

## СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ МОДЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, ПРИМЕНЯЕМЫХ В МИРОВОЙ ПРАКТИКЕ

Сердюк Е. Н., Пилипенко Е. Э.

В современном мире благодаря экономическим, историческим, политическим, социально-культурным и другим аспектам существует широкая вариация моделей бухгалтерского учета. Рассмотрены различные классификации моделей бухгалтерского учета. Сформирована схематическая модель, которая объединяет различные классификации систем бухгалтерского учета. Проведен анализ моделей бухгалтерского учета развитых стран мира, который показал, что общим моментом является стремление к унификации стандартов, а также совпадение большинства принципов бухгалтерского учета. Проанализированы показатели корпоративного налогообложения, которые показали, что уровень прозрачности хозяйственной деятельности и ответственность бухгалтеров выше всего в Японии. Выделена наиболее подходящая система учета для Украины.

У сучасному світі завдяки економічним, історичним, політичним, соціально-культурним та іншим аспектам існує широка варіація моделей бухгалтерського обліку. Розглянуто різні класифікації моделей бухгалтерського обліку. Сформована схематична модель, яка об'єднує різні класифікації систем бухгалтерського обліку. Проведено аналіз моделей бухгалтерського обліку розвинених країн світу, який показав, що загальним моментом є прагнення до уніфікації стандартів, а також збіг більшості принципів бухгалтерського обліку. Проаналізовані показники корпоративного оподаткування, які показали, що рівень прозорості господарської діяльності та відповідальність бухгалтерів найвищі у Японії. Виділена система обліку, що найбільш підходить для України.

In the modern world there is a wide variation of accounting models due to economic, historical, political, socio-cultural and other aspects. Different classifications of accounting models are considered in this work, and schematic model bringing together various classifications of accounting systems is formed. The work is dedicated also to the analysis of accounting models of the developed countries of the world, that showed they share the desire to unify the standards, as well as the coincidence of the accounting principles' majority. Analysis of corporate taxation indicators revealed that the transparency of economic activity and the responsibility of accountants is at the highest level in Japan. The work included also the most suitable accounting system for Ukraine.

Сердюк Е. Н.

канд. экон. наук, доц. ДГМА

[elena.serdyuk@mail.ru](mailto:elena.serdyuk@mail.ru)

Пилипенко Е. Э.

магистр ДГМА

[ventilyatorfen@gmail.com](mailto:ventilyatorfen@gmail.com)

ДГМА – Донбасская государственная машиностроительная академия, г. Краматорск.

УДК 336

**Сердюк Е. Н., Пилипенко Е. Э.**

## **СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ МОДЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, ПРИМЕНЯЕМЫХ В МИРОВОЙ ПРАКТИКЕ**

В современном мире благодаря экономическим, историческим, политическим, социально-культурным и другим аспектам существует широкая вариация моделей бухгалтерского учета. Различные исследователи и ученые выдвигают свои критерии классификационных признаков систем и моделей бухгалтерского учета. Таким образом, актуальной задачей становится анализ существующих систем учета на уровне классификационных признаков, стран, а также создание наиболее четкой системы, объединяющей данные классификации в схематической модели. Такая схематическая модель позволяет наиболее широко проследить влияние факторов (экономических, исторических, политических, социально-культурных и пр.) на систему учета в каждой анализируемой стране мира.

Вопросами характеристики типов, моделей бухгалтерского учета занимались такие научные деятели: Костина Д.Ю., Колокольцев А.В., Безверхий К. В., Сидорова М. И., Кристофер Нобес, Роберт Паркер, Герри Д., Гарри Карнеги, Кристофер Нейпир, Агимен Питер, Митчелл Стив, Оверхолзер Хизер, Хи Кинкин, Мотохаши Казуюки, Джианина Мацаюса, Мариан Сакалеук, Джено Бэкэ и др. Несмотря на данные исследования, недостаточно освещены вопросы анализа существующих систем учета на уровне классификационных признаков, вопросы сравнительной характеристики систем и моделей учета в развитых странах мира, не сформирована система, которая бы объединяла данные классификации в схематическую модель [1, 2].

Цель данной работы заключается в сравнительном анализе моделей бухгалтерского учета, применяемых в мировой практике, и определении направлений развития украинской системы бухгалтерского учета.

