

Корягін М. В.,

д.е.н., доцент, професор кафедри
бухгалтерського обліку,
Львівська комерційна академія

СКЛАДОВІ ОБЛІКОВОЇ МЕТОДОЛОГІЇ КРАЇН ЄВРОПИ

Методологія бухгалтерського обліку є загальнонауковим поняттям, яке переходить через національні кордони і визначає вихідні положення облікової системи, що розкривають принципи бухгалтерського обліку, методи оцінки, структуру фінансової звітності, зв'язок фінансового та податкового обліку, що на рівні кожної країни утворюють особливу систему процедур облікової обробки даних. На основі загальної системи методологічних підходів в кожній країні формується специфічний набір методологічного інструментарію, який становить основу національної системи бухгалтерського обліку. Враховуючи існуючі в світі підходи до регулювання системи бухгалтерського обліку, в різних країнах утворюється певна модель облікової системи, що визначається характером розробки, затвердження та впровадження методології обліку економічної діяльності.

Не дивлячись на наявність загально визначених методологічних положень у бухгалтерському обліку, методів обліку, кожна країна при формуванні національної облікової системи орієнтується на особливості власної економіки, що визначають вибір принципів обліку, підходів до оцінки активів і зобов'язань, методів їх визнання, необхідність уніфікації облікових процедур, форм реєстрів і звітів тощо.

Сьогодні більшість європейських країн знаходиться в процесі гармонізації обліку на міжнародному рівні, наслідком чого є активне запровадження і використання в обліковій практиці Міжнародних стандартів фінансової звітності. Базовою основою міжнародних стандартів фінансової звітності стали принципи бухгалтерського обліку, які фактично відображають методологію обліку, прийняту кожною країною. В кожній країні формується власна система принципів бухгалтерського обліку яка доповнюється окремими методологічними інструментами.

Науковці Німеччини, серед яких Й. Літкemann, Й. Танскій, М. Холтрап, Т. Хюттче, Й. Шер, К. Шульте в якості елементів методології бухгалтерського обліку виділяють найбільш поширені методи збору, складання та подання фінансової інформації: спосіб простого та подвійного запису, балансування, прийоми

документування, інвентаризації (в тому числі й інвентар), оцінку, калькулювання, рахунки і звітність (баланс та звіт про прибутки та збитки). Крім цього розглядаються такі методологічні складові як принципи обліку, структура фінансової звітності, оцінка та справедлива вартість, динамічний баланс та облік.

Окрема увага німецькими авторами, зокрема, М. Ерхардтом, Е. Кутненко, Ф. Селхертом, приділяється принципам бухгалтерського обліку, які дослівно називаються «принципи належного бухгалтерського обліку» (нім. «die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung»). Нормативним документом, яким визначаються принципи бухгалтерського обліку, є Комерційний (Торговий) кодекс Німеччини. До основних принципів обліку належать: точність; ясність і прозорість; індивідуальна оцінка; повнота; порівнянність та обачність; уточнення показників; принцип нарахувань; імпаритет; часове розмежування; обережність; непорушність балансу; продовження підприємницької діяльності; періодизації; звітної дати. Рівень розвитку методології бухгалтерського обліку в Німеччині є достатньо високим та забезпечує належну обробку й зведення облікових даних у фінансовій звітності.

Інший підхід до розкриття методології бухгалтерського обліку має місце в працях французьких вчених. Вивчення наукових праць учених Франції свідчить про переважне спрямування наукових досліджень на проблеми розвитку теорії обліку, облікових концепцій, дослідження впливу економічних парадигм на систему обліку тощо. Методологічні складові системи бухгалтерського обліку розглядаються, як правило, з практичної точки зору через комплекс облікових процедур.

Так, А. Верхет, С. Гріффитс, Ф. Гуллермік, С. Джордано-Спринг, Ж.-М. Кокоянак, М. Лакруа розкривають практичні процедури бухгалтерського обліку, застосування плану рахунків, аналітичний облік основних бізнес-процесів, особливості оподаткування господарської діяльності, документування господарських операцій, відображення їх на рахунках обліку та у звітності підприємства.

Принципи бухгалтерського обліку у Франції визначені Комерційним кодексом і є незмінними: безперервності діяльності; незалежності фінансового обліку; початкової вартості; обережності; послідовності; суттєвості; неприпустимості компенсації активів і зобов'язань; «хорошої» інформації; превалювання сутності над формою; непорушності початкового балансу.

