

**МІНЛИВІСТЬ МЕТОДІВ ОБЛІКУ ПІД ВПЛИВОМ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО
СЕРЕДОВИЩА МУСУЛЬМАНСЬКИХ КРАЇН**

*Розглянуто сутність методів бухгалтерського обліку та їх зміни під впливом
зовнішнього середовища країн зони поширення ісламу*

Постановка проблеми. Розвиток науки є, в першу чергу, розвитком вчення про її метод. Удосконалення діючих та впровадження нових методів в економічних науках свідчить про необхідність даної науки та її динамічний розвиток. Ведучи мову про розвиток бухгалтерського обліку, необхідно, передусім, дослідити розвиток його методів, адже внутрішнім моментом обліково-економічного дослідження є методи бухгалтерського обліку як функціональної науки. Залежність бухгалтерського обліку від зовнішнього середовища виявляється в особливостях застосування його методів та появи нових, оскільки з'являються нові об'єкти, що потребують облікової інтерпретації, змінюються запити користувачів, які висувають якісно нові вимоги до облікової інформації. Зважаючи на це, сучасні наукові дослідження повинні враховувати розвиток методу в різних соціально-економічних умовах, адже бухгалтерський облік, виступаючи функціонально наукою, розвивається в усіх країнах і сьогодні, говорячи про теорію облікової науки, необхідно дослідити його розвиток та розвиток його методів в різних країнах світу. Це зумовлено тим, що наука не може розвиватися лише в певній країні, вона не належить конкретному суспільству. В іншому випадку ми не можемо претендувати на внесення бухгалтерського обліку до складу економічних наук.

Викладення основного матеріалу дослідження. З приводу методу бухгалтерського обліку О.М. Петрук [4, с. 53] зазначає: "Подолання існуючих теоретичних принципів там, де вони перестали відповідати новим умовам, – важливе завдання економічної науки. Воно може бути успішно вирішене на основі розробки методів наукового дослідження, зокрема, у зв'язку з розвитком національної системи бухгалтерського обліку. Загальне вивчення методу – це складова частина філософії як єдність логіки, системного методу та теорії пізнання. Специфічне ж вивчення методів дослідження економічного життя є суміжкою проблемою філософії та економічних наук, у т.ч. бухгалтерського обліку".

Досліджуючи зміни в бухгалтерському обліку, які відбуваються під впливом соціально-економічного середовища, необхідно, в першу чергу, дослідити особливості застосування та розвитку його методів, адже зміна завдань, об'єктів та суб'єктів бухгалтерського обліку вимагає зміни методів, які дозволять виконувати облік покладені на нього функції. Зміна методів бухгалтерського обліку під впливом певних історичних подій в суспільстві сьогодні досліджена вченими різних країн. На жаль, питання зміни методів під впливом зовнішнього середовища сьогодні мало досліджувалися вченими.

Таким чином, мінливість методів бухгалтерського обліку до соціально-економічних умов певного суспільства потребує свого дослідження, особливо в країнах зони поширення ісламу. Це пояснюється тим, що концепції розвитку бухгалтерського обліку в мусульманському світі поставили перед ним специфічні завдання та функції, для виконання яких необхідно застосовувати ті чи інші методи. З цього приводу Н.М. Малюга [3, с. 16] стверджує: "Метод є своєрідним висновком з методології і теоретично пояснює або генетично передбачає доцільні засоби, прийоми і форми вирішення поставленого завдання." Таким чином, вивчення бухгалтерського обліку в тій чи іншій країні неможливе без вивчення особливостей застосування того чи іншого методу.

Перш, ніж перейти до особливостей застосування методів бухгалтерського обліку в країнах зони поширення ісламу, розглянемо сутність методу в цілому та методу бухгалтерського обліку зокрема. Як зазначає О.М. Петрук [4, с. 53]: "У дослідженнях питань методу бухгалтерського обліку в багатьох випадках ще не забезпечується комплексний розгляд, тлумачення та розкриття його змісту. Відсутній системний підхід до понять методу, предмету та мети обліку. Усе це призводить до недостатньо глибокого розуміння сутності методів бухгалтерського обліку та не сприяє виробленню обґрунтованих пропозицій з його удосконалення".

