

РОЗВИТОК КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В КРАЇНАХ З АНГЛО-АМЕРИКАНСЬКОЮ МОДЕЛЛЮ

В умовах гармонізації й стандартизації бухгалтерського обліку в Україні постає питання щодо узгодження інтересів теоретиків й практиків у частині актуальності й доречності застосування концептуальної основи бухгалтерського обліку, що базується на принципах англо-американської моделі. Процес впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) до національної системи бухгалтерського обліку (НСБО), в свою чергу, характеризується відсутністю комплексного розуміння тих основоположних припущень, концепцій, суджень та якісних характеристик, що в ній закладені.

Розвиток концептуальної основи передбачає вибір з-поміж підходів, заснованих на принципах або правилах ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності різними групами користувачів фінансової інформації. Дослідження можливостей концептуальної основи бухгалтерського обліку доцільно розпочати з питань її історичного розвитку, що сприятиме визначенню основних характеристик концептуальної основи на сучасному етапі.

В сучасних умовах розвитку теоретичних положень бухгалтерського обліку дослідники та вчені по-різному представляють періодизацію розвитку концептуальної основи, зокрема: одні стверджують, що концептуальна основа сформувалася під впливом різноманітних теорій, інші – під впливом світоглядів-теоретиків та практиків, які є представниками англо-американської школи (рис. 1).



Рис. 1. Періодизація розвитку англо-американської облікової школи

Аналіз англійських джерел, таких як: “Наука про подвійне книговедення” К.Марша (1841 р.), “Книговедення за простим та подвійним записом” С.Дж. Бітті та С.Клера (1881 р.), “Принципи книговедення за подвійним записом” А.Кейлі (1894 р.) дозволили встановити, що питання розвитку основних принципів бухгалтерського обліку почали розглядатися ще з XVIII ст. Початковий етап розвитку концептуальної основи характеризується появою облікової практики, тобто визначається поширенням реєстрації фактів господарського життя, що відбувалися в системі управління підприємством.

Пізніше, в період розвитку класичного періоду концептуальної основи, у 1914 р. вийшла американська праця А.Л. Дікінсона “Бухгалтерський облік, практика і процедури”, основною метою якої було описати розвиток основоположних принципів та методів ведення бухгалтерського обліку, а також ідей щодо підґрунтя концептуальної основи бухгалтерського обліку в Європі та Сполучених Штатах Америки.

Починаючи з 1920 року й до 60-х років розуміння бухгалтерського обліку розглядалося під призою “пошук принципів”, що означає, що основні результати були спрямовані на пошук законів, правил та положень, які стали основою для розробки та виникнення концептуальної основи бухгалтерського обліку.

Про розвиток концептуальної основи під впливом англо-американської школи свідчать й такі дані, як: у 1961 р. був випущений звіт ARS № 1 “Базові постулати бухгалтерського обліку”, у 1962 р. – ARS № 3 “Попередній набір широких принципів бухгалтерського обліку для ділових підприємств”, а у 1965 р. – ARS № 7 “Інвентаризація

загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку для підприємств”, що визначали мету дослідження та стали основоположними принципами для формування основних положень концептуальної основи бухгалтерського обліку.

Тому можна стверджувати, що концептуальна основа сформувалася під впливом світоглядів теоретиків та практиків, що поєднують в собі особливості всіх фактів господарської діяльності та потреб різноманітних користувачів, як зовнішніх, так і внутрішніх.

На сучасному етапі розвитку, формування концептуальної основи бухгалтерського обліку сформувалися під впливом двох облікових систем: міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) та американських стандартів бухгалтерського обліку (GAAP). Концептуальна основа лише незначною мірою відповідає інформаційним потребам користувачів та є засобом для формування фінансової звітності, що використовуються для прийняття якісних управлінських рішень, що не регламентовані чинними затвердженими стандартами бухгалтерського обліку.

В сучасному ринковому середовищі, більшість зарубіжних вчених розглядають зміст концептуальної основи як спробу операціоналізувати облікову теорію, що займає принципово важливе значення її розуміння з теоретичної точки зору.

Облікові теорії формують теоретичну основу бухгалтерського обліку, зокрема в п. 76 SFAC 2 “Фінансові принципи та якісні характеристики бухгалтерського обліку” зазначається, що “як пошкоджене дзеркало викривляє зображення людини, що стоїть перед ним...так і погана модель дає викривлене представлення системи на основі цієї моделі”. Тобто, відповідно для забезпечення правильного представлення змісту концептуальної основи необхідно визначити розвиток нових ідей, методів та процедур обліку, що формують методологію бухгалтерського обліку.

У ході проведеного дослідження історичних аспектів розвитку концептуальної основи бухгалтерського обліку, можна стверджувати, що концептуальна основа базується на основних положеннях видатних науковців англо-американської школи. Окрім того, не дивлячись на значний внесок дослідників наукової школи в розуміння концептуальної основи, в сучасному інформаційному середовищі необхідно враховувати вимоги користувачів бухгалтерської інформації, що спрямовані на достовірне представлення інформації у звітності суб'єктів господарювання, що є фундаментальною основою для створення та побудови єдиної цілісної системи облікових стандартів.