Задачи исследования: рассмотреть возможные классификации моделей бухгалтерского учета; сформировать схематическую модель, которая объединяет различные классификации систем бухгалтерского учета; проанализировать системы бухгалтерского учета в различных странах мира; выделить наиболее подходящую систему учета для Украины.

Система организации учета в разных странах стремится к общей унификации и стандартизации. Причиной данных процессов является мировая глобализация, механизм эволюции организации учета на базе международного обмена опытом и идеями, создание наиболее идеальных бухгалтерских моделей. Важным моментом в унификации организации учета является распространение Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), которое имеет прогрессивный характер. Межправительственные и международные профессиональные организации по бухгалтерскому учету и отчетности направляют свою деятельность (создавая МСФО и пр.) на гармонизацию принципов учета и отчетности в мировом масштабе. Это создает предпосылки существенного облегчения в деловом общении стран мира.

Однако, в связи с тем, что модели учета в разных странах организуются в различных правовых, исторических и социально-культурных условиях, существуют определенные отличия в ориентирах и способах организации бухгалтерского учета в разных странах мира.

Существующие модели учета в пределах одной страны также могут варьироваться в своей форме и выбранных методах в зависимости от формы предприятия, его аспекта и вида деятельности, трудовых ресурсов и пр. Поэтому следует выделить наиболее общие характеристики, присущие для модели той или иной страны.

В мировой практике не существует стран с абсолютно идентичными моделями учета. Ученые-экономисты рассматривают классификацию моделей учета на основе определенных критериев (при этом предлагая свои аспекты для классификации), которые объединяют несколько стран в одну модель организации и функционирования бухгалтерского учета.

Классификация систем бухгалтерского учета происходит по таким критериям:

- территориально-исторический признак;
- социально-экономические условия;
- ориентация учета;
- степень регламентации учета;
- тип законодательства и степени его влияния на аспекты учета;
- трактовка учета и пр.

В определенной модели бухгалтерского учета может существовать тот или иной подход к решению задач: профессионализм или правовое регулирование, длительность или изменчивость принципов, оптимизм или консерватизм, конфиденциальность и открытость.

Сформируем таблицу систем и моделей бухгалтерского учета в странах мира по различным классификационным признакам (табл. 1).

Таблица 1

## Характеристика систем бухгалтерского учета в странах мира

Вид системы бух. учета	Характеристика	Страны
1	2	3
1. Трактовка учета (Классификация по Ноубсу)		
Система макроэкономического подхода к трактовке учета:		
Макроэкономическая трактовка учета	Преобладающая правительственная экономика – макроэкономическая трактовка учета	Швеция, Китай
Единая система учета	Практика нормирования базируется на налогах на основе закона – единый подход к трактовке учет	Италия, Франция, Бельгия, Испания, Германия, Япония
Микроэкономическая система:		
Теория «Экономикс»	Страны, в которых для бизнеса используется теория «Экономикс»	Нидерланды
Независимая система учета	Страны, пользующиеся при формировании учетных систем деловой практикой (преобладает прагматический британский подход). Страны, находящиеся под влиянием США, Великобритании	США, Канада, Англия, Ирландия, Новая Зеландия, Австралия, Индия
2. Тип правового регулирования бухгалтерского учета		
Общеправовая система	Включает страны, использующие законодательство общеправовой ориентации, которое имеет ограничение по типу «разрешено все, что не запрещено». Законы этого типа указывают на пределы, в рамках которых физические и юридические лица имеют свободу действия. В этих странах учетные стандарты не регулируются государством, а определяются различными профессиональными организациями бухгалтеров. Стандарты при этом являются более гибкими и подвержены влиянию различных новшеств	США, Англия
Жестко регламентированная система	Характеризуется наличием разветвленного кодекса законов по бухгалтерскому учету и отчетности. Главный принцип такой системы – «запрещено все, что не разрешено». В большинстве стран, используется этот принцип, учетные стандарты выступают в качестве государственных законов и кодексов. Главной задачей бухгалтерского учета является исчисление гос. налогов, а так же контроль за правильностью их начисления и взимания	Китай, Аргентина, Германия, Франция, Украина и др.