В перекладі з грецької метод походить від слова "methodos" та означає шлях, дослідження або пізнання. В філософській літературі [5, с. 278] під методом розуміють "спосіб організації практичного й теоретичного освоєння дійсності, зумовлений закономірностями об'єкта, що розглядається".

Поняття методу в літературі розглядається з двох позицій: По-перше, як методологія в цілому. В даному випадку під методом розуміють всю систему нематеріальних засобів пізнання та перетворення дійсності, тобто, коли мова йде про діалектичний метод, метод теоретичної фізики. "В основі методу науки про бухгалтерський облік, як і будь-якої наукової теорії взагалі, лежить діалектично-матеріалістичний метод з такими його категоріями, як всезагальний зв'язок, взаємообумовленість явищ, причинність, переходи кількості в якість, а також з такими найзагальнішими прийомами наукового мислення, як спостереження, порівняння, аналіз і синтез, дедукція і індукція. Він охоплює всі сторони наукового дослідження, всі його форми і стадії, являє собою метод вищого філософського рівня. Тим самим діалектичний метод пізнання веде до нерозривного зв'язку теорії і практики, до єдності теоретичної і практичної діяльності" [3, с. 16-17].

"Рух пізнання шляхом "конкретне – абстрактне – конкретне" відображає суттєву сторону діалектичного методу в цілому і методу бухгалтерського обліку зокрема. Вихідний пункт досліджень з бухгалтерського обліку – не абстрактне, а конкретне, реальна економічна діяльність суб'єкта господарювання" [4, с. 60]. Все це досить чітко прослідковується в бухгалтерському обліку, адже пізнання господарської діяльності йде від вивчення факту господарського життя до рахунків, а від рахунків - до звітності.

По-друге, як елемент методології, тобто спосіб пізнавальної або практичної діяльності. В даному випадку метод представляє собою послідовність пізнавальних операцій, або етапів діяльності, виконання яких (в зазначеній послідовності) сприяє більш успішному досягненню бажаного результату. Зважаючи на особливості даного дослідження, метод будемо розглядати виходячи з другого підходу, адже бухгалтерський облік розглядатимемо з позиції функціональної науки та практичної діяльності.

"У бухгалтерському обліку, як в жодній іншій функціональній економічній науці, наближені "предмет пізнання" вченого і "предмет праці" бухгалтера. Бухгалтерський облік, як наука, своїми основами входить у практику, тісно з нею пов'язаний і покликаний вивчати, узагальнювати та удосконалювати методи відображення та контролю господарської діяльності підприємств. Ґрунтуючись на практичному досвіді застосування бухгалтерського обліку, його теорія на підставі досліджень об'єктів, що обліковуються, покликана встановлювати найбільш досконалі способи та прийоми, організаційні форми й техніку ведення обліку та складання бухгалтерської звітності" [4, с. 60].

З наведеного визначення та зважаючи на особливості бухгалтерського обліку як функціональної науки, метод бухгалтерського обліку дозволяє пізнати закономірності та особливості розвитку економічних процесів. Бухгалтерський облік за допомогою певних методів фактично виступає засобом пізнання господарської діяльності підприємства. "Бухгалтерський облік, виступаючи інтелектуальним зв'язком завдяки своєму методу, перетворюється на фактор виробництва. Саме метод бухгалтерського обліку дає змогу отримувати інформацію про функціонування підприємства" [2, с. 69].

Властивістю бухгалтерського обліку, яка обумовлює особливості його методу, є те, що фактично предметом бухгалтерського обліку виступають не самі засоби і предмети праці та господарські процеси в їх фізичному розумінні, а інформація про них, яка дає можливість

управління пізнати всі їх властивості та закономірності розвитку на основі яких приймаються певні управлінські рішення, які в кінцевому випадку впливають стан та розвиток соціально-економічної системи. "Використання методу бухгалтерського обліку забезпечує узагальнення наслідків господарських операцій, формування загальної картини діяльності підприємства за певний період" [2, с. 69].

Таким чином, методи бухгалтерського обліку є засобом пізнання соціально-економічної дійсності, оскільки дають інформацію про діяльність підприємства, можливість визначити його стан, спостерігати за його змінами. Все це є основою дослідження методів бухгалтерського обліку, їх зміни та особливостей застосування в певному соціально-економічному середовищі, адже саме за допомогою методів бухгалтерського обліку можна отримати інформацію про середовище для управління та здійснення контролю за ним.

