

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ГІРНИЧИЙ ТЕХНІКУМ**  
ДЕРЖАВНОГО ВИЩОГО НАВЧАЛЬНОГО ЗАКЛАДУ  
"КРИВОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ"

**НАВЧАЛЬНО-МЕТОДИЧНИЙ КОМПЛЕКС**  
самостійної роботи студентів

з навчальної дисципліни: "Бухгалтерський облік"  
для спеціальності: : Економіка підприємства\_5.050107

Укладач: Гілязітдінова О.В.

Розглянута і схвалена  
на засіданні циклової комісії  
електронних дисциплін

Протокол № \_\_ від " \_\_ " \_\_\_\_\_ 2015 р.

Голова циклової комісії: \_\_\_\_\_

Кривий Ріг  
2015

## **ЗАГАЛЬНІ ВІДОМОСТІ**

Навчально-методичний посібник написано відповідно до програми навчальної дисципліни „Бухгалтерський облік” для студентів економічних спеціальностей. У ньому розкриваються основи бухгалтерського обліку, знання яких необхідне для подальшого вивчення фінансового та управлінського обліку, висвітлюються теоретичні положення предмета, методу, техніки та організації ведення бухгалтерського обліку на підприємствах.

Розраховано на студентів економічних спеціальностей та викладачів вищих навчальних закладів.

**ЗМІСТ**

	стор.
Вступ	4
Нормативна програма курсу	5
Навчально-методичне забезпечення самостійного вивчення дисципліни	8
Тема 1. Бухгалтерський облік, його сутність і основи організації	8
Тема 2. Предмет і метод бухгалтерського обліку	17
Тема 3. Бухгалтерський баланс	28
Тема 4. Рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис	33
Тема 5. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку та план рахунків	43
Тема 6. Первинне спостереження, документація та інвентаризація	53
Тема 7. Техніка і форми бухгалтерського обліку	66
Тема 8. Господарські процеси та відображення їх в обліку	80
Тема 9. Основи бухгалтерської звітності	87
Методичні вказівки до виконання контрольної роботи	92
Орієнтовний перелік питань до заліку	98
Список літератури	99

## **ВСТУП**

Бухгалтерський облік є важливою складовою економічної науки і включає технологію інформаційного процесу щодо виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про господарюючий суб'єкт зовнішнім і внутрішнім користувачам для прийняття рішень. З огляду на це він перетворився на міжнародну мову бізнесу і став обов'язковою передумовою успішної діяльності кожного підприємства.

Основоположні принципи бухгалтерського обліку є однаковими для господарюючих суб'єктів всіх видів діяльності й забезпечують єдині підходи щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Теорія бухгалтерського обліку як навчальна дисципліна формує систему знань студентів щодо методів та принципів ведення обліку тощо.

Крім того облік сприяє поглибленню теоретичних знань, які отримані студентами при вивченні політекономії, макро- та мікроекономіки, статистики, права і дозволяє пов'язати між собою уяву про економічні та юридичні категорії та на цій основі більш ефективно використовувати одержані облікові знання на практиці.

Метою курсу є вивчення теоретичних основ бухгалтерського обліку, формування практичних навичок з теорії бухгалтерського обліку в будь якій системі підприємницької діяльності (виробничій або комерційній) при різних формах організації бухгалтерського обліку.

При вивченні дисципліни студент повинен:

- знати Закони України, нормативні та інструктивні документи з обліку окремих об'єктів господарської діяльності підприємства та теоретично – методологічні основи ведення бухгалтерського обліку на промислових підприємствах різних форм власності;
- розуміти економічний зміст окремих об'єктів обліку та відображення господарських операцій з практичної діяльності;
- уміти застосувати методику обліку об'єктів господарства у практичній діяльності, зокрема: розрахувати показники виробництва, відобразити зміни власника в процесі руху активів і зобов'язань, накопичувати аналітичні дані та відображати їх у синтетичному обліку; сформулювати кінцевий результат з обліку діяльності підприємства.

Завдання курсу «Бухгалтерський облік» полягає у вивченні відповідних методів і принципів обліку діяльності окремих суб'єктів підприємництва з таких напрямків:

- поняття бухгалтерського обліку, його предмет та метод;
- бухгалтерський баланс і основи його побудови;
- система рахунків бухгалтерського обліку та їх класифікація;
- документація та інвентаризація;
- форми бухгалтерського обліку;
- основи бухгалтерської звітності.

## **НОРМАТИВНА ПРОГРАМА КУРСУ**

### **ТЕМА 1. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, ЙОГО СУТНІСТЬ І ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ**

Загальне поняття про облік. Виникнення та призначення господарського обліку в суспільстві. Бухгалтерський облік як наука. Види обліку. Мета бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Основні принципи бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві.

### **ТЕМА 2. ПРЕДМЕТ І МЕТОД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Предмет бухгалтерського обліку. Об'єкти і суб'єкти обліку. Базові принципи бухгалтерського обліку. Методичні прийоми (метод) бухгалтерського обліку, поняття та сутність. Елементи методу бухгалтерського обліку. Класифікація об'єктів обліку та їх характеристика. Джерела утворення об'єктів обліку. Господарські процеси та господарські операції. Порядок оцінки активів. Економічна сутність вартісного виміру його значення.

### **ТЕМА 3. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС**

Поняття про бухгалтерський баланс, його зміст, значення. Структура балансу. Вплив господарських операцій на зміни в балансі, порядок читання та аналізу балансу. Значення та функції балансу. Класифікація балансів.

### **ТЕМА 4 РАХУНКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ПОДВІЙНИЙ ЗАПИС**

Бухгалтерські рахунки, їх зміст та будова. Активні та пасивні рахунки, їх будова. Синтетичні й аналітичні рахунки, їх взаємозв'язок. Техніка запису господарських операцій на рахунках обліку. Подвійне відображення операцій на рахунках, його сутність та контрольне значення. Узагальнення даних поточного бухгалтерського обліку. Оборотні відомості, їх побудова та призначення. Сингенетичні рахунки. Аналітичні рахунки. Взаємозв'язок аналітичних та синтетичних рахунків.

## **ТЕМА 5. ПЕРВИННЕ СПОСТЕРЕЖЕННЯ, ДОКУМЕНТАЦІЯ І ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ**

Первинне спостереження в обліку і його документальне відображення.

Види бухгалтерських документів, їх класифікація. Документообіг і зберігання документів. Інвентаризація, як елемент методу бухгалтерського обліку. Місце і роль інвентаризації в теорії бухгалтерського обліку. Класифікація документів. Бухгалтерська обробка документів. Методика проведення інвентаризації, відображення результатів інвентаризації в обліку.

## **ТЕМА 6. ПЛАНИ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Принципи класифікації бухгалтерських рахунків. Класифікація рахунків за відношенням до балансу. Класифікація рахунків за їхнім економічним змістом. Класифікація рахунків за призначенням і структурою. План рахунків бухгалтерського обліку. Рахунки доходів та витрат, їх особливості. Особливості регулюючих рахунків. Калькуляційні рахунки. Результатні рахунки. Транзитні рахунки.

## **ТЕМА 7. ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Форми бухгалтерського обліку, їх суть та історичний розвиток. Техніка облікової реєстрації. Облікові реєстри, їх суть та призначення. Класифікація облікових реєстрів. Способи запису в облікових реєстрах. Способи виправлення помилок в облікових реєстрах. Комп'ютерні форми та системи обліку. Класифікація реєстрів по зовнішній формі. Класифікація реєстрів по змісту. Класифікація реєстрів по видом облікових записів. Порядок та техніка записів в облікові реєстри.

## **ТЕМА 8. ОБЛІК ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ**

Методологічні засади обліку господарських процесів. Облік процесу достачання. Облік процесу виробництва та формування собівартості продукції. Калькулювання як спосіб групування витрат. Визначення собівартості продукції. Облік процесу реалізації. Облік формування та розподілу результатів господарювання. Звичайна, надзвичайна діяльність підприємства. Операційна діяльність. Фінансова та інвестиційна діяльність підприємства. Основна діяльність підприємства. Облік формування та руху статутного капіталу.

## **ТЕМА 9. ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ**

Поняття та принципи побудови бухгалтерської звітності. Вимоги до складання. Класифікація звітності та її користувачі. Порядок подання й оприлюднення фінансової звітності. Форми фінансової звітності. виправлення звітних даних. Облікова політика підприємства. Мета фінансової звітності. Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Аналіз звітності.

# НАВЧАЛЬНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ САМОСТІЙНОГО ВИВЧЕННЯ ДИСЦИПЛІНИ

## ТЕМА 1. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, ЙОГО СУТНІСТЬ І ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ

**Мета заняття** – розкрити поняття бухгалтерського обліку, його суть та значення, взаємозв'язок з іншими дисциплінами, охарактеризувати види та функції бухгалтерського обліку та вимоги, які пред'являються до нього.

### Питання теми:

1. Загальна характеристика господарського обліку та його значення.
2. Види господарського обліку.
3. Бухгалтерський облік як галузь економічної науки.
4. Функції бухгалтерського обліку та вимоги до нього.
5. Завдання бухгалтерського обліку та вимоги до нього.
6. Вимірники, які використовуються в обліку
7. Правове регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

### МАТЕРІАЛ ДЛЯ САМОСТІЙНОГО ОПРАЦЮВАННЯ

#### 1. ГОСПОДАРСЬКИЙ ОБЛІК, ЙОГО ВИДИ ТА ХАРАКТЕРИСТИКА.

Господарський облік відображає процеси, які пов'язані з господарською діяльністю.

Облік виник у процесі матеріального виробництва на певній стадії розвитку суспільства, і господарська діяльність сприяла його поширенню. Про використання обліку в практичній діяльності людства на ранніх стадіях розвитку суспільства свідчать свідки папірусу (Древній Єгипет, 3400 -2980 рр. до нашої ери), глиняні пластинки або таблетки (Вавілон), дощечки, вибілені гіпсом (Греція), навощені дощечки, ликопапірус, пергамент (Рим) тощо.

Перші письмові дані про господарський облік відносяться до XIV сторіччя. У 1391р. італійський історик Т. Зерби писав про наявність подвійного запису, при якому сума кожної господарської операції записувалась двічі. В 1458р. купець з Дубровника Бенедетто Котрулі в книжку «Про торгівлю і досконального купця» включив главу про подвійну бухгалтерію. Оскільки ця книжка була знайдена зовсім недавно, автором подвійної бухгалтерії багато сотень років вважався монах-математик Лука Пачолі (Пачіолі) (1445-1515 рр.). На відміну від Б. Катрулі Л. Пачолі у своїй книзі «Трактат про рахунки і записи» розглядав облік як універсальну методичну науку.

У Росії першим хто отримав у 1732р. звання головного бухгалтера Санкт-Петербурзької митниці, був голландський купець Тиммерман.

У Київській Русі перші дані про облік як практичну діяльність відносяться до XI сторіччя.

Перший нормативний документ з обліку - Військовий Статут було надруковано в Росії при Петрі I в 1716 р. Пізніше з'явилися книжки з обліку «Про порядок у отриманні приходів та видатків рахунків про гроші і яким чином книги вести, та про те, як слід



діяти в губерніях, селищах та містах» - в 1736р., «Торг амстердамський, зміст якого має все те, що потрібно знати купцям і банкірам, які проживають в Амстердамі, так і іноземним» - в 1762 - 1763рр., «Ключ комерції або торгівлі, тобто наука бухгалтерії, що висловлює зміст книг і утворення рахунків купеческих» - в 1783р.

З історії є можливість усвідомити, що бухгалтерський облік забезпечує:

- не нове явище у бізнесі: його перші облікові записи з'явилися 4 тис. років тому;
- не одне й теж, що і суспільний облік: на ранніх стадіях облік в основному призначався для цілей управління, а не для інвесторів;
- не є результатом дії якоїсь нації: його розвиток, головним чином, залежав від подій, які відбувалися в різних країнах світу, це продукт інтелектуальної діяльності іудеїв, християн і мусульман, тобто результат взаємодії багатьох культур;
- стимулювався розвитком технічного прогресу.