Продолжение табл. 1

1	2	3
3. Ориентация учета		
Система с ориентацией на повышение прибыли	В основном образуется вследствие активного участия акций компаний на фондовой бирже. Количество дивидендов, уплачиваемых акционерам, напрямую зависит от полученной прибыли компании (удовлетворение инвесторов)	США, Китай, Страны Евро Союза, Южная Корея и пр.
Система учета с ориентацией на снижение себестоимости	Актуальна в странах с ограниченными природными ресурсами, а так же в странах с высоким проявлением нестабильных, кризисных процессов (отсутствие возможности расширения мощностей, финансирования и пр.)	Япония, Швейцария, Дания, Украина, Россия, Греция, Чехия, Словакия и пр.
Система с ориентацией на удовлетворение государственного планирования	Ориентирована на соблюдение правильных налоговых исчислений	Австрия, Греция, Украина, Испания, Италия, Франция, Германия, Япония, Китай и пр.
4. Социально-экономические условия		
Англо-саксонская модель	Особенность модели – ориентация учета на информационные запросы инвесторов. Так же характерны: отсутствие жесткой регламентации; наличие развитого рынка ценных бумаг; высокий уровень профессиональной бухгалтерской подготовки; наличие в этих странах большого количества транснациональных корпораций	Австралия, Багамы, Великобритания, Венесуэла, Гонконг, Израиль, Индия, Ирландия, Мексика, Нигерия, Новая Зеландия, Сингапур, США, Филиппины, Центральноамериканские страны, ЮАР, Ямайка и др.
Континентальная модель	Отличительной особенностью континентальной модели бухгалтерского учёта, характерной для стран Европы, является консерватизм. В европейских странах бизнес имеет тесные связи с банками, с государством, которые в основном и удовлетворяют финансовые запросы компаний. Характерными чертами так же являются: юридическая регламентация учета и отчетности, ориентация учета и отчетности на интересы государственного регулирования налогообложения и макроэкономического планирования	Япония, Австралия, Бельгия, Гвинея, Греция, Дания, Египет, Испания, Италия, Люксембург, Мали, Марокко, Норвегия, Португалия, Сенегал, Франция, Германия, Швейцария, Швеция и пр.
Южноамериканская модель	Характерно: корректировка учетных данных на темпы инфляции; ориентация учета и отчетности на требования государственного планирования; унификация принципов учета. Информация, необходимая для контроля за исполнением налоговых предписаний, подробно отражается в учете и финансовой отчетности	Аргентина, Боливия, Бразилия, Гайана, Парагвай, Перу, Уругвай, Чили, Эквадор и пр.
Исламская модель	Развивается под влиянием богословских идей и имеет ряд особенностей: запрещается получение финансовых дивидендов ради собственно дивидендов. При оценке активов и обязательств компании предпочтение отдается рыночным ценам. Конечная цель концепции исламской экономики заключается в переходе к хозяйствованию исключительно на принципах Ислама, поскольку «только она может обеспечить баланс между духовным и материальным»	Страны Ближнего Востока
Модель учета стран Восточной Европы	Присущи следующие черты: наличие теневой экономики; единая бухгалтерия; затратная база плана счетов; детальная регламентация учета и отчетности, цель учетной системы – снижение себестоимости	Постсоветское пространство, включая Украину, Россию и др.
Интернациональная модель	Возникла из потребности международной согласованности учета прежде всего в интересах транснациональных корпораций и иностранных участников международных валютных рынков	-



ориентацией бизнеса на инвестора. Цель метода учета – повышение прибыли. Стандарты учета в ЮК собраны в законе корейских стандартов бухгалтерского учета (Statement of Korea Accounting Standards). Регулирующими органами по бухгалтерскому учету в ЮК выступают Служба по финансовому надзору (FSS, Financial Supervisory Service) и Корейский орган бухгалтерского учета (KAI, Korea Accounting Institute), которые выпускают Корейские стандарты финансовой отчетности (K-IFRS). Законодательными актами по регулированию бухгалтерского учета являются: Стандарты бухгалтерского учета для предприятий (Business Accounting Standards), Коммерческий закон (Commercial Law), Закон о налогообложении (Tax Law In Korea). Законы, которые регулируют финансовую отчетность включают: Коммерческий закон, Закон о налогообложении, Закон о ценных бумагах (Securities Exchange Act), Закон о внешней ревизии корпораций (Law on external audit on corporations), закон о сертифицировании бухгалтера (Certified Accountant Law), Стандарты бухгалтерского учета для предприятий и аудита [3].