Формування методу бухгалтерського обліку відбувалося протягом віків, змінювався склад методів, особливості їх застосування, мінялися погляди теоретиків та практиків на їх сутність. Дані зміни є об'єктивними, оскільки значення, яке має бухгалтерський облік в розвитку соціально-економічних відносин, вимагає його модернізації, для його відповідності вимогам часу. "Становлення методу бухгалтерського обліку відбувалося одночасно з розвитком виробничих сил і виробничих відносин. Якщо в минулому облік відображав прості записи про надходження і витрачання ресурсів суб'єкта господарювання, то сьогодні він є стрункою системою прийомів обліку господарської діяльності підприємств різних галузей і народного господарства в цілому" [2, с. 70].

Виходячи з цього зміна методу бухгалтерського обліку відбувалася під впливом певних історичних фактів, які мали місце в соціально-економічному житті суспільства. Проте, вважаємо, що сучасна теорія бухгалтерського обліку у вивченні методу бухгалтерського обліку повинна враховувати не лише історичний фактор, а й інші, а саме соціально-економічні умови різних країн які спричиняють зміни в методах бухгалтерського обліку, оскільки перед останнім стоять специфічні завдання, які характерні лише для певної країни. Лише дослідивши особливості зміни методів під впливом зовнішнього середовища, можна говорити про розвиток методології бухгалтерського обліку, про розвиток облікової науки. "Зміни, які відбуваються в соціально-економічному житті країни суттєво змінюють підхід до розуміння сутності та призначення методу бухгалтерського обліку. Метод повинен відповідати таким змінам, що передбачає їх органічну єдність, узгодження" [2, с. 75].

Перш, ніж перейти до мінливості методів, розглянемо їх склад. В сучасній обліковій науці склад методів бухгалтерського обліку є дискусійним поняттям, ряд методів відносять до бухгалтерського обліку, інші - не відносять. Проте, питання віднесення того чи іншого методу до складу методів бухгалтерського обліку досить часто є необґрунтованими, адже бухгалтерський облік є наукою, яка динамічно розвивається, а тому на кожному етапі для виконання покладених на нього функцій може змінювати свою методологію й відповідно застосовувати оновлений методологічний інструментарій.

Досить часто дослідники з метою з'ясування складу та сутності методів бухгалтерського обліку застосовують бібліографічний та аналітичний метод дослідження, що є необґрунтованим, адже висновок про склад методів бухгалтерського обліку роблять на основі аналізу праць попередників. В даному процесі досить часто нехтують

поняттям періодичності, недотримуються правил застосування історичного методу. Так, наприклад, методика бухгалтерського обліку, яка застосовувалася та описувалася вченими десять років тому сьогодні може бути неефективною. Дана обставина є об'єктивною, оскільки змінилися умови функціонування бухгалтерського обліку й відповідного його завдання. Для нових умов необхідно застосовувати нові методики, а можливо, й нові методи бухгалтерського обліку. А проводячи аналіз поглядів вчених в загальну вибірку включаються праці вчених різних періодів, не проводиться їх розмежування і висновок робиться зі всієї сукупності, хоча дана сукупність вже сама по собі є не достовірною.

Так, наприклад, якщо аналізувати праці мусульманських вчених, в яких розглядалися методи бухгалтерського обліку за часів османської імперії, часів колоніальної залежності, часів відродження ісламу, то можемо знайти багато розбіжностей в складі методів бухгалтерського обліку. А їх порівняння та твердження про склад методів на основі аналізу даних праць буде необ'єктивним. З метою уникнення необ'єктивності в дослідженні особливостей методів бухгалтерського обліку в ісламських країнах розглянемо сам процес бухгалтерського обліку як інформаційної системи підприємства.

Бухгалтерський облік як інформаційна система повинен задовольняти потреби користувачів. Основною вимогою до цього є надання достовірної та об'єктивної інформації. Виходячи з цього, бухгалтерський облік повинен застосовувати відповідний методологічний інструментарій, адже інформація про господарську діяльність повинна відображати всі сторони такої діяльності, всі критичні та перспективні напрями. За допомогою відповідних методів бухгалтерський облік зможе виконувати всі покладені на нього завдання та задовольнити відповідні запити користувачів.