Під словом бухгалтерія, як правило, розуміють ведення бухгалтерських записів. Бухгалтерія - німецьке слово, в дослівному перекладі на українську мову означає книговедення, в перекладі на українську за змістом воно означає рахівництво.

В Росію настільки звичне та близьке нам слово «бухгалтерія» прийшло в 1710 р., але не з німецької, як звично думають, а із шведської мови -bokhallare.

У законодавчих та нормативних актах надається велике значення обліку як важливому фактору контролю за господарською діяльністю.

З метою вирішення завдань, поставлених перед господарським обліком, необхідно вивчати явища та процеси господарської діяльності (встановлюються кількісні показники - кількість отриманих матеріалів, кількість витрачених, кількість виробленої продукції тощо і надається їх якісна характеристика).

Господарський облік має бути організований таким чином, щоб він забезпечував управління необхідною обліковою інформацією.

Таким чином, господарський облік - це спосіб кількісного відображення і якісної характеристики господарської діяльності з метою управління нею.

## 2. Види ОБЛІКУ ТА ЇХ ХАРАКТЕРИСТИКА.

На кожному підприємстві ведення господарської діяльності забезпечується засобами господарювання, такими як грошові кошти, матеріали, товари, нематеріальні активи, автомобілі, обладнання, будівлі і т.п. Господарські засоби входять, до складу активів підприємства, бо активи - це ресурси (контрольовані підприємством), використання яких, як очікується, приведе в майбутньому до отримання економічних вигід-тобто надходження грошових коштів

Ще однією особливістю ведення господарської діяльності є те, що підприємство в процесі такої діяльності обов'язково буде мати певні зобов'язання перед іншими підприємствами, своїми працівниками, державою тощо.

Господарський облік - це облік господарської діяльності підприємства, а також його активів, зобов'язань та власного капіталу, який полягає у спостереженні, вимірюванні та реєстрації.

Спостереження полягає у визначенні змістовної характеристики об'єкту обліку; вимірювання - у вираженні об'єкту обліку у визначених одиницях (натуральних, трудових, вартісних), реєстрація - у фіксації змістовної характеристики об'єкту обліку та одиниць його виміру.

Об'єктами господарського обліку можуть виступати господарські операції, активи, зобов'язання та власний капітал.

За видами господарський облік поділяється на оперативний, статистичний та бухгалтерський, а за характером - на управлінський та фінансовий (рис. 1.1).



Рис. 1.1 Види господарського обліку

Найбільш простий за характером ведення оперативний (оперативно-технічний) облік. Йому підлягають окремі господарські і технічні операції. За допомогою оперативного обліку відображаються такі процеси і явища, як вихід працівників на роботу, рівень температури плавки у печах тощо. Оперативний облік ведеться не в цілому по господарству, а за окремими операціями у розрізі діляниць - цех, бригада, ланка, зміна. Причому оперативні дані в основному лише фіксуються і не узагальнюються в цілому по підприємству. Частіше такий облік ведеться в натуральних вимірниках, рідше в трудових.

Головним завданням оперативного обліку є швидка (оперативна, за короткий проміжок часу, протягом дня) видача оперативних даних. Оперативний облік передбачає використання статичних методів, головним чином, таких, як спостереження господарських та технологічних операцій безпосередньо у процесі їх здійснення дозволяє оперативно їх контролювати та управляти ними.

Таким чином, оперативний (оперативно-технічний) облік - це спосіб спостереження, відображення та контролю окремих господарських та технічних операцій безпосередньо в процесі їх здійснення з метою оперативного керівництва ними.

Статистичний облік ведеться з метою вивчення (спостереження, відображення, опрацювання) і контролю масових і окремих типових господарських операцій, процесів, явищ. Так, за допомогою статистичного обліку вивчається рівень продуктивності праці, забезпеченість працівників підприємства житлом тощо.

У статистичному обліку використовуються такі спеціальні, властиві йому методи, як зведення та групування, експертна оцінка, методи середніх чисел тощо.

Для відображення явищ і процесів, що відбуваються на підприємствах, в організаціях і установах, у статистичному обліку використовуються різноманітні вимірники. Дані статистичного обліку можуть узагальнюватись як в цілому по підприємству, так і за окремими підрозділами, а також за галузями господарювання та в цілому по регіону, країні.

Окремі дані оперативного та статистичного обліку не фіксуються на спеціальних уніфікованих бланках. Варто зазначити, що оперативний і статистичний облік не охоплює всі операції і не ведеться безперервно.

Для управління господарською діяльністю в сучасних умовах даних оперативного та статистичного обліку недостатньо. Необхідний постійний, безперервний, абсолютно достовірний і юридичне підтверджений облік господарських операцій, що охоплює всю господарську діяльність і який дозволяє на основі узагальнення результатів господарської діяльності приймати конкретні управлінські рішення по її здійсненню як в цілому по підприємству, так і по окремих його підрозділах. Таким обліком є бухгалтерський.

*Бухгалтерський облік - це спосіб безперервного і повного відображення господарської діяльності підприємства, організації, установи, вираженого в грошових одиницях, з метою забезпечення керівництва необхідною інформацією.*

До особливостей бухгалтерського обліку слід віднести:

- безперервне, повне і послідовне відображення господарських засобів та операцій (що дозволяє отримати всебічну картину господарської діяльності підприємства, організації, установи);
- обов'язкове документальне підтвердження наявності господарських засобів та здійснення господарських операцій (зазначене підтвердження здійснення господарської операції є єдиним джерелом облікової інформації); узагальнення даних у грошовому виразі;
- використання специфічних засобів та прийомів (оцінка, калькулювання, рахунки, подвійний запис тощо).

У свою чергу бухгалтерський облік поділяється на *фінансовий і управлінський*.

*Фінансовий облік* ведуть усі підприємства, організації, установи. Він повинен забезпечувати повне і комплексне відображення господарської діяльності за відповідний звітний період, стан фінансової звітності. Фінансовий облік і звітність регулюються в Україні Національними стандартами, державними регламентами різних рівнів, а його дані використовуються внутрішніми і зовнішніми споживачами.

Управлінський облік ведеться підприємствами для забезпечення власних потреб в інформації усіх рівнів управління і є комерційною таємницею конкретного підприємства.

Управлінський облік тісно пов'язаний з фінансовим, бо фінансовий оперує даними, отриманими за допомогою управлінського і навпаки. Оперативний, статистичний та бухгалтерський облік також тісно пов'язані між собою і доповнюють один одного.

Порівняльну характеристику фінансового і управлінського обліку наведено у табл.

1.1

Таблиця 1.1

<b>Ознака</b>	<b>Фінансовий облік</b>	<b>Управлінський облік</b>
Головні користувачі інформації	Менеджери підприємств і зовнішні користувачі	Менеджери різних рівнів підприємства
Регламентация	Нормативні акти	Жодної регламентації
Використання вимірників	Єдиний грошовий вимірник	Різні вимірники, в т.ч. якісні показники
Об'єкт аналізу	Підприємство в цілому	Структурні підрозділи
Періодичність складання	Регулярно (квартал, рік)	Звітний інтервал (оперативна інформація)

<b>Ознака</b>	<b>Фінансовий облік</b>	<b>Управлінський облік</b>
Ціль	Оцінка минулого	Прогноз на майбутнє
Відкритість даних	Більшість даних доступні всім	Комерційна таємниця
Приклад	Облік активів, власного капіталу, зобов'язань, витрат, доходів	Облік складових собівартості тощо

### 3. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ГАЛЮЗЬ ЕКОНОМІЧНОЇ НАУКИ

Управління господарством як в цілому, так кожним окремим підприємством, організацією, установою (незалежно від форми власності) базується на інформації про наявність та рух коштів, матеріалів та витрат праці, використання обладнання, собівартості продукції тощо. Зазначену інформацію надає один з найважливіших видів господарського обліку – бухгалтерський.

Видатний російський бухгалтер Сіверс Є.Є. (1852-1917) запропонував практичну діяльність визначити як рахівництво, а науку про облік – як рахунковедення. Отже, бухгалтерія або рахівництво – це наука, що досліджує способи і встановлює правила обліку майна в різних господарствах.

Завдання науки рахівництва полягає у тому, щоб допомогти людині в будь-який час бачити свій стан, як вона живе: збагачується чи бідніє, погіршується чи покращується її стан, на чому вона має збитки та на чому прибутки.

Що ж таке бухгалтерський облік? Існує безліч визначень бухгалтерського обліку. На практиці дуже часто ототожнюють бухгалтерію і бухгалтерський облік. Ці терміни часто взаємозамінні. Але слід зрозуміти, що бухгалтерія - це, перш за все, професія, а облік - частина процесу управління, тобто перший термін бажано вживати у зв'язку з професією, а другий - з її змістом, зокрема, контексті освіти чи теорії.

Бухгалтерію можна розглядати з двох точок зору: як облікову науку, і як сукупність записів господарських операцій тієї чи іншої господарської одиниці.

Бухгалтерія - це облік господарських операцій, який ведеться в письмовій формі за певним планом і за певною системою, або ж можна сказати, що рахівництвом називаються всі ті засоби, за допомогою яких здійснюється облік господарських процесів.

Як наука, бухгалтерія ставить собі за мету вивчити і встановити правила та прийоми обліку господарських, процесів.

Бухгалтерський облік - динамічна система, яка постійно відображає зміни практичної діяльності та інформаційних потреб користувачів бухгалтерської звітності.

Бухгалтерський облік як наука являє собою вчення про систему отримання, опрацювання, систематизацію та видачу облікової інформації з метою її використання в управлінні господарством.

Бухгалтерський облік – процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

Як і будь-яка інша наука, бухгалтерський облік має свої чітко визначені мету, завдання, предмет, метод, методологію, що вивчаються у низці наукових дисциплін: теорія бухгалтерського обліку, організація бухгалтерського обліку; в галузевих курсах (особливості обліку у промисловості, сільському господарстві, будівництві, торгівлі,

зовнішньоекономічної діяльності, банківських установах калькулювання, звітність тощо).

Бухгалтерський облік тісно пов'язаний з іншими економічними науками. Методологічною його основою є діалектичний матеріалізм, закони та категорії якого використовуються у бухгалтерському обліку для пізнання і управління фінансово-господарськими процесами.

Теоретичною основою бухгалтерського обліку є економічна теорія, знання якої дозволяють правильно розуміти природу та розвиток виробничих відносин, на науковій основі застосовувати, розробляти, виявляти, розраховувати різні показники багатосторонньої господарської діяльності.

Головна мета обліку - надання інформації, що забезпечує контроль за здійсненням фінансово-господарської діяльності. А кінцева мета - складання звітності, яка є джерелом інформації про хід та результати діяльності господарюючих суб'єктів зі відповідні періоди. Систему показників звітності, порядок їх розробки, формування і використання в управлінні в основному визначає статистика.

Облік також тісно пов'язаний з такою економічною дисципліною, як фінанси та гроші та кредит, так як широко застосовується ціла низка її категорій і понять (відрахування до бюджету, оподаткування, кредитування, страхування, касові операції тощо).

Використання облікової інформації в управлінні господарською діяльністю суб'єктів потребує знань науки управління, організації та технології виробництва, економіки окремих галузей, господарського права, аналізу господарської діяльності.

На даний час бухгалтерський облік здійснюється на ЕОМ, діалоговій комп'ютерній техніці, що, відповідно, потребує знань теорії інформатики, кібернетики, машинного опрацювання облікової інформації.

#### 4. ФУНКЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ.

Облік в цілому і бухгалтерський облік зокрема є однією із загальних функцій управління -прогнозування, планування, обліку, контролю, аналізу, регулювання.

