных структур, что будет способствовать выходу экономики из кризисных условий и ее возрождению.*

*Ключевые слова:* евроинтеграция; бухгалтерский учет; учетная модель; учетные стандарты.

Volodymyr I. Yevdoshchak<sup>1</sup>  
**FOREIGN INFLUENCE ON THE ACCOUNTING MODEL OF  
UKRAINE IN THE CONTEXT OF EUROINTEGRATION**

*The article investigates the need for accounting improvement in Ukraine considering the current eurointegration trends. Foreign approaches to accounting organization are studied and a conceptually new national 3D model of accounting is offered for the purposes of formation of favorable information environment for attraction of financial investments into the development of domestic economic entities to increase their presence at domestic capital market since this will facilitate overcoming the economic crisis and promote economic revival.*

*Keywords:* European integration; accounting; accounting model; accounting standards.

**Постановка проблеми.** Процеси євроінтеграції в Україні першочергово передбачають формування єдиного інституціонального середовища між країнами Європи. Останнє, своєю чергою, підсилює роль соціальних, правових, ментальних, економічних інститутів в комплексній системі функціонування європейського простору. Важливе місце в системі інституціонального середовища кожної європейської країни займає інститут бухгалтерського обліку, при цьому для нього важливим є саме соціальний внесок у розвиток та всебічне сприяння зростанню конкурентних переваг країни на світовій арені.

<sup>1</sup> Chernivtsi Trade and Economic Institute Kyiv National Trade and Economic University, Ukraine.

Інституціональній теорії бухгалтерського обліку присвячений науковий доробок багатьох вітчизняних та зарубіжних науковців, що розкривають зміст обліку як науки та соціального явища. Така ідентифікація соціальної природи походження облікового вчення та вагомості цього внеску у розвиток суспільства ще раз доводить пріоритетність й фундаментальність даної науки.

Спрямування України на євроінтеграцію потребує подальшого проведення ґрунтовних розвідок задля поглибленого вивчення зарубіжної облікової практики, порівняльної характеристики принципів її побудови та організації в умовах дії міжнародних стандартів фінансової звітності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Сучасній методології бухгалтерського обліку в зарубіжних країнах в цілому та за різними об'єктами його організації зокрема, присвячені праці багатьох вітчизняних науковців, зокрема: А.О. Андрєєвої [1], Р.М. Воронко [2], В.Ф. Дейнеки [3], М.А. Корж [3], Я.Д. Крупки [4], Ю.А. Маначинської [5; 13], А.В. Погосова [6], Р.В. Романів [7], С.В. Сирцева [8], Л.А. Суліменка [6], Т.Б. Шири [9], Р.Р. Шумило [10] та інших. Зокрема, в роботах А.О. Андрєєвої [1] першочергову увагу відведено системі принципів, характерних для зарубіжної практики ведення бухгалтерського обліку. Поглиблено вивчено та теоретично обґрунтовано поняття «принцип», подано детальну оцінку існуючим в закордонній практиці принципам, а також розкриваються основи джерела нормативно-правового регулювання обліку в зарубіжних країнах, з акцентом на характерних особливостях. Дослідження С.В. Сирцевої [8] присвячено зарубіжному досвіду відображення в системі облікових процедур витрат на інноваційну діяльність суб'єкта господарювання. Акцент зроблено на цільовому принципі виокремлення класифікаційних характеристик, передбаченні відповідних рахунків шляхом розробки методичних рекомендацій щодо їх запровадження та передбачення на законодавчому рівні спеціального облікового стандарту, що удосконалисть інноваційну модель розвитку України.

Варто зазначити, що вітчизняними дослідниками питання обліку в зарубіжних країнах саме в сучасних умовах євроінтеграційних перетворень не розглядалися, що і викликало необхідність проведення дослідження в цьому напрямі задля подальшої розробки нової моделі обліку.

**Невирішені частини проблеми.** В сучасних умовах характерною рисою облікових концепцій, поряд із традиційною основою, що базується на безперервній реєстрації фактів здійснення господарських операцій, минулих подій, є цілковита спрямованість обліку на перспективне оцінювання приросту економічного потенціалу бізнесу в умовах євроінтеграційних перетворень. Саме такий підхід сприятиме формуванню ефективної облікової картини в системі прогнозної звітності для залучення інвестиційних ресурсів ззовні.