Вважаємо, що процес пізнання господарської діяльності бухгалтерським обліком повинен проходити відповідні стадії, оскільки на кожній з них відбуваються відповідні дії, виконання яких дозволяє перейти до іншої стадії. Класично процес пізнання в бухгалтерському обліку можна прослідкувати наступним чином: спостереження, вимірювання, групування та узагальнення. Кожен з зазначених етапів є невід'ємною частиною облікового процесу, тобто процесу пізнання господарської діяльності за допомогою бухгалтерського обліку. В сучасній науці на кожному з зазначених стадій застосовується відповідна пара методів бухгалтерського обліку, а саме: документування та інвентаризація, оцінка та калькулювання, рахунки та подвійний запис, баланс та звітність.

Стосовно наведеного переліку ряд вчених можуть вступити в дискусію, але поки що на даному етапі зазначені методи дозволяють охопити всю необхідну інформацію про господарську діяльність підприємства та забезпечують збір обробку та надання відповідної інформації користувачам.

Розглянемо кожен з етапів облікового процесу та застосування відповідних пар методів бухгалтерського обліку більш детально, а також особливості їх мінливості до зовнішнього середовища. Вважаємо, що лише мінливість методу до зовнішнього середовища країн зони поширення ісламу дозволить виявити особливості концептуальної основи бухгалтерського обліку в країнах зазначеного регіону.

Таблиця 1. Характеристика методів бухгалтерського обліку під впливом зовнішнього середовища

Етап	Спостереження		Вимірювання	
Характеристика	Відбувається фіксація властивостей об'єкта та його зв'язків. Фактично відбувається збір необхідної інформації про господарську діяльність підприємства		Відбувається вимірювання об'єкта з якого випливає його стан. В бухгалтерському обліку проявляється як вимірювання господарських засобів і матеріальних та нематеріальних процесів	
Методи	Документування	Інвентаризація	Оцінка	Калькулювання
Сутність	Під документуванням розуміють спосіб первинного спостереження і відображення об'єктів бухгалтерського обліку. Всі господарські операції, які призводять до змін у складі та розміщенні засобів підприємства, а також у джерелах їх	Незважаючи на чітке документування операцій, що відображаються в бухгалтерському обліку, для достовірності його даних необхідно систематично перевіряти господарські засоби в натурі. Бухгалтерські записи повинні відповідати фактичним даним. Для цього потрібно	Для групування і об'єднання різномірних господарських явищ необхідно їх оцінити. Оцінка – це спосіб вираження в єдиному грошовому вимірюванні об'єктів бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік висуває до оцінки певні вимоги, дотримання яких забезпечує правильність	Основною для оцінки вартості продукції є відображення і узагальнення витрат, пов'язаних з певним господарським процесом, що завершується калькулюванням. Під калькулюванням розуміють процес обчислення у грошовому

