

ртістю продукції це обумовило виникнення підсистеми управлінського обліку або контролінгу.

Необхідність оцінки інвестиційної привабливості підприємств потенційними інвесторами надала поштовх для розвитку фінансового обліку.

Складання форм податкової звітності, її подання до податкової служби, розрахунків і сплата податків та зборів здійснюються у рамках підсистеми податкового обліку, а не податкового рахівництва.

Відокремлення у рамках бухгалтерського обліку підсистем фінансового, управлінського та податкового обліку є об'єктивною реальністю і не залежить від думки фахівців з теорії бухгалтерського обліку.

Подальший розвиток бухгалтерського обліку тісно пов'язаний з процесами глобалізації, розширенням меж ведення бізнесу. Бухгалтерський облік повинен стати дійсно єдиною мовою бізнесу, зрозумілою користувачам із різних країн.

Швець В. Є.,

канд. екон. наук, доцент,

Петрушко Я. Р.,

аспірант,

кафедра обліку і аудиту,

Львівський національний університет імені Івана Франка

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК НАВЧАЛЬНА ДИСЦИПЛІНА У ЛЬВІВСЬКОМУ УНІВЕРСИТЕТІ В ХІХ СТОЛІТТІ

Бухгалтерський облік, як наука, не завжди однаково сприймається серед учених України. Однією з причин такої ситуації в Україні є нехтування історичним досвідом облікової науки, який частіше розглядається як набір цікавих фактів, а не складова теоретико-методологічного забезпечення бухгалтерського обліку. Особливо це стосується періоду ХІХ століття, коли власне і розпочинається юридична регламентація бухгалтерського обліку як обов'язкового елементу для усіх суб'єктів господарювання. Слід відзначити, що одним із європейських центрів розвитку бухгалтерського обліку в ХІХ ст., як і економічних студій загалом, був Львівський університет.

З історичних джерел відомо, що від початку надання статусу академії, навчання у Львівському університеті здійснювалося за зразком вищих європейських закладів з 1661 р. Упродовж історії університету більша частина студентства навчалась на юридичному

факультеті, де було покладено початок викладанню економічних студій (кінець XVIII—початок XIX ст.). У XIX ст. дві дисципліни мали економічний характер — «Теорія статистики» і «Статистика Австрійської імперії в контексті австрійського права». Ці дисципліни викладав Август Новак — професор європейського державознавства і статистики Австрії і професор політичного законодавства. Після А.Новака статистику викладав Йоган Моріц Хлюпп — доктор права, професор статистики і митного права (1839—1848 рр.). Відомо, що у 1849 р. Й. Хлюпп став професором фінансової звітності та завідувачем кафедри статистики у Празькому університеті. У якості поглиблення методики розрахунку статистичних показників, а також з метою контролю за їх достовірністю, у Львівському університеті в першій половині XIX ст. викладали такі дисципліни: «Наука про складне табелювання» і «Розрахунки з партнерами». У 30-х роках XIX століття ці дисципліни викладав Філіп Ріттер Ешеріх — професор рахівництва юридичного факультету Львівського університету (1833—1843 р.). Після Ф.Ешеріха цей предмет викладав Франц Туна — доктор права, професор старого польського цивільного права, торгового і обмінного права.

Переломним моментом у викладанні економічних дисциплін став 1848 рік, оскільки після скасування панщини на арену господарських відносин виступає велика кількість суб'єктів господарювання для яких треба було створити нормативно-методичне забезпечення і підготувати відповідного рівня фахівців. Навчання на юридичному факультеті Львівського університету від 1850 року передбачало спеціалізацію за юридичним і управлінським фахом. Економічні дисципліни було сконцентровано на рівні загальнонаукової підготовки і вирізнялися постійними змінами їх найменувань. На цей період припадає викладацька діяльність Йозефа Шротта, представника Галицької провінційної бухгалтерії; професора рахівництва Львівського університету. З 1845 р. Й.Шротт викладав «Австрійське державне рахункознавство» і «Загальне рахункознавство». Вклад Й.Шротта у розвиток цих наук був настільки вагомим, що згодом Теодор Кульчицький, який з 1854 р. викладав у Празькому університеті «Державне рахівництво», видав працю «Schrotta Rachunkowość państwowa w tlómaczeniu». Т. Кульчицький у Львівському університеті був членом екзаменаційної комісії з державного рахівництва і був старшим королівським радником з рахівництва.

Продовжив і розвинув традиції викладання рахівництва у Львівському університеті Зіард Штайнер, професор державного рахівництва, який викладав предмети облікового характеру. Про-

довжувачем З. Штайнера у викладанні окремих предметів був Йоган Гончік, надзвичайний професор державного рахункознавства і перший екзаменаційний комісар Державної екзаменаційної комісії з державного рахункознавства. У Львівському університеті викладав такі дисципліни: «Наука про державні розрахунки»; «Наука про державні розрахунки і комерційну бухгалтерію» (з 1870 р.). Від цього часу починаються традиції викладання й опрацювання бухгалтерського обліку у Львівському університеті. Однак більш системним викладанням бухгалтерського обліку характеризується 1871 рік, у якому цілий ряд облікових дисциплін викладав Стефан Козма — секретар і нотаріус Львівського університету, заступник професора державного рахівництва польською і німецькою мовами викладання. Працював у канцелярії Львівського університету (1839-80 рр.), а також перебував на таких посадах: синдика університету, інспектора університетської будівлі, касира університетської каси і обох вищих гімназій, секретаря сенату Львівського університету. С. Козма — член державної екзаменаційної комісії з державного рахівництва Львівського університету викладав такі предмети: «Система державного рахівництва в Австрії», «Систематичний виклад державного рахівництва діючого в Австрії», «Історія та література облікової практики від античних часів до середньовіччя», «Система облікової практики як галузі загальної науки про господарювання у застосуванні до приватних, публічних і урядових господарств», «Система простого і подвійного купецького книговодства для господарств заробкових» (з 1876 р.). Назва останньої з перелічених дисциплін утворена під впливом прийнятого в Австрії 9 квітня 1873 р. закону «Про заробкові і господарські товариства», згідно якого усі суб'єкти господарювання були зобов'язані вести облік і щорічно складати фінансову звітність. Перший коментар закону видав Леонард П'єнтак — професор торговельного і вексельного права Львівського університету.

Дослідження викладання історії бухгалтерського обліку у Львівському університеті і внесок його вчених у розвиток науки, дозволяє зробити висновки, що протягом першої половини XIX ст. викладають економічні дисципліни, які стали підґрунтям бухгалтерського обліку як наукової системи знань, тобто від рахівництва на рівні держави і статистики до обліку на рівні суб'єктів господарювання, поширивши вплив німецької облікової школи на українські землі. Системне дослідження історичного поступу бухгалтерського обліку дозволяє виявити закономірності його розвитку, і на цій основі прогнозувати контури майбутніх обліково-аналітичних систем суб'єктів господарювання.