Корейские налоги подразделяются на местные и национальные. Совокупный налог включает налоги на: доход от аренды недвижимости, доход от предпринимательской деятельности, доход в виде дивидендов, доход от процентов, заработную плату, пенсии и прочие. Налоговый год начинается с января и заканчивается 31 декабря. Бухгалтерские документы включают в себя: бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет о движении денежных средств и примечания к финансовой отчетности.

Основная ставка налога на добавленную стоимость составляет с 2016 года 10%. Размер ставок подоходного налога в государственный и местный бюджет зависят от объема доходов. Базовая ставка налога на доход физического лица (НДФЛ) составляет с 2016 года от 6% (доход до 12 млн. вон) до 40% (доход свыше 500 млн. вон). Ставка местного подоходного налога на физических лиц составляет от 0,6 (доход до 12 млн. вон) до 4% (доход свыше 500 млн. вон) [4]. Корпоративный налог на прибыль в Южной Корее с 2016 года составляет 10% (прибыль до 200 млн. вон), 20% (прибыль от 200 млн. до 20 млрд. вон), 22% (более 20 млрд. вон) [4].

В Китае отчет о прибыли и убытках имеет большее значение, нежели Баланс, поскольку целью организаций является повышение прибыли, ее источники формирования. Основные принципы бухгалтерского учета в Китае включают: принцип точности и полнота информации, последовательность, сопоставимость, своевременность, согласование, консерватизм, непрерывность и др. [5]. В Китае значимую роль занимает порядок ведения учета, направленный на полное соответствие фактическим данным. В случае обнаружения такого несоответствия работник бухгалтерии немедленно должен сообщить об этом администрацию для решения проблемы и нахождения ошибки. В случае утаивания несоответствия данных бухгалтер подвергается административному или уголовному наказанию. Ответственные лица и главные бухгалтера в Китае назначаются, а так же освобождаются в государственных и коммерческих структурах от должности по согласованию с высшими учреждениями (под юрисдикцией которых они находятся).

Стандарты бухгалтерского учета для предприятий в Китае были введены в действие Министерством финансов (МФ). Регулирующими органами в сфере учета в Китае являются Министерство Финансов Китая (Ministry of Finance CASC), Китайский комитет по вопросам стандартов бухгалтерского учета (Chinese Committee of Accounting Standards CICPA), Китайский институт дипломированных бухгалтеров (Chinese Institute of Chartered Accountants). Закон о бухгалтерском учете был принят в 1985 году, а с 1999 года включает в себя правовые нормы, регулирующие бухгалтерский учет, и формирует основу для разработки административных норм и правил бухгалтерского учета. Налоговый год начинается с января и заканчивается 31 декабря. Финансовая отчетность включает в себя бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах деятельности, отчет о самофинансируемой валовой прибыли, примечания к отчетности и отчет об ассигнованиях прибыли и убытков.

Базовая ставка налога на добавленную стоимость составляет 17% (с 2016 года), которая изменяется в зависимости от статуса налогоплательщика, вида продукции (услуг) и сектора экономики, в котором функционирует предприятие. Для небольших предприятий действует ставка НДС в размере 3% (2016 год). Ставки подоходного налога (с заработной платы) и налога на прибыль частных предприятий имеют прогрессивную форму. На доход до 1500 кит. юаней применяется ставка подоходного налога в 3%, от 9001 до 35000 кит. юаней – 25%, свыше 80001 кит. юаней – 45% (2016 г.). Налогооблагаемая прибыль частных предпринимателей определяется путем вычитания из общей выручки затрат, расходов и убытков предприятия. На прибыль до 1500 кит. юаней применяется ставка налога на прибыль в 5%, свыше 100001 кит. юаня – 35% (2016 г.). Корпоративный налог на прибыль в Китае имеет базовую ставку объемом в 25%. Малые предприятия применяют ставку корпоративного налога 10-20%, высокотехнологические компании – 15% (2016 г.) [6–7].

Японская система бухгалтерского учета основана на трех взаимосвязанных отраслях права: коммерческом, налоговом и биржевом. Бухгалтерский учет ориентирован на снижение себестоимости. Таким образом, на предприятиях Японии важное место занимает разработка систем контроля издержек производства. Такие системы содержат перечень мероприятий по сокращению производственных расходов, регламентированный порядок исчисления нормативных затрат на оптимальный вариант производства, выявления и учета отклонений от норм по производственным и управленческим подразделениям предприятия. На предприятиях ответственность за снижение издержек несет их высшая администрация.