	утворення, в обов'язковому порядку повинні бути зафіксовані в первинних документах	систематично перевіряти фактичну наявність та стан вказаних об'єктів обліку	відображення господарських засобів, достовірність оцінки	вимірнику витрат і результатів діяльності господарського процесу
Мінливість	Документування піддається зміні під впливом зовнішнього середовища, проте, не змінює самої системи бухгалтерського обліку, його функції та завдання залишаються незмінними	Інвентаризація змінює особливості свого прояву та розширює своє значення, але все це не зумовлює особливих підходів до бухгалтерського обліку	Методи оцінки та калькулювання є взаємопов'язаними методами, адже переслідують одну й ту ж мету. Так, без оцінки фактично не можна виміряти собівартість виготовленої продукції, не можливо встановити величину отриманих доходів. Тому при дослідженні оцінки та калькулювання ці два методи неможливо розділяти. Оцінка є тим методом, зміни в якому найбільш чітко відбиваються на концепції розвитку бухгалтерського обліку в певній країні	
<i>Етап</i>	<i>Групування</i>		<i>Узагальнення</i>	
Характеристика	Відбувається групування об'єктів за їх властивостями та значенням. Даний етап характеризує бухгалтерський облік як систему яка відображає господарські процеси в цілому й одночасно в його складових частинах		Відбувається фіксація загальних ознак та властивостей певного класу об'єктів і здійснюється перехід від одиничного до загального від менш загального до більш загального. Бухгалтерський облік дає такий узагальнений вираз усього процесу як цілого шляхом групування складових елементів, з одного боку, за їх складом та розміщенням, з іншого – за джерелами їх формування і призначення	
<i>Методи</i>	<i>Рахунки</i>	<i>Подвійний запис</i>	<i>Баланс</i>	<i>Звітність</i>
Сутність	Рахунки є способом економічного групування і поточного обліку однорідних за економічним змістом господарських засобів підприємства, їх джерел, а також господарських процесів і фінансових результатів. Рахунки призначені для впорядкування облікових даних, документально оформлених та оцінених, групування всіх об'єктів обліку та господарських фактів за однорідними економічними ознаками	Господарські операції відображаються на рахунках бухгалтерського обліку за допомогою подвійного запису, який полягає у тому, що кожна бухгалтерська операція записується двічі: перший раз – на одному рахунку, а другий раз – на іншому	Баланс у бухгалтерському обліку розглядається як спосіб узагальнення і групування господарських засобів підприємства та джерел їх утворення в грошовій оцінці на певну дату. Бухгалтерський баланс є способом відображення у грошовому вимірнику майнового стану підприємства	Звітність – це система підсумкових показників, які всебічно характеризують діяльність господарську підприємства, результати використання його активів і стан зобов'язань. Звітність більш повно висвітлює господарську діяльність підприємства, ніж баланс
Мінливість	Рахунки, подвійний запис та баланс це ті методи, які властиві лише бухгалтерському обліку, саме існування цих методів вказує на існування облікової науки. Вже протягом віків дані методи залишаються незмінними, хоча їх зовнішня форма може змінюватися проте їх завдання та функції в системі бухгалтерського обліку залишаються все тими ж			Звітність відображає запити користувачів. Сьогодні основні домінування тих чи інших запитів визначаються особливості бухгалтерського обліку в різних країнах світу, на основі чого проводиться класифікація НСБО

Таким чином, всі методи бухгалтерського обліку можна розділити на наступні види: ті що піддаються впливу зовнішнього середовища, проте, не міняють концепції розвитку національної системи бухгалтерського обліку (документування, інвентаризація); ті, які піддаються зміні під впливом зовнішнього середовища міняючи концепцію розвитку НСБО (оцінка, калькулювання, звітність); ті що не змінюються під впливом зовнішнього середовища (рахунки, подвійний запис, баланс).

Групування методів бухгалтерського обліку за наступними групами пов'язано з тим, що перша група методів змінює свою зовнішню форму, не міняють внутрішнього змісту, й в свою чергу лише опосередковано впливає на концепцію бухгалтерського обліку в певній країні. Друга група змінює як зміст так і форму, а тому в залежності від особливостей застосування даних методів можемо говорити про існування різних моделей бухгалтерського обліку. Третя група методів є сталою, адже це та група методів яка визначає існування бухгалтерського обліку. Це жорстке ядро облікової науки, адже без їхнього існування неможливе існування бухгалтерського обліку.

Соціально-економічні умови вимагають надання відповідної інформації користувачам. "Тому при формуванні інформації для виконання вище вказаних цілей, ісламський бухгалтерський облік повинен забезпечити вирішення таких задач, як точне калькулювання закятю, заснування особливої податкової

системи, справедливий розподіл отриманих доходів, створення та розвиток лише дозволених ісламом видів діяльності з гарантією, що функціонування ісламських підприємств сприяє соціально-економічному розвитку суспільства" [1, с. 215].

Управління підприємством з метою виконання свої основних функцій вимагає відповідної інформації яка формується в бухгалтерському обліку. Для задоволення потреб управління у відповідній інформації відбувається трансформація бухгалтерської звітності. Виходячи з цього, формуються особливі підходи до необхідності звітності, її сутності, завдань, які вона виконує. Система бухгалтерського обліку в країнах зони поширення Ісламу, зважаючи на основні постулати ісламської економічної доктрини, сформувала свої підходи до бухгалтерської звітності, а саме: орієнтація на баланс, оскільки необхідно показати стан майна підприємства з метою нарахування податку закят; необхідність відображення розподілу фінансового результату, з метою забезпечення виконання принципу соціальної справедливості ісламської економіки; відображення екологічних активів для забезпечення розвитку екологічно-орієнтованої економіки. Крім того, особливим в країнах зони поширення ісламу є підхід до оцінки об'єктів бухгалтерського обліку, які з метою сплати закят повинні оцінюватися за ринковою вартістю.