Детальне та всебічне дослідження зарубіжної практики бухгалтерського обліку з виокремленням позитивних аспектів задля подальшого практичного впровадження на вітчизняній ниві облікових процедур забезпечить формування якісної облікової інформаційного базису для зовнішніх користувачів. Адже саме зовнішні інвестори та кредитори з європейського співтовариства отримують інформацію про реальну та перспективну картину господарської

діяльності за секторами економіки України. Своєю чергою, останнє, забезпечить подолання проявів кризових тенденцій.

**Метою дослідження** є обґрунтування та формулювання пропозицій щодо врахування позитивних рис бухгалтерського обліку в зарубіжних країнах задля практичного впровадження у вітчизняну облікову практику та розробка принципово нової моделі бухгалтерського обліку, яка б враховувала як внутрішнє, так і зовнішнє середовище співпраці між суб'єктами з європейських країн-партнерів, з урахуванням варіативних ознак облікових концепцій країн ЄС.

**Основні результати дослідження.** Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах виступає в якості пріоритетного засобу всебічного управління фінансово-господарською діяльністю потенційного суб'єкта ринку, основою раціонального прийняття виважених ефективних управлінських рішень із врахуванням змін інституціонального середовища.

Україні як суверенній європейській державі в умовах сьогодення притаманні процеси євроінтеграційних перетворень, які першочергово стосуються активної співпраці з такими державами: Угорщина, Словаччина, Польща, Австрія, Румунія. Зокрема, пріоритетні напрями співпраці спостерігаються і щодо проведення наукових досліджень з актуальних питань бухгалтерського обліку, в рамках міжнародних науково-практичних конференцій та в силу сприяння на законодавчому рівні організації закордонних стажувань професорсько-викладацького складу провідних вітчизняних навчальних закладів, що, сприяє підвищенню мобільності науковців та перейняттю європейського досвіду задля активного впровадження в національний освітній процес.

Облікову концепцію в Україні варто будувати на ґрунтовних досягненнях й напрацюваннях даної сфери в країнах ЄС. Адже саме напрацювання механізмів співпраці із державами європейської співдружності є пріоритетом у розбудові ефективної економічної моделі розвитку бізнесу на базі європейської системи бухгалтерського обліку в Україні.

Опрацювання доробку вітчизняних науковців у дослідженні аспектів бухгалтерського обліку в зарубіжних країнах дає змогу стверджувати, що переважна більшість напрацювань в цій області передбачає детальне розкриття специфіки відображення окремих об'єктів обліку в порівняльній проекції із зарубіжною та вітчизняною практикою. Зокрема, в праці Т.Б. Шири [9] розкриваються першочергові аспекти зарубіжної практики організації бухгалтерського обліку розрахунків суб'єкта господарювання з покупцями й замовниками. Зокрема, науковець пропонує зміни до діючих НП(С)БО щодо врегулювання розбіжностей при трактуванні сутності дебіторської заборгованості; використовувати метод розрахунку з покупцями, що широко застосовується в країнах з розвинутими ринковими відносинами – надання знижок за достроковою оплати; створювати резерв сумнівних боргів за результатами інвентаризації дебіторської заборгованості в кінці року перед складанням звітності, а використовувати його протягом звітного періоду.

Ю.А. Маначинська [5; 13] звертається до зарубіжної практики використання актуарного бухгалтерського обліку та звітності в умовах активного ринку капіталу за євроінтеграційних перетворень. Вона розкриває зарубіжні підходи до трактування змісту, завдань, предмета актуарного обліку з метою

задоволення інформаційних потреб реальних та потенційних інвесторів і кредиторів, зокрема, аналізує підходи, що активно застосовуються у Франції для побудови облікових концепцій на основі системи актуарних розрахунків. Вона ж визначає, що статистична та динамічна концепція бухгалтерського обліку суттєво вплинула на подальше реформування облікових підходів у світі та в Україні зокрема.