А тому цілком закономірно визначити функцію обліку як систему спостереження, виміру, реєстрації, обробки та передачі до апарату управління інформації щодо господарської діяльності підприємництва, організації, установи, тобто інформаційну функцію.

Інформаційна функція бухгалтерського обліку полягає в одержанні інформації про господарську діяльність. У той же час вона є функцією управління, так як входить до складу загальних функцій управління.

Разом з тим працівники бухгалтерії частково виконують і функцію контролю (особливо ця функція набула розвитку в умовах ринкової економіки), яка відповідно до нормативних документів є функцією бухгалтера.

У зв'язку з посиленням контрольних функцій бухгалтера у нових умовах господарювання відповідно змінюється і реалізація методів бухгалтерського обліку.

Бухгалтерські прийоми направлені на забезпечення функцій контролю та аналізу. Особливо це проявляється в умовах широкого застосування ЕОМ. Такий вид інтеграції обліку, контролю і аналізу цілком закономірний. Але це не означає, що функції обліку зводяться до здійснення контролю та аналізу. Функції були і залишаються обліковими,

але посилюється спрямованість обліку на забезпечення (а не проведення) контролю, аналізу господарської діяльності, що реалізуються бухгалтерією та іншими службами апарату управління.

У зв'язку з інтеграцією обліку і контролю вхідна та вихідна облікова інформація трансформувались в облікову і контрольну.

У результаті інтеграції функцій обліку та аналізу продуктом праці працівників з обліку стає обліково-аналітична інформація.

Таким чином, оскільки основною функцією бухгалтерського обліку є інформаційна, то, відповідно, продуктом праці буде облікова, обліково-контрольна та обліково-аналітична інформація.

За допомогою бухгалтерського обліку на основі первинних даних та їх подальшого опрацювання одержується необхідна для управління облікова (фінансова та управлінська) інформація про господарську діяльність.

## 5. ЗАВДАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ВИМОГУ ДО НЬОГО

Завдання бухгалтерського обліку зумовлені вимогами управління господарством, функціонуванням господарського механізму.

Найважливішими завданнями бухгалтерського обліку є наступні:

- збирання, обробка і відображення первинних даних про господарську діяльність;
- систематизація даних з метою узагальнення і одержання підсумкової інформації про господарську діяльність;
- забезпечення необхідними, даними з метою здійснення контролю за виконанням планів виробництва, діяльності підприємства тощо.

Облік має забезпечувати одержання первинної інформації про господарську діяльність. З цією метою за кожною господарською операцією збираються дані, які фіксуються на відповідних носіях економічної інформації. При цьому першочерговим завданням є максимальне використання засобів інформаційно-управлінської техніки, систематизація даних з метою узагальнення і одержання підсумкової інформації про господарську діяльність. З метою одержання підсумкових даних про роботу підприємстві, організації, установи, необхідно відповідно систематизувати первинні дані. Така систематизація дозволяє одержати інформацію, необхідну для оцінки господарської діяльності.

Кожне підприємство, організація, установа має відповідні плани своєї діяльності. Дані бухгалтерського обліку, що відображають фактичний стан господарської діяльності, мають забезпечувати контроль виконання виробничої програми такі окремими структурними підрозділами.

## 6. ВИМІРНИКИ, ЩО ЗАСТОСОВУЮТЬСЯ В ОБЛІКУ

Для здійснення управління господарським об'єктом необхідно мати кількісні та якісні показники його діяльності.

Кількісні - це показники діяльності господарюючого суб'єкта, за допомогою яких визначається обсяг виконаних операцій, процесів; якісні - характеризують економічну ефективність цих операцій, процесів.

У бухгалтерському обліку застосовуються і кількісні, і якісні показники. Залежно від використаних на підприємстві засобів, джерел їх утворення та процесів, а також показників, що характеризують їх діяльність, використовуються різноманітні облікові вимірники: натуральні, трудові, грошові.

Натуральні вимірники - одиниці ваги, об'єму, довжини тощо. За їх допомогою визначають кількість господарських засобів та виконаних робіт. Так, наприклад, сировину і матеріали вимірюють кількісно в кілограмах, тоннах (метал, вугілля), у літрах (молоко), у кубічних метрах (гравій, пісок), у комбінованих умовних одиницях (умовні банки - у консервній галузі промисловості) тощо. Застосування різноманітних комбінованих вимірників зумовлено фізичними особливостями тих чи інших господарських засобів.

За допомогою натуральних вимірників отримують як кількісні, так і якісні показники.

Натуральні вимірники застосовуються виключно до однорідних предметів. Це значить, що не можливо підсумовувати показники різнорідних предметів (наприклад, кількість наявних на складі тонн мастила і металу).

Трудові вимірники - це одиниці витраченої праці. До них відносяться хвилини, години, дні.

Трудові вимірники широко застосовуються у поєднанні з натуральними. Але за їх допомогою неможливо виміряти всі господарські засоби, джерела їх утворення та господарські процеси.

За допомогою трудових вимірників визначаються кількість витраченої праці на виконання різних робіт трудові ресурси, продуктивність праці тощо.

В окремих випадках трудовий вимірник може використовуватись з метою вирахування витрат часу по виготовленню різноманітних виробів. Але він не може бути універсальним.

Грошовий вимірник - це одиниця вартості. Всі підприємства, організації, установи, що діють на території України, зобов'язані вести бухгалтерський облік в українській національній валюті - гривні та в сотій її частині - копійках. За допомогою грошового вимірника визначають у грошовому виразі вартість сировини та матеріалів, розмір прибутку (збитку), рівень рентабельності та інші показники господарської діяльності.

Кожний із розглянутих вимірників може застосовуватись самостійно, а також у поєднанні з іншими. Так, наприклад, з метою виміру палива застосовують і натуральні, і грошові вимірники.

У бухгалтерському обліку узагальнюючим і всебічним вимірником є грошовий. Тому найважливішим завданням бухгалтерського обліку є оцінка засобів і процесів у грошовому виразі.

## 7. ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ.

Правове регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні регламентується Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999р. за №996-XIV. Цей закон визначає правові принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності в Україні та поширюється на всіх юридичних осіб незалежно від організаційно-

правових форм і форм власності, а також розповсюджується на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно з законодавством. Підприємство самостійно обирає форму організації бухгалтерського обліку, визначає облікову політику, має право виділяти на окремий баланс філії, представництва, які зобов'язані вести бухгалтерський облік з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.

Починаючи з 1 січня 2000р. поетапно в Україні введені положення (стандарти) бухгалтерського обліку П(с)БО.

Ведення бухгалтерського обліку за новими методологічними засадами слід розпочинати із ознайомлення з основними термінами.

Бухгалтерський стандарт-це стандартні вимоги до методів і процедур ведення бухгалтерського обліку. Бухгалтерські стандарти, як правило, співпадають з бухгалтерськими принципами.

В Україні розроблені національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку. За своїм змістом вони умовно поділяються на 3 групи. Перша група регулює питання складання фінансової звітності; друга - орієнтована на врегулювання питань пов'язаних з відображенням активів та проведенням оцінки основних засобів, нематеріальних активів, запасів, товарів, дебіторської заборгованості; третя група підпорядкована визначенню облікових процедур з формування доходів та фінансових результатів.

Стандарт обліку - облікові правила та процедури, що стосуються виміру, оцінки і надання облікової інформації, розроблені відповідними професійними організаціями, наприклад, Комісією зі стандартів фінансового обліку (США), Комітетом з міжнародних стандартів обліку, що знаходиться у Великобританії.

Міжнародні стандарти - це документи, які носять характер рекомендацій. Є країни, які застосовують міжнародні стандарти як національні. В Україні, як і в багатьох інших країнах світу, прийняті свої правила (стандарти) обліку.

В багатьох країнах стандарти бухгалтерського обліку розробляються професійними недержавними організаціями бухгалтерів, причому частина стандартів має обов'язковий характер, а частина - рекомендаційний. В деяких країнах правила бухгалтерського обліку встановлюються уповноваженими урядом органами. До останніх належить і Україна.

Закон "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" передбачає, що державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою:

- створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів;
- удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Сьогодні методологічні аспекти обліку регулює Міністерство фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Структура регулювання бухгалтерського обліку в нашій державі виглядає наступним чином: основа - перший рівень - загальні положення Закону; другий рівень - Стандарти і План рахунків, що базуються на законі та затверджені Мінфіном і зареєстровані в Мінюсті; третій рівень - накази та листи Мінфіну, що роз'яснюють, як застосовувати той чи інший Стандарт в тій чи іншій конкретній ситуації.



### Контрольні запитання:

1. Дайте визначення бухгалтерському обліку, як науці?
2. Що є методологічною та теоретичною основою бухгалтерського обліку?
3. Який взаємозв'язок теорії бухгалтерського обліку з іншими науками та науковими дисциплінами?
4. Що собою являє господарський облік?
5. Які особливості бухгалтерського обліку?
6. Охарактеризуйте види господарського обліку?
7. Яка роль та місце бухгалтерського обліку в системі управління народним господарством?
8. Які вимоги пред'являються до бухгалтерського обліку?
9. Які облікові вимірники та межі їх застосування у бухгалтерському обліку?
10. Хто є користувачем облікової інформації?
11. Яке визначення суті бухгалтерського обліку в Законі України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні"?
12. Які документи здійснюють правове регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності?
13. Що таке бухгалтерський стандарт, стандарт та міжнародні стандарти?
14. Які основні положення Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні"?

### Проблемні питання:

1. Які шляхи отримання та використання інформації для управління в системі господарської діяльності?
2. Чи можлива поява інтеграції (злиття) фінансового, управлінського та виробничого обліку?
3. У чому полягає взаємозв'язок бухгалтерського обліку з іншими економічними науками?
4. Які перспективи розвитку бухгалтерського обліку?

**Література:** 1,2,12,13,14,15

## ТЕМА 2. ПРЕДМЕТ І МЕТОД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

**Мета заняття:** вивчити поняття, предмет та об'єкт бухгалтерського обліку, класифікацію об'єктів за складом та розміщенням і за джерелами утворення капіталу та використання його в господарській діяльності; засвоїти характеристику елементів бухгалтерського обліку.

### Питання теми:

1. Поняття предмета та об'єктів бухгалтерського обліку.
2. Класифікація господарських засобів.
3. Класифікація джерел формування господарських засобів.
4. Господарські процеси як об'єкти бухгалтерського обліку.
5. Поняття методу бухгалтерського обліку та характеристика його елементів.

## МАТЕРІАЛ ДЛЯ САМОСТІЙНОГО ОПРАЦЮВАННЯ

### 1. ПОНЯТТЯ ПРЕДМЕТА ТА ОБ'ЄКТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Бухгалтерський облік, як будь-яка інша економічна наука, має свій предмет, об'єкти, суб'єкти і метод.

Визначення того, що обліковується розкриває зміст предмету бухгалтерського обліку, а вивчення того, як ведеться облік, якими основними способами і прийомами він здійснюється, характеризує його метод.

Під об'єктом обліку розуміють конкретний засіб (майно або джерело його утворення, наприклад, матеріали, паливо, готівка, позики банку тощо).

Суб'єкт бухгалтерського обліку – це господарюючий суб'єкт (підприємство, організація, установа, підприємець тощо).

Предметом бухгалтерського обліку є вся господарська діяльність підприємства.

Однак господарська діяльність складається з окремих елементів - операцій, процесів тощо. Ці елементи безпосередньо відображаються в бухгалтерському обліку і визначають окремі його об'єкти, що складають конкретний зміст предмету.

Предметом бухгалтерського обліку є не самі об'єкти (активи і пасиви) в їх фізичному розумінні, інформація про них, яка необхідна для управління. Предмет обліку – це факти, які характеризують стан та використання ресурсів підприємства процесів придбання, виробництва та реалізації; розрахункові відносини підприємства з фізичними і юридичними особами; фінансові результати та формування інформації фінансового характеру для внутрішніх і зовнішніх користувачів.