Виходячи з вище викладеного, систему методів бухгалтерського обліку можемо зобразити наступним чином (рис. 1).

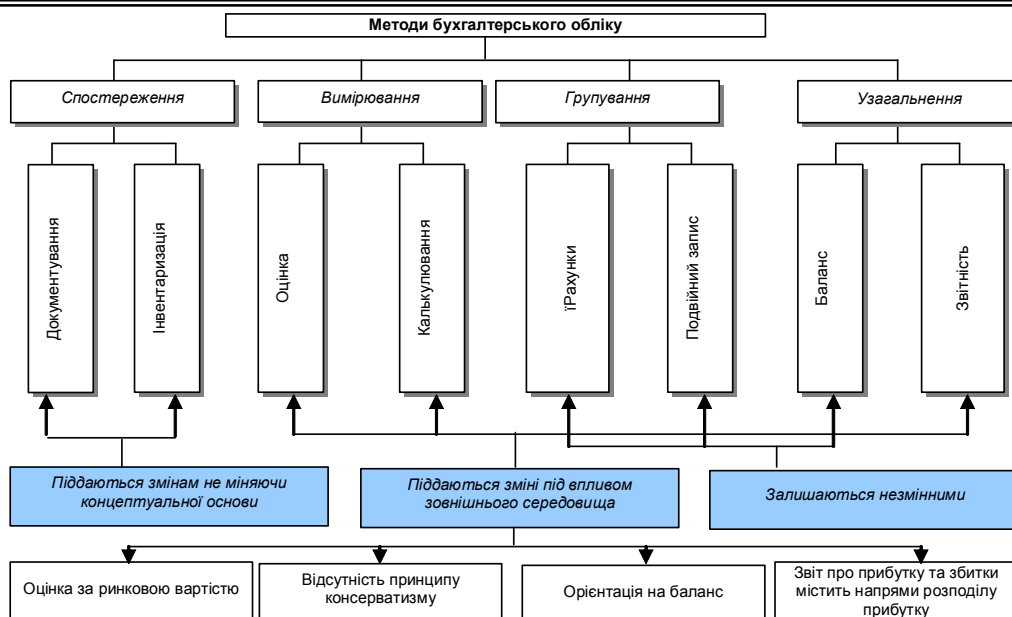


Рис. 1. Мінливість методів бухгалтерського обліку до зовнішнього середовища

Документування як метод бухгалтерського обліку підлягає впливу зовнішнього середовища, оскільки в залежності від особливостей об'єктів бухгалтерського обліку та запитів користувачів щодо інформації про даний об'єкт, змінюються необхідність в первинному спостереженні за даним об'єктом. За таких умов відбуваються зміни в реквізитах первинних документів. Проте, зміна документування не спричиняє зміни самої системи бухгалтерського обліку. Виходячи з цього, концептуальна основа бухгалтерського обліку в країнах зони поширення ісламу не змінюється лише при зміні документального спостереження. Крім того, значення документування як методу бухгалтерського обліку залишається незмінним - змінюються лише особливості його застосування.

Поява нових об'єктів вимагає нових підходів до інвентаризації, виходячи з чого, змінюються об'єкти інвентаризації. Крім того, інвентаризація є методом бухгалтерського обліку, який застосовується лише періодично, тобто через певний проміжок часу. Якщо розглянути облікові періоди в країнах зони поширення ісламу, то вони відрізняються від тих, які діють в країнах Європи, а зважаючи на це, змінюється час проведення інвентаризації, виходячи з мусульманського календаря. Крім того, поява нових технологій, сприяє зміні в технічному забезпеченні інвентаризації. Але, не зважаючи на це, система бухгалтерського обліку не міняє своєї концептуальної основи, а змінюють лише особливості застосування методу.

Методи оцінки та калькулювання є взаємопов'язаними методами, адже переслідують одну й ту ж мету. Так, без оцінки фактично не можна виміряти собівартість виготовленої продукції, не можливо встановити величину отриманих доходів. Тому при дослідженні оцінки та калькулювання ці два методи не можливо розділяти.