Беручи до уваги, що в умовах євроінтеграційних змін перед працівником облікової служби постає складне та громіздке завдання – скерувати обліковий процес в правильному руслі із врахуванням можливої перспективної співпраці з країнами Єврозони, прерогативою сучасних облікових тенденцій стає володіння інформацією про облікову модель тієї чи іншої країни ЄС та знання причин саме її застосування. Відтак, майбутні фахівці з бухгалтерського обліку й економічного аналізу повинні, окрім вміння вирізняти модель зарубіжної облікової концепції країни-партнера, повинні бути обізнаними з цільовими групами користувачів, що зацікавлені в одержанні об'єктивних та якісних звітних даних (постачальники, кредитори, інвестори тощо).

Вагому роль відіграє не лише володіння знаннями теоретико-методологічних аспектів облікових концепцій, але й практичне застосування навичок щодо процедур консолідації звітних форм, зокрема, в умовах збільшення присутності європейських холдингових компаній на ринку України, що є надзвичайно актуальним в умовах кризи та складного воєнно-політичного стану в нашій державі.

Нагальною необхідною є розробка такої моделі обліку, яка б враховувала позитивні аспекти зарубіжного досвіду та ефективно функціонувала у європейському просторі, базувалась на діючому нормативному просторі, що поєднує національні стандарти бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності та GAAP [11] Франції, Великої Британії, Німеччини та інших країн ЄС, а також EC Directives [12].

Цілком зрозуміло, що розробка моделі структурного механізму функціонування обліку в умовах євроінтеграційних змін буде слугувати орієнтиром у формуванні якісного облікового забезпечення системи управління співпрацею вітчизняних суб'єктів господарювання з нерезидентами з країн європейської співдружності. Вважаємо, що для виходу економіки з кризи при курсі на ЄС нова модель обліку повинна включати такі складові: політичне середовище (що необхідно збалансувати відповідними важелями на державному рівні управління), нормативний простір (дія національного на міжнародного законодавства), потенційні напрями співпраці в рамках укладання комерційних контрактів з країнами Єврозони, інформаційне підґрунтя звітних форм (офіційна публічна звітність та перспективні проєктовані звітні форми актуарних звітів). Останні повинні уособлювати в собі можливу картину розвитку бізнесу, за умови зачучення капіталовкладень від інвесторів з європейських країн (рис. 1).

У контексті тісної співпраці та спільної діяльності вітчизняних суб'єктів ринку з європейськими партнерами, як ілюструє рис. 1, до їх числа варто відносити постачальників, реальних та потенційних інвесторів у розвиток національного бізнесу (як державної, так і приватної форм власності), нерезиден-

тів, що виходять на ринок в якості корпорацій холдингової структури (при цьому дочірні підприємства все більше охоплюють український ринок).