Сутність предмету бухгалтерського обліку розкривається через об'єкти, що обліковуються, які за економічним змістом та призначенням можна об'єднати в дві групи:

- об'єкти, що забезпечують господарську діяльність підприємства;
- об'єкти, що складають господарську діяльність підприємства.

До першої групи відносяться господарські засоби та їх джерела, до другої - господарські процеси та їх результати.

Згідно національних стандартів бухгалтерського обліку в Україні засоби підприємства групують за 3 ознаками, а саме:

1. необоротні активи,
2. оборотні активи,
3. витрати майбутніх періодів.

Згідно національних стандартів джерела утворення господарських засобів групують за 5 ознаками:

1. власний капітал,
2. забезпечення наступних витрат і платежів,
3. довгострокові зобов'язання,
4. поточні зобов'язання,
5. доходи майбутніх періодів.

У бухгалтерському обліку відображаються господарські факти, явища і процеси, які зумовлюють рух господарських засобів, коштів і джерел їх утворення. Рух коштів, засобів, джерел називають процесом. Щодо економічної теорії, то вона визнає процес постачання (заготівлі), виробництва і реалізації, тобто грошові кошти створюють, обіг: гроші-товар-гроші. В обліку відображають такі господарські факти, які попередньо

одержали грошову оцінку; якщо ж об'єкт неможливо оцінити, то його не можна розглядати як предмет бухгалтерського обліку. Звідси під предметом обліку слід розуміти наявність та рух господарських засобів і джерел їх утворення, господарські процеси та результати діяльності, відображені за допомогою грошової оцінки.

## 2. КЛАСИФІКАЦІЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ЗАСОБІВ.

Активи – ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

Господарські засоби підприємства у бухгалтерському обліку класифікують за двома ознаками:

1. за складом і використанням (функціональною роллю у процесі відтворення),
2. за джерелами формування (фінансування).

За складом і використанням господарські засоби підприємства групують за наступними ознаками:

- ✓ за формами функціонування (матеріальні, нематеріальні, фінансові);
- ✓ за характером участі в господарському процесі, швидкістю їх обігу (обіоротні, необоротні);
- ✓ за ступенем ліквідності (ліквідні, не ліквідні);
- ✓ за функціональною роллю у процесі відтворення (засоби у сфері виробництва, засоби у невиробничій сфері, засоби у сфері обігу і вилучені кошти).

З 1 січня 2000 р. з введенням в дію Закону „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, зі зміною структури бухгалтерського балансу, назви його розділів, змісту розділів, господарські засоби класифікують за наступними ознаками:

- ✓ необоротні активи;
- ✓ оборотні активи;
- ✓ витрати майбутніх періодів (рис. 2.1).

1. Необоротні активи – всі активи, що не є оборотними. До них належать: нематеріальні активи, основні засоби, незавершене будівництво, довгострокові фінансові інвестиції, довгострокова дебіторська заборгованість, відстрочені податкові активи, інші необоротні активи.

а) нематеріальні активи – немонетарні активи, які не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифіковані та утримуються підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року для виробництва та надання в оренду іншим особам.

До них належать:

- права користування природними ресурсами;
- права користування майном;
- права на комерційні призначення;
- права на об'єкти промислової власності;
- авторське та суміжні з ним права;
- інші нематеріальні активи.

б) основні засоби — матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій,

очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

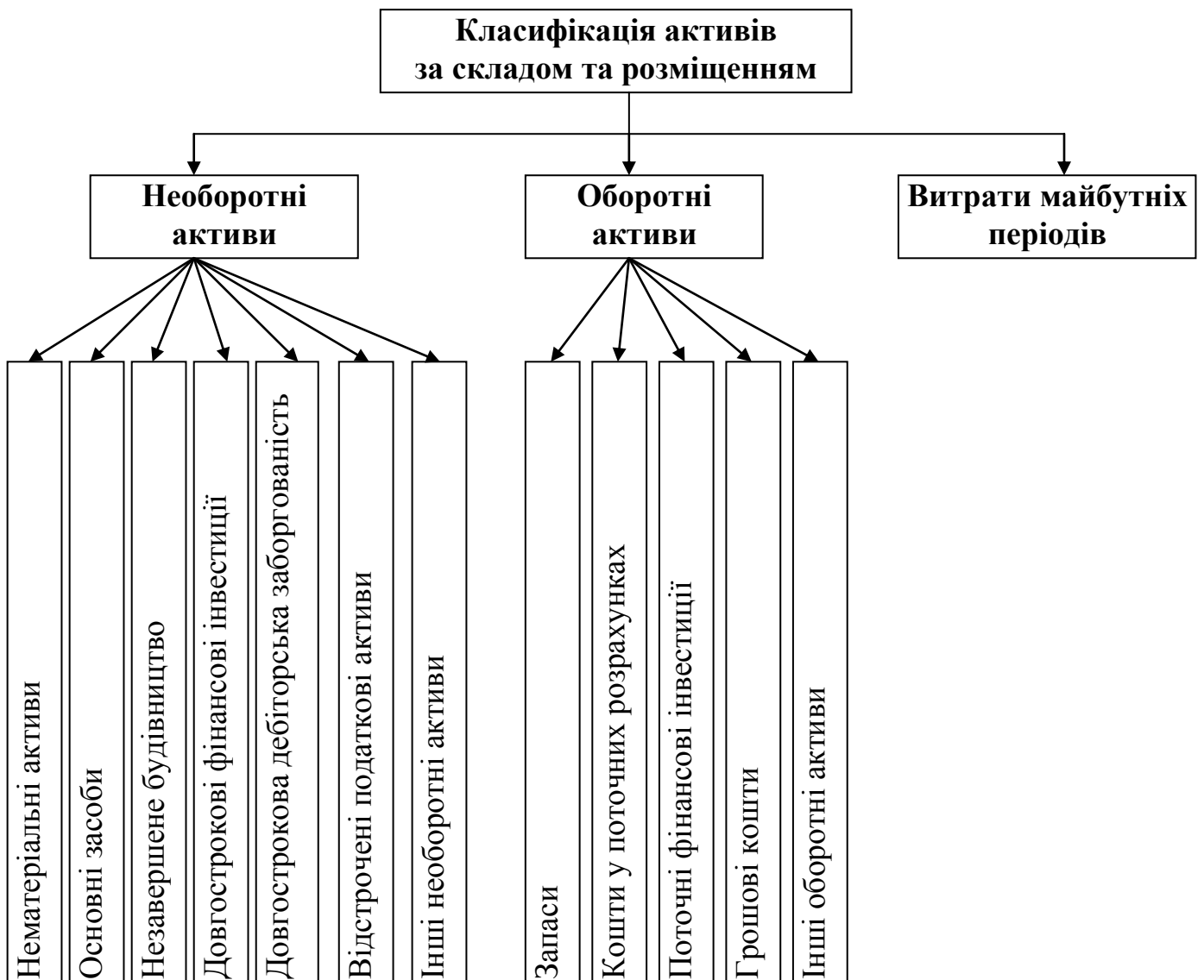


Рис. 2.1 Класифікація активів за складом та розміщенням

Основними називають такі засоби, які у процесі їх використання передають свою вартість частинами (у міру зношування) новоствореному за їх допомогою продукту, зберігаючи при цьому свою споживчу вартість до остаточного спрацювання.

Наприклад: будинки та споруди, машини та обладнання, транспортні засоби, інструменти, прилади, інвентар та інші основні засоби;

в) незавершене будівництво — незавершені, недобудовані об'єкти;

г) довгострокові фінансові інвестиції — інвестиції на період більше одного року, а також усі інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент;

— фінансові інвестиції — активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів, тощо), зростання вартості капіталу, або інших вигод для інвестора;

д) довгострокова дебіторська заборгованість — сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу;

— дебітори — юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів;

е) відстрочені податкові активи — це сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних періодах у наслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базами оцінки, їх ще називають вилучені активи — це кошти, які вилучені з обороту підприємства у зв'язку з одержанням і розподілом доходу (прибутку), частина якого спрямована до бюджету згідно діючого законодавства.

Інші необоротні активи — суми необоротних активів, які не можуть бути включені до наведених вище груп.

2. Оборотні активи — грошові кошти та їх еквіваленти, що необмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації та споживання протягом операційного циклу, чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Операційний цикл — проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг.

До оборотних активів належать засоби, які використовуються в одному виробничому процесі, змінюють свою первісну натуральну форму і їх вартість, включається до витрат виробництва повністю.

До складу даної групи належать:

- а) запаси;
- б) кошти у поточних розрахунках;
- в) поточні фінансові інвестиції;
- г) грошові кошти;
- д) інші оборотні активи.

а) Запаси — активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством. Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

— сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

— незавершене виробництво у вигляді незакінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів;

— готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актам;

— товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;

— малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року, зокрема: інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо.

— молодняк тварин і тварини на відгодівлі, продукцію сільського і лісового господарства;

б) кошти у поточних розрахунках складають дебіторську заборгованість.

Дебіторська заборгованість — це заборгованість інших підприємств, осіб даному підприємству. Наприклад: заборгованість покупців, замовників, підзвітних осіб;

в) поточні фінансові інвестиції — фінансові інвестиції на строк, що не перевищує один рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент;

г) грошові кошти та їхні еквіваленти (готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання, як у національній, так і у іноземній валюті);

д) інші оборотні активи — суми необоротних активів, які не можуть бути включені до наведених вище груп.

3. Витрати майбутніх періодів — витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів. До таких витрат належать:

— витрати з освоєння виробництва нових видів продукції, з освоєнням нових виробництв та агрегатів;

— суми передплати періодичних видань та ін.

### 3. КЛАСИФІКАЦІЯ ДЖЕРЕЛ ФОРМУВАННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ЗАСОБІВ

Господарські засоби підприємства за джерелами їх утворення поділяють на власні (сформовані за рахунок власних джерел) та залучені (сформовані за рахунок залучених джерел). В практиці до власних джерел відносять: статутний капітал, додатковий капітал, емісійний доход, резерви, прибуток. До залучених відносять: кредити, довгострокові зобов'язання за облігаціями підприємства, кредиторська заборгованість.

Згідно з Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку активи утворюються за рахунок наступних джерел (рис.2.2):

- власний капітал.
- забезпечення наступних витрат і платежів.
- довгострокові зобов'язання.
- поточні зобов'язання.
- доходи майбутніх періодів.

1. Власний капітал — частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

Зобов'язання — заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

До основних джерел власного капіталу належать:

- а) статутний капітал;
- б) пайовий капітал;
- в) додатковий вкладений та інший додатковий капітал;
- г) резервний капітал;
- д) нерозподілений прибуток (непокритий збиток);
- е) неоплачений капітал;
- ж) вилучений капітал.

а) статутний капітал — це зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства. Розмір цих

вкладів зазначається в статуті підприємства, тому й називається статутним (реєстрованим) капіталом;

б) пайовий капітал — сума пайових внесків членів спілок та інших підприємств, що передбачена установчими документами. Вони закріплюються за господарством, яке використовує їх як власні для формування потреб;

в) додатковий вкладений капітал (в акціонерних товариствах) — це сума, на яку вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість (емісійний дохід);

г) резервний капітал — це сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства;

д) нерозподілений прибуток (непокритий збиток) — сума прибутку, яка реінвестована у підприємство, або сума непокритого збитку.



Рис. 2.2 Класифікація джерел утворення активів

В усіх підприємствах основним узагальнюючим показником фінансових результатів господарської діяльності є прибуток. Порядок використання прибутку визначає власник (власники) підприємства або уповноважений ним орган згідно з статутом підприємства.

За рахунок прибутку в першу чергу по встановлених нормативах здійснюються розрахунки з бюджетом, формуються цільові фонди на підприємстві, покриваються збитки минулих років.