Оцінка викликає дискусії серед представників облікової науки. Це пов'язано, в першу чергу, з конфліктом інтересів в суспільстві, адже кожен користувач облікової інформації зацікавлений в оцінці об'єктів бухгалтерського обліку для отримання відповідної вигоди. В залежності від домінуючого користувача визначаються особливості оцінки в бухгалтерському обліку. Крім того, варто зазначити, що фактично оцінка є тим елементом бухгалтерського обліку який дозволяє маніпулювати інформаційними потребами користувачів, оскільки за допомогою оцінки можна повністю змінити інформацію про вартість предметів та засобів праці, яка надається бухгалтерським обліком. Фактично зміни в бухгалтерському обліку - це зміни в оцінці.

Не винятком є країни зони поширення ісламу. У зв'язку з тим, що користувачами, потреби яких вважаються домінуючими в країнах зони поширення ісламу, виступають держава та суспільство, особливості застосування методу оцінки є їхньою компетенцією. Так, держава покликана

захистити інтереси суспільства та проводити економічну політику на основі постулатів ісламської економічної доктрини. Однією з основних функцій які покладаються на державу, та в яких зацікавлене суспільство, є сплата податку зякат. Тому з цією метою в бухгалтерському обліку в країнах зазначеного регіону оцінка здійснюється за ринковою вартістю, й відповідно, не діє принцип консерватизму.

Виходячи з цього, оцінка та калькулювання є найбільш мінливими методами бухгалтерського обліку, а їх зміни фактично призводять до зміни концепції бухгалтерського обліку.

Рахунки його основою бухгалтерського обліку. Кожен об'єкт відображається на відповідному рахунку - саме на рахунках накопичується інформація особливості відповідного об'єкту. Зміни в зовнішньому середовищі можуть змінити об'єкт та інформацію про нього, проте, сутності та властивостей рахунків зміни не можуть. Змінювалися їх шифри та назви їх порядок, проте їх смислове наповнення залишилося й досі й функції які вони виконують є незмінними. Рахунки існують вже понад 500 років, але фактично модернізації не підлягали й досі існують правила запису на рахунках, які застосовувалися в більш ранніх періодах. Крім того, ці правила не піддаються змін зовнішнього середовища.

Подвійний запис є невід'ємною складовою бухгалтерського обліку, адже виступає його базисом. Саме подвійний запис є тим методом, який вказує на існування бухгалтерського обліку. Без подвійного запису фактично не існує бухгалтерського обліку. Подвійний запис це той метод існування якого підтверджує існування бухгалтерського обліку. В обліковій науці існувало багато підходів, щодо відображення господарських операцій із застосуванням потрійного або четверного запису, проте, лише подвійний запис довів свою ефективність. Виходячи з цього подвійний запис є методом бухгалтерського обліку, який, можливо змінює свою зовнішню форму, проте, не міняє своєї суті та внутрішнього механізму під впливом зовнішнього середовища.

Баланс поряд з рахунками та подвійним записом є тим методом, який забезпечує виконання бухгалтерським обліком його функцій. Саме балансове узагальнення дає можливість комплексно пізнати господарську діяльність підприємства: особливості використання матеріальних ресурсів, джерел їх формування та господарських процесів. Під впливом зовнішнього середовища балансовий метод бухгалтерського обліку залишається незмінним, виконує все ті ж функції та завдання. Балансовий метод - це той метод який однаково застосовують уже протягом віків в різних країнах світу. Існують різні теорії балансу, проте, всі вони сходяться на одному: без балансу не існує обліку.

Звітність - метод бухгалтерського обліку який найбільше піддається зміні під впливом зовнішнього середовища. Під дією факторів він міняє не лише

зовнішню форму, але й внутрішній зміст. Адже, нові соціально-економічні умови спричиняють нові підходи до звітності, її побудови та призначення. Зміни в звітності фактично міняють концепцію розвитку національних систем бухгалтерського обліку. В звітності відбиваються всі особливості запитів користувачів, методики обліку господарських операцій, направленість бухгалтерського обліку та напрями розвитку економічних процесів.

Так, наприклад, в країнах Європи звітність націлена на потреби банківських установ, в США та Великобританії на фондові біржі, Україні та Росії на податкові органи. Не винятком є країни зони поширення ісламу, звітність яких націлена на потреби суспільства та держави. В підтвердження цього є міжнародні стандарти фінансової звітності, основна мета якої є оцінка прибутковості акцій.