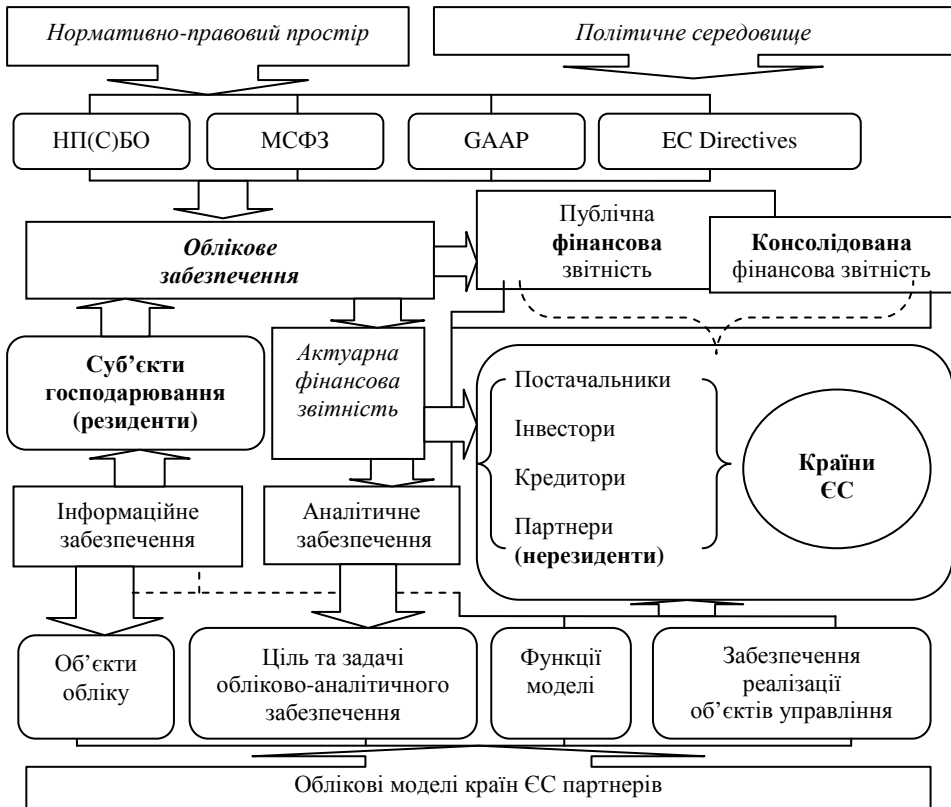


Рис. 1. Модель бухгалтерського обліку в Україні за умов євроінтеграції, авторська розробка

У традиційній системі облікових процедур варто спиратися не лише на знання провідних європейських облікових концепцій, чинного національного та міжнародного законодавства, але й на перспективне обліково-аналітичне наповнення звітних форм. Останнє має, окрім форм фінансової, зведеної та консолідованої звітності, набувати структури актуарних звітних форм. При цьому облікове забезпечення буде формувати прогностичні зміни на довготривалі часові періоди, а європейські інвестори будуть володіти даними про потенційні можливості примноження багатства.

Помітною є та обставина, що на організацію бухгалтерського обліку із врахуванням зарубіжних облікових концепцій суттєвий вплив чинить політичне середовище, це стосується обох сторін партнерської співпраці. Саме загальна економічна та політична ситуація є першочерговим ключовим фактором запоруки розвитку будь-якого бізнесу. При цьому рівень інфляційних коливань стає особливо важливим. Окрім того, існує досить суттєва варіація між інформаційним забезпеченням для внутрішніх користувачів (в даному

випадку до них належать вітчизняні суб'єкти господарської діяльності) та обліковим наповненням, зорієнтованим на партнерів з європейських країн. Останнє цілком зорієнтоване на залучення необхідних фінансових ресурсів у відродження національного приватного і державного секторів. Чимало напрацювань вітчизняних науковців спрямовані на покращення інформаційного забезпечення в системі бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору економіки.

Так, В.Ф. Дейнека, М.А. Корж [3, 156] досліджують зарубіжний досвід в контексті спрощеної системи обліку доходів бюджету, тобто звертаються до важливих питань організації бухгалтерського обліку на підприємствах та організаціях державного сектору. Проаналізовано закордонний досвід раціональної побудови систему облікових операцій в цілому, що здійснюється податковими органами та органами казначейства в контексті функціонування єдиних рахунків в країнах з унітарним та федеративним устроєм бюджетної системи. Запропоновано використання деяких особливостей позитивного досвіду країн ЄС, зокрема Швеції та Франції, щодо створення та функціонування єдиного казначейського рахунку.

Варто зазначити, що всебічна підтримка та сприяння розвитку державного сектору економіки є надзвичайно актуальними, оскільки удосконалення організації бухгалтерського обліку в бюджетній сфері за умов євроінтеграційних процесів набувають все більшої актуальності. При цьому приватний сектор до певної міри відходить на задній план, а все більше ресурсів спрямовується на зміцнення фундаменту економічного забезпечення підприємств та організацій державної форми управління.

Європейська економічна спільнота нараховує 28 країн-учасників, тісна співпраця з якими для нашої держави в складних умовах, що склалися, є прерогативою позитивних змін в ході подолання кризи. При цьому вагоме місце належить саме системі бухгалтерського обліку як важливої складової процесу примноження багатства. Але в силу взяття курсу на партнерство з ЄС національна облікова система повинна раціонально функціонувати не у звичному просторі подвійної системи рахівництва, а бути спрямованою на просторовий вимір трьохвимірної системи рахівництва. Облікова концепція тривимірного простору неодноразово протиставлялась італійському підходу до подвійної бухгалтерії та застосування відповідної системи рахунків, проте цілковитого визнання в країнах Європи так і не набула. Проте за сучасних умов вона може стати елементом позитивних змін та відродження національної економіки, оскільки вона базується на тривимірній системі рахунків, останні враховують силу змін зовнішнього середовища та формують перспективну картину потенціалу зростання доданої вартості суб'єктів господарювання. Це слугує фундаментом розробки пріоритетної моделі бухгалтерського обліку в Україні в контексті євроінтеграційного курсу. Місце нової національної моделі обліку в системі облікових концепцій деяких країн ЄС ілюструє рис. 2.