Чистий прибуток, одержаний підприємством як результат його господарської діяльності після сплати податків до бюджету, а також інших платежів, спрямовується на виплату дивідендів власникам підприємства в розмірі, обумовленому зборами власників.

Збитки, що можуть виникнути в результаті діяльності підприємства, покриваються за рахунок резервного капіталу, у разі недостатності — з інших джерел відповідно до установчих документів.

Нерозподілений прибуток — це сума чистого прибутку, нерозподіленого у вигляді дивідендів між акціонерами і власниками підприємства;

е) неоплачений капітал — сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу;

ж) вилучений капітал — фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників.

2. Забезпечення наступних витрат і платежів — нараховані у звітному періоді майбутні витрати та платежі, величина яких може бути визначена тільки шляхом попередніх (прогнозувальних) оцінок, а також залишки капіталів цільового фінансування і цільових надходжень, які отримані з бюджету та інших джерел. Це суми зарезервовані у встановленому порядку з метою рівномірного включення витрат та платежів до витрат обороту, тобто суми наступної оплати відпусток (включаючи відрахування на соціальні заходи) працюючих, виробничих витрат на підготовчі роботи в сезонних галузях тощо. До них належать:

- а) забезпечення оплати відпусток;
- б) додаткове пенсійне забезпечення;
- в) забезпечення гарантійних зобов'язань;
- г) забезпечення інших витрат і платежів.

3. Довгострокові зобов'язання — це спільна назва джерел засобів, залучених на певний період:

а) довгострокові кредити банків — більше 3 років, які надаються під забезпечення заставою (майном, майновими правами, цінними паперами), гарантією, дорученням. Можуть надаватися для формування основних засобів, на капітальні витрати з реконструкції, модернізації, розширення вже діючих основних засобів, на нове будівництво, на приватизацію тощо;

б) інші довгострокові фінансові зобов'язання — сума довгострокової заборгованості підприємства щодо зобов'язання із залучення позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки. Серед фінансових зобов'язань значне місце посідають цінні папери, акції, облігації, ощадні сертифікати, векселі тощо;

в) відстрочені податкові зобов'язання — сума податків на прибуток, що підлягає до сплати в майбутніх періодах внаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базами оцінки;

г) інші довгострокові зобов'язання — сума довгострокових зобов'язань, які не можуть бути включені до вищеперелічених груп.



4. Поточні зобов'язання — зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу..

До поточних зобов'язань належать:

а) короткострокові кредити банків — до одного року. Надаються банками у випадку тимчасових фінансових ускладнень, що виникають у зв'язку з витратами виробництва (обігу), наприклад на відновлення оборотних засобів; погашення заборгованості по заробітній платі; тимчасові потреби підприємства, для сезонних запасів сировини, матеріалів, палива та ін; для покриття витрат по незавершеному виробництву, коли розрахунки з замовником здійснюються після повного завершення робіт; для запасів товарно-матеріальних цінностей тощо;

б) поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями — сума довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців;

в) векселі видані — сума заборгованості, на яку підприємство видало векселі на забезпечення поставок (робіт, послуг) постачальників, підрядчиків та інших кредиторів;

г) кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги — сума заборгованості постачальникам і підрядчикам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями);

д) поточні зобов'язання за розрахунками з одержаних авансів — сума авансів, одержаних від інших осіб у рахунок наступних поставок продукції, виконання робіт (послуг).

У цій групі є зобов'язання щодо розподілу національного доходу згідно з чинним законодавством. Частина його спрямовується на задоволення особистих потреб працівників господарства у вигляді заробітної плати, натуральних і грошових доходів, частина у вигляді різних податків, обов'язкових страхових та інших внесків перераховується до бюджету на потреби суспільства в цілому (створення нових і розширення старих виробництв, утримання невиробничої сфери і т. ін.). Проте оскільки момент одержання доходу не збігається з моментом видачі його працівникам або з передачею до бюджету, пенсійного фонду, органів соціального страхування, то протягом певного часу цей дохід лишається в господарстві й використовується як джерело формування необхідних засобів до передачі його за призначенням. Це такі поточні зобов'язання за розрахунками:

— з бюджетом — заборгованість підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства;

— з позабюджетних платежів — заборгованість за внесками позабюджетних фондів, передбачених чинним законодавством;

— зі страхування — сума заборгованості за відрахуваннями до Пенсійного фонду, на соціальне страхування, страхування майна підприємства та індивідуальне страхування його працівників;

— з оплати праці — з нарахованої заробітної плати, з депонентами та іншими видами оплати праці;

— з учасниками — заборгованість підприємства його учасникам (засновникам), пов'язана з розподілом прибутку: (дивіденди тощо) і формуванням статутного капіталу;

— із внутрішніх розрахунків — заборгованість підприємства пов'язаним сторонам та кредиторська заборгованість з внутрішньовідомчих розрахунків;

— інші поточні зобов'язання — суми зобов'язань, які не можуть бути включені до вищеперелічених груп.

5. Доходи майбутніх періодів — доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до майбутніх звітних періодів. Таким чином, якщо з одного боку в грошовому вимірюванні показати активи підприємства за складом та розміщенням, а з другого боку показати джерела утворення цих активів, то буде рівність двох сторін. Цей принцип покладений в основу побудови бухгалтерського балансу, що означає рівновагу. На підприємстві не може бути більше активів, ніж джерел їх утворення, і навпаки.

#### 4. ГОСПОДАРСЬКІ ПРОЦЕСИ ЯК ОБ'ЄКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ.

Господарські процеси діяльності підприємства поділяються на три групи:

- придбання (заготівля) - купуються товарно-матеріальні цінності різного виду, необхідні для здійснення виробничих і господарських потреб, й товари для реалізації;
- виробництво - виконується основне завдання підприємства: виготовляється продукція, надаються послуги, виконуються роботи;
- реалізація - здійснюються договірні зобов'язання перед замовниками і покупцями, а виручка від реалізації продукції, виконаних робіт і наданих послуг зараховується на поточний рахунок в банку або утворюється дебіторська заборгованість.

В результаті обліку процесів постачання (заготівлі) і виробництва, шляхом зіставлення планових (кошторисних) та звітних показників визначається економія або перевитрата, а в результаті обліку процесу реалізації шляхом зіставлення отриманих доходів і понесених витрат визначається прибуток або збиток. Все це представляє собою результати діяльності підприємства.

Тобто до об'єктів предмету бухгалтерського обліку відносять і фінансові показники економічної життєдіяльності, в тому числі її окремих фактів та їх різноманітних груп. В число важливих фінансових показників входять фінансові результати - прибуток або збиток, які характеризують економічну життєдіяльність підприємства в цілому та призначені для задоволення майнових інтересів з акціонерами та з державою.

#### 5. ПОНЯТТЯ МЕТОДУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ХАРАКТЕРИСТИКА ЙОГО ЕЛЕМЕНТІВ

Метод бухгалтерського обліку – це сукупність способів, прийомів завдяки яким вивчають предмет та його окремі об'єкти.

До методичних прийомів відносять такі елементи, як:

- документація,
- оцінка,
- калькуляція,
- інвентаризація,
- рахунки,
- подвійний запис,
- бухгалтерський баланс,
- звітність.

Ці елементи складають метод бухгалтерського обліку лише в сукупності, єдності і взаємному зв'язку.

Метод бухгалтерського обліку полягає в сукупності наступних прийомів (елементів):

- первинне спостереження (документація і інвентаризація);
- вартісне вимірювання (оцінка і калькуляція);
- групування та систематизація (рахунки та подвійний запис);
- підсумкове узагальнення (баланс і звітність).

Документація - спосіб первинного відображення об'єктів бухгалтерського обліку (засобів, коштів, джерел, процесів). Документація являє собою відображення на паперових бланках або технічних носіях (магнітних стрічках, магнітних дискетах, перфострічках). Документ - це письмове свідчення про здійснення господарської операції, що надає юридичної сили даним бухгалтерського обліку.

Оцінка - спосіб грошового вимірювання об'єктів бухгалтерського обліку. За допомогою оцінки натуральні і трудові характеристики засобів перераховують у вартісні.

Калькуляція - латинський термін, що означає "набирати", тобто накопичувати витрати з метою визначення собівартості продукції, послуг як в цілому, так і на одиницю.

Інвентаризація - це спосіб виявлення фактичної наявності і стану господарських засобів, коштів підприємства, джерел їх утворення.

Рахунки - це спосіб групування за певною системою фінансово-економічної інформації для її поточного відображення у бухгалтерському обліку і здійснення контролю за господарськими процесами, станом господарських засобів та джерел їх формування. Кожному рахунку присвоюють шифр, наприклад 30 - каса, 31 - поточний рахунок в банку і т.д.

Подвійний запис - відображення у бухгалтерському обліку кожної господарської операції мінімум 2рази: по дебету одного рахунку і кредиту другого рахунку.

Бухгалтерський баланс - спосіб групування і відображення наявності і стану засобів підприємства за складом і використанням з однієї сторони та джерелами утворення з іншої сторони, в грошовому виразі на певну дату.

Бухгалтерська звітність - сукупність способів і прийомів узагальнення даних поточного обліку і впорядкована система взаємопов'язаних економічних показників виробничо - господарської діяльності підприємства за звітний період.

### **Програмні запитання**

1. Що таке предмет бухгалтерського обліку?
2. Що таке об'єкт бухгалтерського обліку?
3. Яким чином класифікуються об'єкти бухгалтерського обліку?
4. Що таке активи підприємства?
5. Яким чином класифікуються активи?
6. Яким чином класифікуються джерела формування активів?
7. Дати характеристику складових активів і джерел їх формування.
8. Які складові елементи методу бухгалтерського обліку?
9. Дати характеристику окремих елементів методу бухгалтерського обліку.

### **Проблемні питання:**

1. У чому проявляється зв'язок між господарськими засобами і господарськими процесами?

2. Чому джерела господарських засобів виділяються в самостійні об'єкти бухгалтерського обліку?
3. Чому господарські операції не охоплюють усіх фактів господарської діяльності, що підлягають обліку?

**Література:** 1,2,12,13,14,15.

### **ТЕМА 3. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС**

**Мета заняття:** вивчити поняття балансу, їх види, порядок складання, побудову його структури, значення балансу, а також зміни в балансі, зумовлені господарськими операціями.

#### **Питання до теми**

1. Поняття балансу, їх види, зміст і значення.
2. Структура балансу.
3. Типи господарських операцій, що впливають на зміни в балансі.

#### **МАТЕРІАЛ ДЛЯ САМОСТІЙНОГО ОПРАЦЮВАННЯ**

##### **1. ПОНЯТТЯ БАЛАНСУ, ЇХ ВИДИ, ЗМІСТ І ЗНАЧЕННЯ**

Баланс – це елемент методу бухгалтерського обліку, за допомогою якого здійснюється економічно однорідне групування засобів і джерел підприємства за станом на визначену дату.

У П(с)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” дане наступне визначення балансу – звіт про фінансовий стан підприємства, що відображає на визначену дату його активи, зобов'язання і власний капітал.

У балансі відображається наявність, тобто залишки визначених видів активів і пасивів, що знаходяться в розпорядженні підприємства в момент його складання. Таким чином, у балансі активи і пасиви знаходяться в статичному (нерухомому) стані.

Слово “баланс” походить від двох слів латинського походження: „bis” – двічі, „lans” – рівновага. Буквальний переклад – подвійна рівновага.

Існує два визначення балансу: економічне, згідно з яким це спосіб економічного групування та узагальненого відображення у грошовій оцінці стану господарських засобів і джерел їх утворення на певну дату, і бухгалтерське, згідно з яким це двобічна таблиця, ліва частина якої (актив) призначена для відображення засобів підприємства, права (пасив) - для відображення джерел їх формування.

Зміст, форма балансу та загальні вимоги до розкриття його статей визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 2 “Баланс”, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р.