Япония принадлежит к континентальной модели бухгалтерского учёта. Учётная практика формируется под влиянием приоритетности интересов государства и направлена на удовлетворение требований правительства в отношении налогообложения. На предприятиях ответственность за снижение издержек несёт их высшая администрация. Прослеживается тесная связь с основными поставщиками капитала – банками. В Японии общепринятые принципы бухгалтерского учета (GAAP) включают: Принципы бухгалтерского учета ведения бизнеса, выпущенные Деловым советом ведения бизнеса (Business Accounting Council); Стандарты бухгалтерского учета, выпущенные Советом по стандартам финансовой отчетности Японии (ASBJ); Практические руководства. Законодательные субъекты бухгалтерского учета включают три составляющие: Хозяйственный Кодекс; Закон о ценных бумагах и биржах; Закон о корпоративном налоге на прибыль предприятий. Годовой отчет (для ООО) должен включать в себя бухгалтерский баланс и отчет о доходах предприятия.

Потребительский налог имеет основную ставку с 2016 года 8% (6,3% гос. и 1,7% местн.). Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) имеет прогрессивную ставку: доход менее 1,95 млн. йен облагается по ставке 5%, от 6,95 до 9 млн. йен – 23% + 962500 йен, более 40 млн. йен – 45% + 13204 тыс. йен (2016 год). Муниципальная ставка подоходного налога составляет 6% от дохода + 3тыс. йен на человека. Местный налог составляет 1 тыс. йен (2016 год). Корпоративный налог на прибыль для компаний с прибылью ниже 100 млн. йен составляет 19% на первые 8 млн. йен и ставкой 25,5 % на прибыль свыше 8млн.йен., для компаний с прибылью выше 100 млн. йен – 25,5% (с 2016 года). Прочие налоги включают в себя: госпошлину (200-600000 йен), муниципальный налог на имущество (взимаемого в размере 1,4%), налог на приобретение недвижимости (в пределах от 3% до 4% суммы недвижимости), налог на наследство (прогрессивные ставки до 50%) (2016 год) [8].

В Германии требования к бухгалтерскому учёту строго формализованы и детализированы. Основными пользователями бухгалтерской отчётности были и остаются банки. Коммерческим кодексом предусмотрено отражение в отчётности лицензий, патентов, гудвила и т.п. Положения по бухгалтерскому учету и принципы изложены в Немецких стандартах бухгалтерского учета (GAS), который публикуется немецким Бюро стандартизации. Каждая компания имеет право выбирать форму, язык и валюту для учета и отчетности.

Основные правовые источники немецкого бухгалтерского учета: Закон о корпорациях 1965 (AktG), III часть Торгового Кодекса Германии (HGB). Налоговым периодом является календарный год, или отчетный период, не превышающий 12 месяцев.

Компании с неограниченной ответственностью, с частичной ответственностью (OHG, KG), а также общества с ограниченной ответственностью (GmbH, AG) должны составлять следующие отчетные документы: бухгалтерский баланс, отчет о прибыли и убытках. Общества с ограниченной ответственностью (GmbH и AG) также должны составлять следующие документы: примечания к отчетности (Anhang), ежегодный отчет (Lagebericht). Отчет о финансовом состоянии и отчет о движении денежных средств являются обязательным только для компаний, зарегистрированных на фондовой бирже.

Налог на добавленную стоимость (НДС) составляет 19%. Подоходный налог в Германии на физических лиц имеет прогрессивную форму ставки и составляет от 0% (доход до 8354 евро) до 45% (доход свыше 250731 евро). Основная ставка корпоративного налога на прибыль в Германии составляет 15%. Эффективная ставка, включая налог на торговлю, составляет около 30-33%. Промышленный налог (Gewerbesteuer) взимается с компаний и физических лиц, осуществляющих коммерческую деятельность через филиал или постоянное представительство в Германии, составляет 14-17%. Муниципальные налоги составляют около 14-17%, налог на передачу имущества – 3,5-6,5% [9].