Облікові моделі країн європейської співдружності чинять не прямий, а опосередкований вплив на національну концепцію облікового вчення, але серед локальних проявів такої взаємодії варто виділяти основні джерела регулювання обліку, загальну характеристику важелів регулятивного впливу й зро-

зуміло, що не останньою є роль безпосередня наявність професійних фахівців в даній сфері. Для України досить проблемним питанням є недостатня кількість професіоналів-актуаріїв.

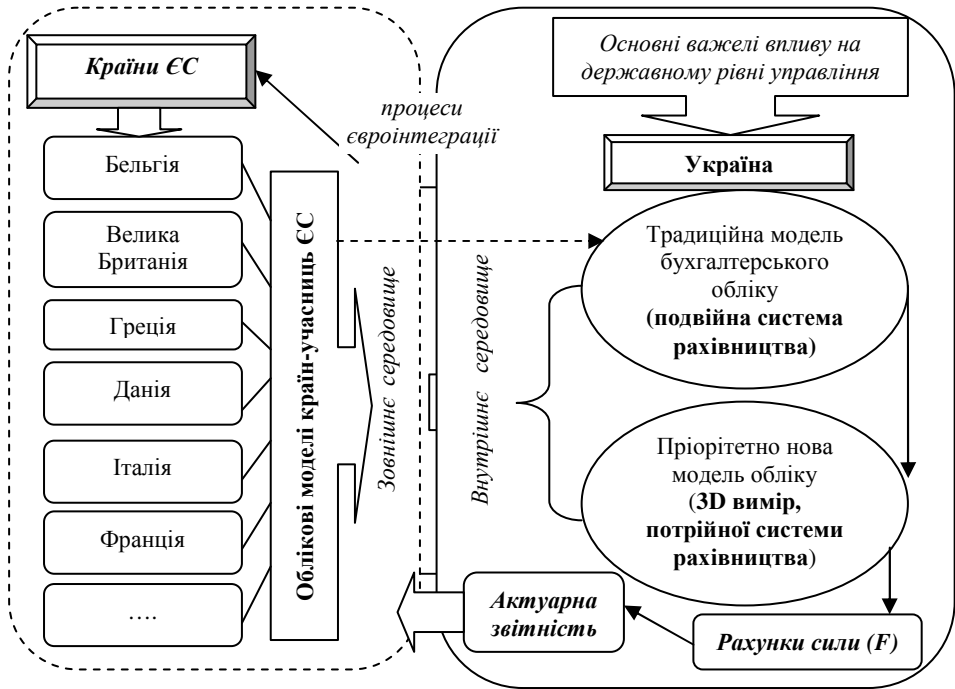


Рис. 2. Місце пріоритетної національної облікової моделі в європейському просторі, авторська розробка

Тому доцільним є всебічне сприяння на загальнодержавному рівні стажуванню вітчизняних провідних бухгалтерів у країнах ЄС, зокрема Франції, з метою перейняття важливого досвіду щодо володіння складним методичним інструментарієм теорії актуарних розрахунків, корпоративних фінансів, ймовірності та математичної статистики задля активного впровадження даної методології на вітчизняній обліковій ниві.

Врахування позитивного зарубіжного досвіду облікових концепцій створює основу для якісного інформаційного наповнення бухгалтерського обліку в цілому, окрім того, ґрунтовне розкриття генезису становлення обліку як системи дає змогу виявити окремі характерні риси відповідного періоду його становлення як науки.

Це зокрема відмічено Ю.А. Маначинською в праці присвяченій дослідженню етапів розвитку бухгалтерського обліку у світовій цивілізації, від VIII ст. до XXI ст. Окрім цього, авчтор здійснює періодизацію змін на законодавчому рівні, регламентацію організаційних аспектів обліку в умовах поглиблення євроінтеграційних процесів [5, 66–67].