Розрізняють такі види бухгалтерського балансу:

- вступний — складається на початку діяльності підприємства;
- періодичний — складається протягом календарного року за звітними періодами;

- річний — відображує стан капіталу підприємства, розміщеного в активах і пасивах на початок наступного року, а також результати діяльності за попередній рік;
- об'єднувальний — складається в разі злиття кількох підприємств у об'єднання на правах юридичної особи;
- розподільний — складається при реструктуризації великих підприємств, поділу їх на менші за обсягом підприємства з правами юридичної особи;
- санований — призначений для коригування контрактивних та контрпасивних статей балансу;
- ліквідаційний - складається в разі ліквідації підприємства, яке має статус юридичної особи;
- зведений — складається на підприємстві, до складу якого входять реструктуризовані підприємства чи господарства, виділені на самостійний баланс;
- консолідований - передбачає включання до його складу всіх підприємств однієї компанії, фірми, концерну з правом юридичної особи.

Значення балансу – це:

- це основа бухгалтерської звітності про результати господарської та фінансової діяльності підприємства за певний період;
- основне джерело інформації про майновий і фінансовий стани суб'єктів господарювання;
- інформаційна база для податкових органів, кредитних установ і органів державного управління майном;
- інформаційне забезпечення для фінансового планування підприємства, контролю грошових потоків відповідно до отриманого прибутку.

Зміст бухгалтерського балансу складають такі його характеристики:

- повнота охоплення сукупності усіх господарських процесів підприємства;
- здійснення економічно обґрунтованого групування господарських процесів;
- відображення взаємозв'язків між господарськими явищами за допомогою типової кореспонденції рахунків.

## 2. СТРУКТУРА БАЛАНСУ

Структура бухгалтерського балансу підприємства, що рекомендована Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 2 "Баланс", є типовою (дод. А).

Залежно від потреб загальнодержавного спрямування Міністерство фінансів України за погодженням із Держкомстатом України може вносити відповідні корективи до структури балансу та видавати інструкції про складання періодичної (поточної) та річної звітності, в яких конкретизується зміст статей балансу, наводяться їх оцінка, розрахунок окремих показників та інші дані.

Актив і пасив балансу складаються з окремих статей.

Стаття балансу - це показник, який відображає величину економічно однорідного виду засобів, джерел їх утворення та коштів у грошовому виразі на певну дату. Грошове вираження називають оцінкою статті.

Статті балансу складені за певною системою згідно з чинним законодавством та згруповані у розділи активу та пасиву.

До активу належать статті, які відображають ступінь рухомості майна (ступінь ліквідності), предметний стан майна підприємства.

Ліквідність балансу - це можливість мобілізувати засоби (активи), які є в наявності для оплати боргів (пасивів) у встановлені строки.

До пасиву належать статті, які показують розмір коштів (капіталу), вкладених у господарську діяльність підприємства і терміни повернення зобов'язань.

Актив і пасив балансу складають також з певних розділів:

Актив:	Пасив:
1. Необоротні активи.	1. Власний капітал.
2. Оборотні активи.	2. Забезпечення наступних витрат і платежів.
3. Витрати майбутніх періодів	3. Довгострокові зобов'язання.
	4. Поточні зобов'язання.
	5. Доходи майбутніх періодів

У першому розділі активу відображаються нематеріальні активи, незавершене будівництво, основні засоби, довгострокові фінансові інвестиції, довгострокова дебіторська заборгованість, відстрочені податкові активи та інші необоротні активи.

Другий розділ активу містить інформацію про запаси (виробничі; тварини на вирощуванні та відгодівлі; незавершене виробництво; готову продукцію; товари), одержані векселі, дебіторську заборгованість, поточні фінансові інвестиції, грошові кошти та їх еквіваленти, інші оборотні активи.

У третьому розділі активу відображаються витрати майбутніх періодів.

У першому розділі пасиву наводяться дані про статутний, пайовий, додатковий та резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), неоплачений і вилучений капітал.

У другому розділі пасиву відображається забезпечення виплат персоналу, інше забезпечення та цільове фінансування.

Третій розділ пасиву відображає довгострокові кредити банків, інші довгострокові зобов'язання, відстрочені податкові зобов'язання.

Четвертий розділ пасиву містить дані про короткострокові кредити банків, видані векселі, кредиторську заборгованість за товари, роботи й послуги, поточні зобов'язання за розрахунками.

П'ятий розділ пасиву відображає доходи майбутніх періодів.

Підсумки активу та пасиву називають валютою балансу.

Актив балансу завжди дорівнює пасиву:  $(A = П)$ .

### 3. Типи господарських операцій, що впливають на зміни в балансі

У діяльності підприємства щоденно здійснюється багато господарських операцій, усі вони пов'язані з рухом активів, зобов'язань та капіталу. Ці зміни можуть бути направлені до збільшення або зменшення активів, зобов'язань, капіталу, вони впливають на величину балансу. Розглянемо ці зміни на прикладі спрощеного балансу. За ступенем впливу на баланс розрізняють чотири типи господарських операцій, які викликають чотири види балансових змін:

1. Активні.

2. Пасивні.
3. Активно-пасивні у бік збільшення.
4. Активно-пасивні у бік зменшення.

Активні операції пов'язані з рухом активів. Вони призводять до того, що один вид активів збільшується, а інший зменшується на одну і ту ж суму, пасив балансу при цьому не змінюється., між активом і пасивом не порушиться рівновага.

Розглянемо приклади можливих змін у балансі.

Актив	Сума, грн.	Пасив	Сума, грн.
Основні засоби	690000	Статутний капітал	800000
Матеріали	150000	Прибуток	50000
Незавершене виробництво	24000	Кредити банків	60000
Каса	1000	Постачальники	40000
Рахунки в банках	85000		
Разом	950000	Разом	950000

Операція 1: оприбутковано в касу підприємства одержані в банку з поточного рахунку грошові кошти – 15000 грн.

Актив	Сума, грн.	Пасив	Сума, грн.
Основні засоби	690000	Статутний капітал	800000
Матеріали	1 50000	Прибуток	50000
Незавершене виробництво	24000	Кредити банків	60000
Каса	16000	Постачальники	40000
Рахунки в банках	70000		
Разом	950000	Разом	950000

У наслідок цієї операції залишок грошових коштів у касі збільшився на 15000 грн., і сума за статтею "Каса" становить 16000 грн. Водночас на рахунках у банку (поточному рахунку в національній валюті) кошти зменшаться на 15000 грн., і за статтею активу "Рахунки в банках" залишок становитиме 70000 грн. Отже, внаслідок господарської операції 1 грошові кошти перемістилися, але їх загальний розмір не змінився. Підсумок балансу залишився таким самим.

Другий тип операцій — пасивні операції, які пов'язані з рухом зобов'язань та капіталу і призводять до змін у статтях пасиву балансу. Актив не змінюється, рівність між активом і пасивом не порушиться.

Операція 2: зараховано на збільшення статутного капіталу частку прибутку в розмірі 30000 грн.

Актив	Сума, грн.	Пасив	Сума, грн.
Основні засоби	690000	Статутний капітал	830000
Матеріали	150000	Прибуток	20000
Незавершене виробництво	24000	Кредити банків	60000
Каса	16000	Постачальники	40000
Рахунки в банках	70000		
Разом	950000	Разом	950000

У результаті цієї операції змінилися джерела засобів. Прибуток зменшився на 30000 грн., а статутний капітал водночас збільшився на цю суму. Отже, операція 2 внесла зміни у статті пасиву балансу. Вона зумовила тільки перегрупування у джерелах засобів, що не позначилося на загальному підсумку балансу. Рівність підсумків активу та пасиву при цьому не порушилася.

Третій тип операцій: активно-пасивні у бік збільшення, пов'язані з надходженням активів на підприємство.

Операція 3: оприбутковано на складі підприємства матеріали, придбані у постачальників, на суму 50000 грн.

Актив	Сума, грн.	Пасив	Сума, грн.
Основні засоби	690000	Статутний капітал	830000
Матеріали	200000	Прибуток	20000
Незавершене виробництво	24000	Кредити банків	60000
Каса	16000	Постачальники	90000
Рахунки в банках	70000		
Разом	1000000	Разом	1000000

У наслідок цієї операції запаси на складах підприємства збільшилися на 50000 грн. (до 200000 грн.). Водночас збільшилась заборгованість постачальникам за одержані матеріали на цю суму. Ця операція вносить зміни в актив і пасив балансу. Через те що зміни у статтях активу та пасиву відбулися на одну й ту саму суму (у напрямку збільшення), загальний підсумок балансу також збільшився, але рівність його не порушилася.

Четвертий тип операцій – активно-пасивні у бік зменшення, які зменшують наявність активів і їх джерел на однакову суму. Загальний підсумок балансу зменшується, рівновага балансу зберігається.

Операція 4: з поточного рахунку в національній валюті підприємства банку для погашення заборгованості по раніше одержаній позиції перераховано 60000 грн.

Актив	Сума, грн.	Пасив	Сума, грн.
Основні засоби	690000	Статутний капітал	830000
Матеріали	200000	Прибуток	20000
Незавершене виробництво	24000	Кредити банків	-
Каса	16000	Постачальники	90000
Рахунки в банках	10000		
Разом	940000	Разом	940000

У результаті цієї операції грошові кошти на рахунках у банку зменшилися на 60000 грн. (залишок становить 10000 грн.). Водночас зменшилась заборгованість банку за позичками на цю суму. У результаті не стало залишку на рахунку "Кредити банків". Ця операція вносить зміни в актив і пасив балансу, у зв'язку з чим вони зменшуються на одну й ту саму суму. Валюта балансу зменшилась, проте рівність не порушилася.

Розглянуті чотири операції охоплюють всі можливі варіанти змін у балансі і дають змогу зробити такі висновки.

- кожна господарська операція вносить зміни щонайменше у дві статті балансу.
- господарські операції за характером змін, які вони спричинюють у складі засобів і джерел їх формування, поділяють на чотири типи (табл. 3.1).



### Типи господарських операцій

Тип операції	Характеристика операції	Вплив операції		
		на пасив	на пасив	на підсумок балансу
I	Зміни у складі господарських засобів	збільшення статті зменшення статті	без змін	без змін
II	Зміни у джерелах формування господарських засобів	без змін	Збільшення статті зменшення статті	без змін
III	Надходження, додаткове залучення господарських засобів в оборот підприємства	Збільшення статті	Збільшення статті	Збільшення статті
IV	Вибуття засобів із господарства	Зменшення статті	Зменшення статті	Зменшення статті

#### Програмні питання

1. Що таке бухгалтерський баланс?
2. Що таке валюта балансу?
3. Назвіть зміст і структуру балансу.
4. Чим зумовлено рівність підсумків активу та пасиву балансу?
5. Які види групування господарських засобів?
6. У чому полягає взаємозв'язок статей балансу та рахунків бухгалтерського обліку?
7. Яке значення має баланс для фінансового керівництва підприємства?
8. Охарактеризуйте чотири типи господарських операцій за їх впливом на бухгалтерський баланс?

#### ТЕМА 4. РАХУНКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ПОДВІЙНИЙ ЗАПИС

**Мета заняття:** з'ясувати поняття рахунку, його побудову, структуру активних і пасивних рахунків; порядок відображення господарських операцій в системі обліку за допомогою подвійного запису та порядок складання оборотної відомості; вивчити класифікацію бухгалтерських рахунків.

#### Питання теми

1. Бухгалтерські рахунки, їх побудова
2. Поняття активних, пасивних та активно-пасивних рахунків
3. Синтетичні та аналітичні рахунки, субрахунки.
4. Подвійний запис та його сутність
5. Оборотні відомості та порядок їх складання.