В США информация, аккумулируемая в рамках бухгалтерского учета, направлена, прежде всего, на удовлетворение информационных потребностей инвесторов и кредиторов. Налоги являются главной статьёй расходов американцев. Бухгалтерские услуги состоят из трех уровней: компиляции (отсутствие проверки), ревизии (внутренняя проверка) и аудита (независимая проверка). Бухгалтерский учет в США основывается на внутренних стандартах, которые включают: Стандарты по ценным бумагам и биржам США (SEC), Государственную комиссию по ценным бумагам и фондовому рынку (FASB), Совет по стандартам финансового учёта (GaSb), Консультативный комитет по федеральным стандартам бухгалтерского учета (FASAB). Правовую базу по бухгалтерскому учету в публичных компаниях представляет Закон Сарбейнса-Оксли (2002 год). Налоговый период составляет финансовый или календарный год.

Бухгалтерская отчетность включает баланс, отчет о прибыли и убытках, отчет об изменении собственного капитала, отчет о движении денежных средств, отчет о нераспределённой прибыли. Отчет подается ежеквартально.

Налог с продаж в США взимается по ставкам, приблизительно равным 5–6%. Ставки федерального подоходного налога на физических лиц в 2016 году составляли 10%, 15%, 25%, 28%, 33%, 35% и 39,6% [10]. В США основные корпоративные ставки налога на прибыль варьируются в зависимости от штатов: от 4% до 12% на 2016 год, освобождены от корпоративного налога такие штаты как Техас, Вашингтон, Южная Дакота и др. [11] Федеральный налог на прибыль составляет от 15% до 35%. Государственные и местные органы власти также могут взимать налог на прибыль (от 1% до 12%). Чистая эффективная ставка составляет около 39,5% [12].

Система бухгалтерского учета в Англии имеет независимую историю развития от государства, поскольку она ориентируется на интересы и требования бизнеса. Большое влияние также оказали профессиональные бухгалтерские организации. Одним из основных признаков бухгалтерского учета Англии выступает рациональность.

Нормативным органом, регулирующим и устанавливающим положения по бухгалтерскому учету в Великобритании, является Совет по международным стандартам бухгалтерского учета. Стандарты бухгалтерского учета представлены в Общепринятых принципах бухгалтерского учета Великобритании, которые эквивалентны Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО). Налоговый год длится с 6 апреля по 5 апреля следующего года. Английские компании формируют годовую бухгалтерскую отчетность: отчет о прибыли и убытках, бухгалтерский баланс, отчет о движении денежных средств, приложения, аудиторское заключение, отчет о собственном капитале.



Основная ставка НДС – 20%. На 2017 год основная ставка НДС имеет прогрессивный характер, от 20% (доход 11001- 43000 фунтов стерлингов) до 45% (доход более 150000 фунтов стерлингов), ставка 0% применяется на доход до 11000 фунтов стерлингов [13]. Основная ставка корпоративного налога на прибыль составляет 20%. Налог на прирост капитала составляет 20% для плательщиков повышенной ставки корпоративного налога и 10% для остальных налогоплательщиков [14].

Швеция является промышленно развитой страной, благодаря своим природным ресурсам. Также страна характеризуется высококвалифицированной рабочей силой и развитыми коммуникациями. При составлении отчетности внимание уделяется составу акционерного капитала и его изменениям за отчетный период. Шведские стандарты бухгалтерского учета соответствуют стандартам МСФО. В Швеции существует 3 закона, которые определяют правила бухгалтерского учета: Закон о бухгалтерском учете от 1976 г., Закон о финансовой отчетности, Закон про бухгалтерию. Налоговый год для предприятий составляет 12 месяцев, которые заканчиваются 31 декабря, 30 апреля, 30 июня или 31 августа. Состав отчетности определен согласно МСФО.

НДС в Швеции имеет основную ставку 25%. Другие косвенные налоги включают в себя: налог на недвижимость, госпошлину, экологические налоги, таможенные и акцизные сборы. Основная ставка НДС варьируется от 20% (с доходом от 430,2 тыс. до 616,1 тыс. крон) до 25% (с доходом выше 616,1 тыс. крон). Вместе с НДС у лиц с доходом свыше 430,2 тыс. крон в Швеции взимается муниципальный налог (29,19% -34,70%). Основная ставка корпоративного налога на прибыль в Швеции составляет 22%. Налог на недвижимость устанавливается в размере 0,2-2,8% на все недвижимое имущество за исключением жилых домов и помещений. Гербовый сбор составляет 4,25% для юр. лиц и 1,5% для физ. лиц [15].