Кожна з європейських країн характеризується певним специфічним підходом до регулювання бухгалтерського обліку. Для Бельгії притаманний тіс-

ний взаємозв'язок між обліковими стандартами та податковим аспектом організації бухгалтерського обліку. У Данії співвідношення між бухгалтерським та податковими важелями впливу є досить гнучким, але, окрім регулювання на рівні центральних органів влади, досить значним є суворий ревізійний контроль фіскальних служб; Італії притаманний консервативний підхід до регулювання організації облікового процесу, при цьому проглядається тісний взаємозв'язок з податковим законодавством, аналогічний підхід є характерним і для Франції.

Національна облікова модель характеризується низкою ключових параметрів, серед яких на перший план виходять діючі НП(С)БО та план рахунків, аспекти організації облікових процедур в діяльності конкретного суб'єкта господарювання. Важливе місце належить методологічним аспектам формування кінцевого фінансового результату господарювання.

Аналізуючи вище викладене, можна зробити наступні **висновки**: динамічні зміни в світовому інституціональному середовищі обумовлюють потребу у комплексній переорієнтації традиційної системи бухгалтерського обліку, із врахуванням позитивних зарубіжних підходів. Саме таке інформаційне наповнення стане рушійним чинником зростання конкурентних переваг нашої держави на європейській арені.

У процесі дослідження бухгалтерського обліку в зарубіжних країнах за умов євроінтеграційних тенденцій встановлено, що облікові моделі країн ЄС, з якими активно співпрацюють вітчизняні суб'єкти господарської діяльності, чинять безпосередній вплив на традиційну національну облікову концепцію та рівень ефективності здійснюваних операцій на європейських ринках. Виникає необхідність у формуванні такого облікового забезпечення, яке б віддзеркалювало перспективи бізнесу та сприяло б залученню фінансових ресурсів іззовні. Такий підхід можливо реалізувати за активного впровадження потрійної системи рахівництва, в основу якої закладено актуарний підхід до побудови облікових процедур та узагальнення звітної інформації в пріоритетно новій національній моделі бухгалтерського обліку, що враховує як внутрішнє, так і зовнішнє середовище співпраці з країнами ЄС.

Удосконалена облікова парадигма забезпечить реалізацію пріоритетних перспективних планів щодо включення до європейської співдружності, а також всебічно сприятиме формуванню якісного обліково-аналітичного підґрунтя для залучення зовнішніх інвестицій у розвиток економіки з європейських країн.

1. *Андрєєва А.О.* Принципи бухгалтерського обліку в міжнародній практиці // Економічні науки: Збірник наук. праць.— Серія: Облік і фінанси.— 2012.— Вип. 9, Ч. 4. — С. 7–12.

*Andriieieva A.O.* Pryntsyru bukhhalterskoho obliku v mizhnarodnii praktitsi // Ekonomichni nauky: Zbirnyk nauk. prats.— Seriia: Oblik i finansy.— 2012.— Vyp. 9, Ch. 4. — S. 7–12.

2. *Воронко Р.М.* Облік у зарубіжних країнах: Навч. посібник. — Львів: Магнолія 2006, 2012. — 744 с.

*Voronko R.M.* Oblik u zarubizhnykh krainakh: Navch. posibnyk. — Lviv: Mahnoliia 2006, 2012. — 744 s.

3. *Дейнека В.Ф., Корж М.А.* Зарубіжний досвід функціонування єдиного казначейського рахунку в контексті спрощення системи обліку доходів бюджету // Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України.— Серія: Економіка, право.— 2013.— №3. — С. 149–157.



*Deineka V.F., Korzh M.A.* Zarubizhnyi dosvid funktsionuvannya yedynoho kaznacheiskoho rakhunku v konteksti sproshchennia systemy obliku dokhodiv biudzhetu // Naukovyi visnyk Natsionalnoho universytetu derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy.— Seria: Ekonomika, pravo.— 2013.— №3. — S. 149–157.

4. *Крупка Я.Д.* Облікове забезпечення лізингового інвестування: вітчизняний і зарубіжний аспекти // Вісник Житомирського державного технологічного університету.— Серія: Економічні науки. — 2014.— №1. — С. 178–184.