Окрема роль методології бухгалтерського обліку відводиться італійськими вченими. В наукових працях розглядаються елеме-

нти облікової методології. Так, С. Коронелла стверджує, що метод бухгалтерського обліку є упорядкованим набором технічних стандартів, яких необхідно дотримуватись, і які забезпечують чіткість запису, а в своїй загальній сукупності — достовірність інформації, яку надає система бухгалтерського обліку [1, с. 2]. Б. Фразза та Дж. Черіані в якості базового елемента методу бухгалтерського обліку розглядають подвійний запис і присвячують свою працю процесу ведення бухгалтерського обліку та складанню звітності підприємства.

Розкриття принципів бухгалтерського обліку італійськими вченими здійснюється у відповідності до МСФЗ (IAS/IFRS). Зокрема, А. Меліс у праці «Якість зовнішньої інформації. Принципи бухгалтерського обліку та емпіричні докази» [2] наводить перелік принципів, що відповідає міжнародним стандартам. При цьому у Цивільному кодексі Італії містяться норми, які розкривають зміст принципів бухгалтерського обліку. Так, у ст. 2423 зазначено, що фінансова звітність повинна надавати повне достовірне представлення інформації про капітал і фінансове становище компанії, а також результати діяльності; баланс має бути складений у євро.

Польськими науковцями методологія бухгалтерського обліку вважається одним з найважливіших елементів облікової системи. Методи, що відносяться авторами до елементів методу бухгалтерського обліку, включають як бухгалтерські, так і статистичні й аналітичні. Зокрема, економічний метод, балансовий, метод моментів і періодів, метод групування, метод оцінки.

Розглядаючи принципи бухгалтерського обліку, польські автори переважно дотримуються вимог міжнародних стандартів фінансової звітності та виділяють такі [3, с. 19—21]: безперервності діяльності; реєстрація доходів і витрат у момент їх виникнення; принцип відповідності доходів і витрат; історичної вартості; неможливість завищувати або занижувати фінансові результати; істотності; постійності.

Порівняння принципів бухгалтерського обліку як важливого елементу облікової методології європейських країн дозволяє виділити найбільш сталі вимоги, що висуваються до системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Серед принципів бухгалтерського обліку, що мають найбільшу значимість в європейських країнах, є: безперервність діяльності, нарахування та відповідності доходів і витрат, суттєвість, періодичність, послідовність, обачність, повне висвітлення, превалювання сутності над формою, історична (фактична) собівартість.

Проведення аналізу складових методології бухгалтерського обліку економічно розвинутих європейських країн дозволяє визначити ключові напрями розвитку вітчизняної методології, переглянути систему методів обліку удосконалити концептуальні засади облікової системи.

Література

1. *Coronella S.* Sistemi e metodi contabili [Електронний ресурс] / Stefano Coronella // Dispensa a cura del Prof. Stefano Coronella ad uso esclusivo degli studenti. — Режим доступу: <http://economia.uniparthenope.it/isa/coronella/sistemi%20e%20metodi.pdf>

2. *Melis A.* La qualità dell'informazione esterna. Principi contabili ed evidenze empiriche / Melis Andrea. — Giuffrè Editore, 2008. — 258 p.

3. *Podstawy rachunkowości / Praca zbiorowa pod redakcją Kazimierza Sawickiego.* — [Wydanie czwarte zmienione]. — Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, 2002. — 332 p.

УДК 657.4:658.84:004.738

Корягін М. В.,

д.е.н., професор кафедри бухгалтерського обліку,
Львівська комерційна академія,

Плотніченко І. Б.,

ст. викладач кафедри обліку і аудиту,
Національний університет «Львівська політехніка»

ПОТОЧНИЙ І ПІДСУМКОВИЙ ОБЛІК ДОХОДІВ І ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВ ЕЛЕКТРОННОЇ КОМЕРЦІЇ

Розвиток електронної комерції має суттєвий вплив на традиційне бізнес-середовище. Зміни у бізнес-середовищі суб'єкта господарювання, які можна віднести до наслідків електронної комерції, та ризики електронної комерції заслуговують на особливу увагу, оскільки вони відбиваються на показниках фінансових звітів. На фінансову звітність впливають: діяльність і галузь діяльності суб'єкта господарювання, стратегія суб'єкта господарювання з електронної комерції, обсяг діяльності суб'єкта господарювання з електронної комерції, домовленості суб'єкта господарювання про залучення сторонніх організацій. Тому виникає не-