Австралия имеет развитую систему туризма и производства. Бухгалтерский учет ориентируется на широкий круг инвесторов. Для Австралии характерно: гибкая система учета; направленность учета на реальные финансовые результаты; законное регулирование бухгалтерского учета строго не регламентировано; отсутствие единого плана счетов и единых форм бухгалтерской отчетности; четкое разграничение финансового и управленческого учета; высокий профессионализм бухгалтеров. Стандарты бухгалтерского учета Австралии являются юридически обязательными для соблюдения (в соответствии с Законом об акционерных обществах), а так же эквивалентны МСФО. Принципы бухгалтерского учета в Австралии определяются Законом о корпорациях, нормативно-правовым актом о корпорациях (с 2001г.). Налоговый год начинается 1 июля и заканчивается 30 июня.

НДС в Австралии имеет основную ставку 10%. НДС имеет прогрессивную ставку от 19 до 45%, и 0% для дохода ниже 18200 австралийских долларов. Налог на прибыль юридических лиц составляет 28,5–30%. Дополнительные выплаты для сотрудников предприятия облагаются 49% от их стоимости. Другие налоги осуществляемые предприятием в Австралии: налог на дополнительные льготы, налог на заработную плату, земельный налог, гербовый сбор (до 7%) и рентный налог на нефть [16].

Годовые отчеты в Канаде составляются главным образом согласно Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО). Органом, который устанавливает положения бухгалтерского учета в Канаде, является Канадский совет по стандартам бухгалтерского учета. Налоговый год, как правило, начинается 1 января и заканчивается 31 декабря того же года. Предприятие также может выбрать налоговый год в 12 месяцев с момента начала деятельности компании (например: с 1 июня по 31 мая). Ставка федерального НДС в Канаде составляет 5%, региональная ставка налога с продаж – 8-10%, что в совокупности составляет 13-15% объединённого налога с продаж. Федеральная налоговая ставка НДС варьируется от 15 до 29%, региональная ставка – от 10 до 25,75%. В Канаде федеральная ставка корпоративного налога на прибыль составляет 15%, региональная ставка такого налога варьируется

от 10% до 16%. Налоги на природные ресурсы (нефть и газ), полезных ископаемых и древесины применяются на всей территории государства [17].

Для сравнительного анализа моделей учета в развитых странах мира построим табл. 2, в которой отражено качество учета корпоративного налогообложения.

Таблица 2

## Сравнение показателей корпоративного налогообложения в разных странах

Показатель	Южная Корея	Китай	Япония	ОЭСР	США	Германия	Великобритания	Швеция	Австралия	Канада
Количество платежей по налогам в год	12	9	14	11	11	9	8	6	11	8
Время, необходимое для администрирования учетных процедур (часы)	188	261	330	152,0	175	218	110	122	105	131
Общая доля налогов (% от прибыли)	33,2	67,8	51,3	41,1	43,9	48,8	32	49,1	47,6	21,1

Чем выше каждый из показателей, тем выше уровень прозрачности хозяйственной деятельности, больше ответственность бухгалтеров и управляющих, выше уровень защиты инвесторов. Количество платежей по налогам в год в ОЭСР и США в среднем составляют 11 раз в год, наивысший показатель – в Японии (14 раз в год), и самый низкий – в Швеции (6 раз в год). Время, которое необходимо для административных процедур в Германии, Китае и Японии имеют высокие показатели, поскольку данные процедуры автоматизированы, как в одной, так и в другой стране на высоком уровне, это говорит о тщательности проверки данных процессов. По общей доле налогов в прибыли наибольшее значение имеет Китай (67,8%), Япония (51,3%) [4, 6, 8–17].

## ВЫВОДЫ

Таким образом, можно сделать вывод, что модели бухгалтерского учета имеют различные группировки, путем применяемых классификаторов: территориально-исторический признак, социально-экономические условия, ориентация учета, степень регламентации учета, тип законодательства и степени его влияния на аспекты учета, трактовка учета и др. Был проведен анализ моделей бухгалтерского учета развитых стран мира, который показал, что общим моментом является стремление к унификации стандартов (МСФО), а также совпадение большинства принципов бухгалтерского учета (таких как прозрачность деятельности, полнота отражения, достоверность и пр.). Помимо различий между моделями бухгалтерского учета существуют различия в пределах одной модели, которые обусловленным различным влиянием других стран по историческим, политическим и др. аспектам. Также необходимо принять во внимание, что большую роль играют вид деятельности, форма собственности, степень участия предприятия в международном рынке, основные пользователи учетной информации, количество лиц, занимающихся инвестированием и пр. Данные аспекты порождают различия микромоделей учета в пределах предприятия, региона и других территориальных единицах. Поэтому одними из наиболее общих показателей для характеристики (модели) бухгалтерского учета той или иной страны служит налоговая нагрузка, степень регламентации законодательных актов, уровень профессионализма бухгалтеров и времени проводимых на администрирование бухгалтерских процедур (по налогам).