*Krupka Ia.D.* Oblikove zabezpechennia lizynhovoho investuvannia: vitchyzniani i zarubizhnyi aspekty // Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu.— Seria: Ekonomichni nauky. — 2014.— №1. — S. 178–184.

5. *Маначинська Ю.А.* Генезис обліку результативності готельного бізнесу з урахуванням змін на загальнодержавному рівні управління // Економічний часопис-XXI.— 2014.— №1–2, Ч. 2. — С. 64–67.

*Manachynska Ju.A.* Henezys obliku rezultatyvnosti hotelnoho biznesu z urakhuvanniam zmin na zahalnoderzhavnomu rivni upravlinnia // Ekonomichniy chasopys-XXI.— 2014.— №1–2, Ch. 2. — S. 64–67.

6. *Погосова А.В., Суліменко Л.А., Турок І.В.* Обліково-аналітичне забезпечення надання соціального пакета працівникам підприємства: зарубіжний та вітчизняний досвід // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету.— Серія: Економічні науки).— 2013.— №2. — С. 350–358.

*Pogosova A.V., Sulimenko L.A., Turok I.V.* Oblikovo-analitychne zabezpechennia nadannia sotsialnoho paketa pratsivnykam pidpriemstva: zarubizhnyi ta vitchyzniani dosvid // Zbirnyk naukovykh prats Tavriiskoho derzhavnoho ahrotekhnolohichnoho universytetu.— Seria: Ekonomichni nauky).— 2013.— №2. — S. 350–358.

7. *Романів Р.В.* Облікові та юридичні аспекти операцій з правами на нерухомість: вітчизняний та зарубіжний досвід // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу.— Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз.— 2013.— Вип. 3. — С. 272–279.

*Romaniv R.V.* Oblikovi ta yurydychni aspekty operatsii z pravamy na nerukhomist: vitchyzniani ta zarubizhnyi dosvid // Problemy teorii ta metodologii bukhgalterskoho obliku, kontroliu i analizu.— Seria: Bukhgtalterskyi oblik, kontrol i analiz.— 2013.— Vyp. 3. — S. 272–279.

8. *Сирцева С.В.* Класифікація витрат на інноваційну діяльність в бухгалтерському обліку: вітчизняний та зарубіжний досвід // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету.— Серія: Економічні науки.— 2014.— Вип. 36. — С. 77–82.

*Syrteva S.V.* Klyasyfikatsiia vytrat na innovatsiinu diialnist v bukhgalterskomu obliku: vitchyzniani ta zarubizhnyi dosvid // Zbirnyk naukovykh prats Cherkaskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu.— Seria: Ekonomichni nauky.— 2014.— Vyp. 36. — S. 77–82.

9. *Шура Т.Б.* Зарубіжний досвід організації обліку розрахунків з покупцями // Наукові записки Української академії друкарства.— 2014.— №4. — С. 72–78.

*Shyra T.B.* Zarubizhnyi dosvid orhanizatsii obliku rozrakhunkiv z pokuptsiamy // Naukovi zapysky Ukrainsoi akademii drukarstva.— 2014.— №4. — S. 72–78.

10. *Шумило Р.Р.* Зарубіжний досвід обліку та внутрішньогосподарського контролю малоцінних і швидкозношуваних активів // Економічні науки.— Серія: Облік і фінанси.— 2010.— Вип. 7. — С. 547–555.

*Shumylo R.R.* Zarubizhnyi dosvid obliku ta vnutrishnohospodarskoho kontroliu malotsinnykh i shvydkoznoshuvanykh aktiviv // Ekonomichni nauky.— Seria: Oblik i finansy.— 2010.— Vyp. 7. — S. 547–555.

11. Directive (European Union) // [www.icqc.eu](http://www.icqc.eu).

12. Generally Accepted Accounting Principles (GAAP) // [www.fasb.org](http://www.fasb.org).

13. *Manachynska, Ju.* (2015). Accounting and analysis of financial performance in hotel industry: monograph. Dusseldorf: LAP LAMBERT Academic Publishing. 400 p.

Стаття надійшла до редакції 4.04.2016.