## МАТЕРІАЛ ДЛЯ САМОСТІЙНОГО ОПРАЦЮВАННЯ

### 1. БУХГАЛТЕРСЬКІ РАХУНКИ, ЇХ ПОБУДОВА

Бухгалтерський баланс не пристосований для поточного відображення господарських операцій. Тому для цього застосовують рахунки бухгалтерського обліку - спосіб групування господарських операцій за економічно однорідними ознаками з метою систематичного контролю за наявністю та зміною засобів і їх джерел у процесі господарської діяльності.

За формою бухгалтерський рахунок - це таблиця, лівий бік якої називається "дебет" (від лат. *debet* - він винен), правий - "кредит" (від лат. *credit* - він вірить):

Дт	“Каса”	Кт

Відкрити рахунок означає вписати в нього початковий залишок, який називається "сальдо". Його записують з того боку рахунка, де цей об'єкт відображається в балансі. У рахунках, призначених для обліку засобів, сальдо записують з лівого боку, а в рахунках, які відображають облік джерел, - з правого.

Сальдо (с-до) на кінець звітної періоду - різниця між підсумками оборотів за дебетом і кредитом рахунку з урахуванням залишку на рахунку на початок звітної періоду.

Наприклад, на 1 грудня 200\_ р. залишок за балансом у рахунку "Поточні рахунки в національній валюті" становив 500000 грн., і в цьому ж місяці здійснені такі господарські операції:

- 1) надійшло на поточний рахунок у національній валюті за реалізацію продукції 150000 грн.;
- 2) перераховано з поточного рахунка в національній валюті до державного бюджету 85000 грн.

Відтворимо стан і зміни коштів на поточному рахунку в національній валюті.

Дт	<i>Поточні рахунки в національній валюті</i>	Кт
Сальдо на 1 грудня 200_ р.	500000	
1.	150000	2. 85000
Оборот за грудень	150000	Оборот за лютий 85000
Сальдо на 31 грудня 200_ р.	565000	

Підсумок сум на дебеті та кредиті рахунку без початкового сальдо є оборотом за бухгалтерським рахунком. Підсумок за дебетом називається дебетовим оборотом, за кредитом - кредитовим оборотом. Кожний рахунок має цифровий код, наприклад: 10 "Основні засоби", 30 "Каса", 31 "Рахунки в банках" і т.д.

### 2. ПОНЯТТЯ АКТИВНИХ ТА ПАСИВНИХ РАХУНКІВ.

Бухгалтерський баланс поділяють на дві частини (рис. 4.1):

- актив, де відображаються наявні господарські засоби;
- пасив, де відображаються джерела їх формування.



Рис. 4.1 Взаємозв'язок балансу і рахунків

Активні рахунки відкривають на основі активу статей балансу, пасивні - на основі даних пасиву балансу.

В активних рахунках надходження засобів виробництва, коштів на підприємство відображається за дебетом, а вибуття - за кредитом. Сальдо за активними рахунками визначається за дебетом.

У пасивних рахунках збільшення джерел коштів відображається за кредитом, а зменшення - за дебетом. Сальдо за пасивними рахунками визначається за кредитом. Запишемо це схематично.

Сальдо на кінець звітного періоду визначається наступним чином:

для активних рахунків - 
$$\text{Сальдо на кінець звітного періоду} = \text{сальдо на початок} + \text{оборот за дебітом} - \text{оборот за кредитом}$$

для пасивних рахунків - 
$$\text{Сальдо на кінець звітного періоду} = \text{сальдо на початок} + \text{оборот за кредитом} - \text{оборот за дебітом}$$

Активно-пасивні рахунки застосовуються для обліку операцій, сальдо яких можуть бути відображені як в активі, так і в пасиві балансу. Прикладом такого рахунку може слугувати рахунок 372 «Рахунки з підзвітними особами». Так, якщо співробітник за власні кошти в сумі 100 грн. придбав щось для підприємства, то й/- підприємства виникне на цю суму кредиторська заборгованість перед працівником. Виникнення такої заборгованості в цій сумі відображається за кредитом рахунка 372. Така заборгованість, якщо вона припадає на дату складання балансу, буде відображена в його пасиві. Якщо підприємство надає грошові кошти в сумі 100 грн. працівнику для купівлі певних активів, то в нього виникне на цю суму дебіторська заборгованість, що відображається по дебету рахунка 372. рика заборгованість, якщо вона не буде погашена до дати балансу, буде відображена в його активі.

### 3. СИНТЕТИЧНІ І АНАЛІТИЧНІ РАХУНКИ, СУБРАХУНКИ.

За способом групування та узагальнення облікових даних виокремлюють такі бухгалтерські рахунки:

- I порядку (синтетичні);
- II порядку (субрахунки);
- III порядку (аналітичні).

Рахунки II та III порядків існують не самі собою, а лише при певних синтетичних рахунках. Тому рахунки всіх трьох порядків взаємозалежні, що виявляється в наступному:

- сальдо на початок місяця за синтетичним рахунком має дорівнювати початковим залишкам аналітичних рахунків, відкритих до цього синтетичного рахунка;
- оборот за дебетом синтетичного рахунка дорівнює сумі дебетових оборотів за відкритими до нього аналітичними рахунками;
- оборот за кредитом синтетичного рахунка має дорівнювати сумі кредитових оборотів за відкритими до нього аналітичними рахунками;
- підсумкове сальдо за синтетичним рахунком дорівнює сумі підсумкових сальдо за відкритими до нього аналітичними рахунками.

З метою перевірки взаємозв'язку синтетичних і аналітичних рахунків складають оборотні відомості, де відображають початкові та кінцеві залишки і обороти за дебетом і кредитом синтетичного рахунка.

Синтетичними називають балансові рахунки, які узагальнюють облік господарської діяльності підприємства за економічно однорідними групами у грошовому виразі. Ці рахунки відкривають відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку. За допомогою синтетичних рахунків здійснюють синтетичний облік. Кожний синтетичний рахунок має код, наприклад: 10 "Основні засоби", 20 "Виробничі запаси", 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" та ін.

Субрахунки - це синтетичні рахунки II порядку. Підприємства застосовують їх виходячи з проблем управління, контролю, аналізу та складання звітності. Субрахунки, що існують згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку, можуть бути доповнені новими зі збереженням кодів субрахунків Плану рахунків.

Аналітичні рахунки дають змогу детально охарактеризувати засоби підприємства та їх джерела. За допомогою таких рахунків здійснюють аналітичний облік. Аналітичними є рахунки "Споруда № 1", "Споруда № 2", "Споруда № 3, які взаємопов'язані із синтетичним рахунком 10 "Основні засоби" та субрахунком 103 „Будівлі та споруди”.

### 4. ПОДВІЙНИЙ ЗАПИС ТА ЙОГО СУТНІСТЬ

Подвійні зміни господарських засобів та джерел їх утворення (двох об'єктів обліку) в результаті господарської операції викликає також подвійне відображення (бухгалтерські записи) операцій на рахунках. При цьому кожна господарська операція записується щонайменше на двох рахунках. У цьому і полягає сутність подвійного запису.

Подвійний запис (або ще називають подвійна бухгалтерія) виник в Італії до того, як був написаний трактат Луки Пачіолі (Пачолі), між 1250— 1350 рр. Перша облікова книга, в якій відображали записи за кредитом та дебетом рахунків, складена службовцями флорентійської компанії "Ренері Фіні" в 1296— 1300 рр. Але є всі підстави для того, щоб

вважати, що подвійний запис застосовувався ще раніше. Відомо, що ще в II ст. в римських папірусах в окремих випадках (наприклад, в обліку розрахунків з кредиторами та дебіторами) при застосуванні двосторонніх записів згадувались терміни “дебет” та “кредит”.

Взаємозв'язок між бухгалтерськими рахунками в результаті відображення господарських операцій називається кореспонденцією рахунків.

Відображення господарської операції та її суми на рахунках (з зазначенням, які саме рахунки дебетуються і які кредитуються) називається бухгалтерською проводкою.

Для того щоб відобразити подвійний запис (скласти бухгалтерську проводку), необхідно послідовно з'ясувати такі питання:

- 1) яка економічна сутність господарської операції;
- 2) які рахунки за даною господарською операцією кореспондуються;
- 3) дати характеристику рахунків (активні, пасивні, активно-пасивні);
- 4) яка буде бухгалтерська проводка.

Крім подвійного запису, проводки і кореспонденції, в літературі використовуються такі терміни, як "контировка", "бухгалтерська стаття", "рахункова формула".

Контировка (від латинської conto — рахунок) — це процес віднесення суми господарської операції на відповідні рахунки.

Бухгалтерська стаття — синонім терміна "проводка".

Рахункова формула — відображення бухгалтерської проводки на рахунках.

Терміни "контировка", "бухгалтерська стаття", "рахункова формула" являють собою архаїзми і на даний час вживаються рідко.

Якщо один рахунок один рахунок кредитується і один рахунок дебетується, то такі бухгалтерські проведення називаються простими.

Якщо бухгалтерські проведення відображаються більш, ніж на двох рахунках, то вони називаються складними проводками, при цьому один рахунок кредитується і декілька дебетуються або навпаки.

Записи господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку називають систематичними, оскільки перед тим, як їх скласти, їх групують за економічно однорідними ознаками.

Поряд з систематичним записом може здійснюватись і хронологічний запис — у календарній послідовності здійснення господарської операції (у хронологічному порядку).

Застосовується і комбінований спосіб записів господарських операцій шляхом поєднання хронологічного та систематичного записів, що особливо перспективно при використанні обчислювальної техніки.

На вищенаведених схемах записи відображаються з визначенням назви рахунків. У журналі господарських операцій (у бухгалтерських документах, облікових регістрах) вказуються шифри рахунків, що дебетуються та кредитуються. Така форма відображення подвійного запису передбачає складання бухгалтерських проводок виходячи з економічного змісту господарської операції.

З метою відображення подвійного запису широко застосовується матричний (шаховий) спосіб. Суть його в тому, що сума господарської операції відображається на місці перетину колонки (кредит рахунка) і рядка (дебет рахунка) матриці (як на шаховій дошці). Тобто записується лише один раз і за дебетом і за кредитом рахунку. При здійсненні обліку вручну такі записи роблять у двох регістрах — один за дебетом, другий — за кредитом, тобто двічі.

При застосуванні ЕОМ такі записи виконуються один раз, подвійний запис за формою відображення відрізняється від опрацювання облікової інформації вручну. При цьому корінним чином змінюється техніка складання (проведення) подвійного запису: вона проводиться автоматично ЕОМ на основі кодування господарських операцій, рахунків, бухгалтерських проводок та закладених у машину алгоритмів їх складання.

Матричний спосіб відображення подвійного запису має більш широке застосування особливо в умовах мікроЕОМ, ніж векторний (в системі координат) або графічний (на основі теорії граф).

Окремі автори проводили лінію можливості відмови від необхідності застосування подвійного запису в обліку. Але як підтверджено практикою, і при умові використання ЕОМ роль та значення подвійного запису підвищується, що сприяє поширенню її і на іншу економічну інформацію — прогнозу, плану тощо.

Це є одним із перспективних напрямлень розвитку подвійного запису, особливо в частині розширення меж її застосування як найважливішого методу не лише бухгалтерського обліку, а й інших видів господарського обліку. Є всі підстави вважати, що цей метод знайде своє застосування в реалізації й інших функцій управління економікою.

## 5. ОБОРОТНІ ВІДОМОСТІ ТА ПОРЯДОК ЇХ СКЛАДАННЯ

Для узагальнення господарських операцій, відображених на рахунках, з метою отримання інформації про зміни ресурсів підприємства та джерел їх формування, а також для перевірки правильності облікових записів і складання звітності потрібно узагальнювати дані поточного бухгалтерського обліку за звітний період. Для цього складають оборотні відомості.

Оборотна відомість - спосіб узагальнення оборотів і залишків рахунків за звітний період, а також засіб зв'язку між балансом і рахунками. Оборотною відомістю складають за синтетичними та аналітичними рахунками.