Согласно различных классификационных признаков Украина относится к следующим системам (моделям) бухгалтерского учета: единая, жестко регламентированная, с ориентацией на снижение себестоимости, на удовлетворение государственного планирования, согласно макроэкономической трактовке учета, модель стран Восточной Европы.

Анализ показателей корпоративного налогообложения (количество платежей, время на администрирование, общая доля налогов в прибыли) показал, что уровень прозрачности хозяйственной деятельности и ответственность бухгалтеров выше всего в Японии, следом за ней идут Китай и Германия. В связи с этим Украине стоит особое внимание обратить на Японскую модель учета с процветающим экономическим состоянием страны, высокой автоматизацией, прозрачностью, которая также ориентирована на снижение себестоимости и жестко регламентирована.

### СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Костина Д.Ю., Колокольцев А.В. Характеристика основных типов моделей бухгалтерского учета [Электронный ресурс] – Режим доступа: [http://www.rusnauka.com/15\\_NPN\\_2009/Economics/45982.doc.htm](http://www.rusnauka.com/15_NPN_2009/Economics/45982.doc.htm)
2. *Comparative international accounting/ edited by Nobes C. and Parker R. Prentice Hall, 1995. ISBN: 0-13-328733-5, С.164*
3. *Doing Business in South Korea* [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.pkf.com/media/131978/doing%20business%20in%20south%20korea.pdf>
4. *South Korea: Tax System, April 2017* [Электронный ресурс] – Режим доступа: [https://en.portal.santandertrade.com/establish-overseas/south-korea/tax-system?&actualiser\\_id\\_banque=oui&id\\_banque=0&memoriser\\_choix=memoriser](https://en.portal.santandertrade.com/establish-overseas/south-korea/tax-system?&actualiser_id_banque=oui&id_banque=0&memoriser_choix=memoriser)
5. *What is the difference between Western and China's accounting standards?* [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.lehmanlaw.com/resource-centre/faqs/accounting-and-auditing/what-is-the-difference-between-western-and-chinas-accounting-standards.html>
6. *China: Tax System April 2017* [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://en.portal.santandertrade.com/establish-overseas/china/tax-system>
7. *Taxation and Investment in China 2016. Reach, relevance and reliability* [Электронный ресурс] – P.17-20 – Режим доступа: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-chinaguide-2016.pdf>
8. *Japan: Tax System, April 2017* [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://en.portal.santandertrade.com/establish-overseas/japan/tax-system>
9. *Germany: Tax System, April 2017* [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://en.portal.santandertrade.com/establish-overseas/germany/tax-system>
10. *2016 Federal Tax Rates, Personal Exemptions, and Standard Deductions. IRS Tax Brackets & Deduction Amounts for Tax Year 2016* [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.irs.com/articles/2016-federal-tax-rates-personal-exemptions-and-standard-deductions>
11. *State Corporate Income Tax Rates and Brackets for 2016* [Электронный ресурс] / Nicole Kaeding – February 1, 2016 – Режим доступа: <https://taxfoundation.org/state-corporate-income-tax-rates-and-brackets-2016>
12. *United States: Tax System, April 2017* [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://en.portal.santandertrade.com/establish-overseas/united-states/tax-system>
13. *Income Tax rates and Personal Allowances* [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.gov.uk/income-tax-rates>
14. *United Kingdom: Tax System, April 2017* [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://en.portal.santandertrade.com/establish-overseas/united-kingdom/tax-system>
15. *Sweden: Tax System, April 2017* [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://en.portal.santandertrade.com/establish-overseas/sweden/tax-system>
16. *Australia: Tax System, April 2017* [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://en.portal.santandertrade.com/establish-overseas/australia/tax-system>
17. *Canada: Tax System, April 2017* [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://en.portal.santandertrade.com/establish-overseas/canada/tax-system>