В залежності від того яка інформація є домінуючою в звітності можна судити про користувача запити кого є домінуючими при формуванні концепції розвитку бухгалтерського обліку в тій чи іншій країні. На сучасному етапі розвитку, бухгалтерська звітність повинна стати регулятором відносин різних користувачів в суспільстві з метою врегулювання соціально-економічної нерівності. В даному напрямі вагомі здобутки мають країни зони поширення ісламу.

В країнах зони поширення зовнішнє середовище відбилосся в наступних особливостях:

По-перше, орієнтація на баланс, що пов'язано з необхідністю сплати податку закят, адже, базою нарахування податку є майно, а не результат господарської діяльності.

По-друге, особлива форма звітності про результати діяльності. В європейській практиці - це звіт про прибутки та збитки, в українській - звіт про фінансові результати, в мусульманській - звіт про додану вартість. Особливістю даного звіту є те же в звітності містяться напрями розподілу фінансового результату на соціальні та інші цілі.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Розвиток облікової науки супроводжується розвитком його методів. В сучасній науці існує багато підходів до сутності методів бухгалтерського обліку, їх складу, та їх особливостей в різних соціально-економічних науках. Виходячи з сутності бухгалтерського обліку як засобу пізнання господарської діяльності, його методи можна згрупувати наступним чином: методи спостереження (документування, інвентаризація), методи вимірювання (оцінка, калькулювання), методи групування (рахунки, подвійний запис) та методи узагальнення (баланс, звітність). Даний склад методів бухгалтерського обліку викликає багато дискусій серед вчених, проте саме за такого складу бухгалтерський облік може ефективно виконувати покладені на нього.

Бухгалтерський облік як засіб пізнання господарської діяльності піддається змінам під впливом зовнішнього середовища. Дані зміни пов'язані в першу чергу зі змінами в його методів. Вважаємо, що дані зміни по різному відбиваються на кожному з методів бухгалтерського обліку. З цією метою всі методи бухгалтерського обліку можна згрупувати наступним чином: ті що піддаються впливу зовнішнього середовища, проте, не міняють концепції розвитку національної системи бухгалтерського обліку (документування, інвентаризація); ті, які піддаються зміні під впливом зовнішнього середовища міняючи концепцію розвитку НСБО (оцінка, калькулювання, звітність); ті що не змінюються під впливом зовнішнього середовища (рахунки, подвійний запис, баланс).

Особливостями методики бухгалтерського обліку в країнах зони поширення ісламу є оцінка за ринковою вартістю, неприйнятність принципу консерватизму, орієнтація на баланс, обов'язковість інформації про розподіл доданої вартості в звітності.

Список використаної літератури:

1. *Ларионов А.Д.* Исламская модель бухгалтерского учета / А.Д. Ларионов, Д.А. Аль-Шарайрех. // Исламские финансы в современном мире. Экономические и правовые аспекты, – М.: УММА, 200., – С. 214–232. 2. *Малюга Н.М.* Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні: теоретико-методологічні основи: дис. ... доктора екон. наук: 08.06.04 / Малюга Наталя Михайлівна. – Житомир, 2006. – 365 с. 3. *Малюга Н.М.* Шляхи удосконалення оцінки в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи:

дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04 / Малюга Наталя Михайлівна. – Житомир, 1998. – 214 с. 4. *Петрук О.М.* Развитие национальной системы бухгалтерского обліку в Україні: стратегія, гармонізація, регламентація: дис. ... доктора екон. наук: 08.06.04 / Петрук Олександр Михайлович. – Житомир, 2006. – 336 с. 5. *Философский словарь* / Под ред. И.Т. Фролова. – 4-е изд. – М.: Политиздат, 1981. – 445 с. 6. From conventional accounting to Islamic accounting: review of the development western accounting theory and its iplications for and differences in the development of Islamic accounting // [http:// Islamic-finance. Net](http://Islamic-finance.Net). 7. *Shahul Hameed Bin Hj. Mohamed Ibrahim* Need for fundamental research in Islamic accounting//<http://islamic-finance.ne>.

ГРИЦИШЕН Дмитрій Олександрович – аспірант кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:
– особливості бухгалтерського обліку в мусульманських країнах