В оборотних відомостях відображають обороти за дебетом і кредитом рахунків, а також залишки на початок і кінець звітного місяця. Будують відомість за аналітичними рахунками у вигляді багатогранної таблиці, у першій графі якої записують назву рахунків, а в наступних - дебетові та кредитові залишки на рахунках на початок місяця, обороти за дебетом та кредитом кожного рахунка за місяць, а також залишки на рахунках на перше число наступного за звітним місяця. У кінці оборотної відомості за кожною з граф підбивають підсумки.

Таким чином, оборотна відомість узагальнює дані поточного синтетичного обліку, даючи зведену інформацію про зміни господарських засобів і їх джерел за звітний місяць, а також наявність їх на початок і кінець місяця.

Оборотна відомість за синтетичними рахунками має велике контрольне значення для перевірки правильності й повноти облікових записів на рахунках, яке ґрунтується на одержанні в ній трьох пар рівних між собою підсумків: залишків за дебетом і кредитом рахунків на початок місяця; оборотів за дебетом і кредитом рахунків за місяць; залишків за дебетом і кредитом рахунків на кінець місяця.

Рівність підсумків дебетових і кредитових залишків на рахунках на початок місяця зумовлена рівністю підсумків активу та пасиву балансу, який є підставою для запису початкових залишків на активних і пасивних рахунках.

## ОБОРОТНА ВІДОМІСТЬ ЗА РАХУНКАМИ СИНТЕТИЧНОГО ОБЛІКУ (ГРН).

Рахунок	Сальдо на 01. 01		Обороти за місяць		Сальдо на 01. 02	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Основні засоби	712000	-	168000	90000	790000	-
Матеріали	26000	-	144000	100000	70000	-
Виробництво	14000	-	100000	-	114000	-
Каса	2000	-	28000	-	30000	-
Поточний рахунок	98000	-	-	78000	20000	-
Статутний капітал	-	817000	90000	168000	-	895000
Кредити банків	-	20000	20000	15000	-	15000
Розрахунки з постачальниками	-	15000	15000	114000	-	114000
Разом	852000	852000	565000	565000	1024000	1024000

Рівність підсумків оборотів за дебетом і кредитом рахунків зумовлена подвійним записом операцій, згідно з яким кожна операція в однаковій сумі записується за дебетом і кредитом різних рахунків.

Третя рівність (підсумків залишків за дебетом і кредитом рахунків на кінець місяця) зумовлена двома попередніми рівностями: якщо початкові залишки на рахунках і суми оборотів однакові, то й залишки активних і пасивних рахунків на кінець місяця в підсумку повинні бути однаковими.

Порушення цих рівностей свідчить про помилки, допущені в облікових записах під час складання оборотної відомості.

За допомогою оборотної відомості за синтетичними рахунками можна виявляти помилки в облікових записах, зумовлені порушенням правила подвійного запису, коли сума операції записана за дебетом одного рахунка, але пропущена за кредитом іншого (або навпаки), або коли за дебетом одного рахунка операція записана в одній сумі, а за кредитом другого - в іншій. У цьому разі буде порушено рівність підсумків оборотів за місяць за дебетом і кредитом рахунків в оборотній відомості, а також рівність залишків на них на наступну звітну дату.

Якщо ж господарська операція записана на рахунок у неправильній кореспонденції або в неправильній, але однаковій сумі чи була зовсім пропущена або, навпаки, записана двічі, тобто коли помилка виходить за межі порушення правила подвійного запису, оборотна відомість не забезпечує її виявлення. Такі помилки виявляють іншими способами. Зокрема, повноту облікових записів на синтетичних рахунках перевіряють порівнянням; підсумків дебетових і кредитових оборотів в оборотній відомості та з підсумком реєстраційного журналу, де в хронологічному порядку зареєстровані господарські операції, здійснені за звітний місяць. У разі правильних облікових записів на рахунках підсумок реєстраційного журналу (хронологічний облік) має дорівнювати підсумкам оборотів за дебетом і кредитом рахунків в оборотній відомості (систематичний облік). Помилки, зумовлені порушенням встановленої кореспонденції рахунків, виявляють за допомогою первинних документів, що були підставою для складання бухгалтерської проводки, записаної на рахунках.

Оборотну відомість за синтетичними рахунками використовують для складання бухгалтерського балансу на наступну звітну дату (на перше число наступного за звітним місяця). Підсумкові залишки на Рахунках оборотної відомості показують наявність і

розміщення господарських засобів (дебетові залишки), а також джерела їх формування (кредитові залишки). Ці залишки рахунків переносять у баланс, в якому рахунки, що мають дебетові залишки, записують в активи, а ті, що мають кредитові залишки, - у пасиви балансу.

Проте слід зауважити, що складання балансу - не механічне перенесення в балансову таблицю залишків рахунків, наведених в оборотній відомості. Оборотна відомість містить тільки попередні показники про наявні господарські ресурси та їх джерела на звітну дату. Визначені в ній залишки перевіряють і уточнюють перед складанням балансу. Тому оборотну відомість за синтетичними рахунками називають ще перевірочним балансом, її показники використовують також для аналізу й оцінки загальних змін господарських ресурсів та їх джерел.

Отже, оборотна відомість за синтетичними рахунками є способом узагальнення даних поточного бухгалтерського обліку з метою перевірки повноти та правильності облікових записів і складання балансу, а також отримання узагальненої інформації про наявність і зміни господарських ресурсів і джерел їх формування, необхідної для управління діяльністю господарства.

Крім оборотних відомостей за рахунками синтетичного обліку на підприємствах складають також оборотні відомості за аналітичними рахунками. Техніка їх складання така сама, як і для оборотних відомостей за синтетичними рахунками. Відмінність полягає лише в тому, що за синтетичними рахунками щомісячно складають одну оборотну відомість, а за аналітичними - за кожною групою рахунків, що ведуться до відповідного синтетичного рахунка.

Оборотні відомості за аналітичними рахунками за змістом можуть різнитися, що зумовлено особливостями обліку об'єктів на рахунках. Так, аналітичний облік товарно-матеріальних цінностей ведуть як у натуральних, так і у грошовому вимірнику, тому в оборотних відомостях за аналітичними рахунками таких цінностей передбачені графи для запису їх кількості, ціни й вартості. Для початкового та підсумкового залишків в оборотних відомостях за такими рахунками відводять тільки одну графу, бо кредитового залишку на матеріальних рахунках не може бути.

Аналітичний облік розрахунків і джерел засобів ведуть тільки у грошовому виразі, тому в оборотних відомостях за такими рахунками передбачені графи лише для грошового вимірника.

На відміну від оборотної відомості за синтетичними рахунками оборотні відомості за рахунками аналітичного обліку не мають трьох пар однакових підсумків. Це пояснюється тим, що кожен оборотну відомість за рахунками аналітичного обліку складають тільки за одним синтетичним рахунком.

В оборотній відомості за аналітичними рахунками початкові й підсумкові залишки залежно від того, якими є рахунки - активними чи пасивними, є дебетовими чи кредитовими. Оскільки записи на синтетичних і аналітичних рахунках роблять паралельно на підставі одних і тих самих документів, то в разі правильних облікових записів підсумки оборотів і залишків в оборотній відомості за аналітичними рахунками мають дорівнювати сумам оборотів і залишку відповідного синтетичного рахунка. Порушення цієї рівності свідчить про наявність помилок в облікових записах. Розглянемо будову оборотної відомості за аналітичними рахунками до синтетичного рахунка "Матеріали" (табл. 4. 2).



Показники оборотної відомості за рахунками аналітичного обліку свідчать про рух (надходження, витрати) і залишки матеріальних цінностей кожного виду. Підсумки

Таблиця 4.2

ОБОРОТНА ВІДОМІСТЬ ЗА АНАЛІТИЧНИМИ РАХУНКАМИ ДО СИНТЕТИЧНОГО  
РАХУНКА "МАТЕРІАЛИ" ЗА СІЧЕНЬ 200\_р.

Назва аналітичного рахунка	Одиниця	Ціна, грн.	Залишок на 01.01.200_р.		Оборот за місяць				Залишок на 01.02.200_р.	
			Кількість	Сума, грн.	надходження		витрати		Кількість	Сума, грн.
					Кількість	Сума, грн.	Кількість	Сума, грн.		
Сталь	т	150	100	15000	880	132000	600	90000	300	45000
Латунь	т	200	55	11000	120	24000	50	10000	125	25000
Разом	X	X	X	26000	X	156000	X	100000	x	70000

оборотної відомості за цією групою аналітичних рахунків порівнюють з оборотами й залишками синтетичного рахунка "Матеріали". Порушення рівності підсумків за синтетичним рахунком і відкритими до нього аналітичними рахунками в оборотній відомості свідчить про наявність таких помилок:

- операцію відображено на синтетичному рахунку, але пропущено в аналітичному обліку (або навпаки);
- на синтетичному рахунку за господарською операцією записано одну суму, а на аналітичних рахунках - іншу.

Оборотні відомості за аналітичними рахунками використовують також для одержання детальної інформації про рух і залишки окремих видів засобів та їх джерел, необхідної для контролю й оперативного керівництва.

Проаналізувавши цю інформацію, можна встановити, скільки та яких саме матеріальних цінностей надійшло в господарство, скільки їх використано, чи відповідають їх залишки встановленим нормативним запасам, у якому стані перебувають розрахунки з окремими дебіторами та кредиторами тощо. На підставі одержаної інформації приймають управлінські рішення, спрямовані на усунення недоліків, поліпшення роботи підприємства.

Отже, підсумки оборотів і залишків за аналітичними рахунками мають дорівнювати оборотам за дебетом і кредитом, а також залишку синтетичного рахунка, який їх об'єднує.

Оборотні відомості за аналітичними рахунками використовують також для одержання детальної інформації про рух і залишки окремих видів засобів та їх джерел, необхідної для контролю й оперативного керівництва.

Проаналізувавши цю інформацію, можна встановити, скільки та яких саме матеріальних цінностей надійшло в господарство, скільки їх використано, чи відповідають їх залишки встановленим нормативним запасам, у якому стані перебувають розрахунки з окремими дебіторами та кредиторами тощо. На підставі одержаної інформації приймають управлінські рішення, спрямовані на усунення недоліків, поліпшення роботи підприємства.

Отже, оборотні відомості за синтетичними рахунками є способом узагальнення даних аналітичного обліку з метою перевірки правильності облікових записів і одержання інформації, необхідної для оперативного управління.

За значної кількості товарно-матеріальних цінностей доцільніше складати сальдові відомості. Вони відкриваються на рік і за кожним видом цінностей містять дані (у натуральних і грошовому вимірниках) про їх залишки на перше число кожного місяця. Показники ж оборотів відсутні, і це значно спрощує їх складання. Контроль за правильністю облікових записів при цьому не погіршується, бо звіряння натуральних і вартісних залишків на рахунках дає такі самі результати, що й звіряння показників оборотних відомостей. Форму сальдової відомості наведено в табл. 4.3.

Таблиця 4.3

**САЛЬДОВА ВІДОМІСТЬ ЗА АНАЛІТИЧНИМИ РАХУНКАМИ ДО СИНТЕТИЧНОГО РАХУНКА "МАТЕРІАЛИ"**

Назва аналітичного рахунка	Одиниця	Ціна, грн.	Залишок на 01.01.		Залишок на 01.02.		Залишок на 01.03.	
			Кількість	Сума, грн.	Кількість	Сума, грн.	Кількість	Сума, грн.
Сталь	т	150	100	15000	300	45000	200	30000
Латунь	т	200	55	11000	125	25000	60	12000
Разом	X	X	X	26000	X	70000	X	42000

Сальдові відомості широко використовують при оперативно-бухгалтерському (сальдовому) методі обліку товарно-матеріальних цінностей.

**Програмні питання**

1. Як побудовані рахунки бухгалтерського обліку?
2. Які рахунки є активними та пасивними?
3. Як визначається сальдо на активному, пасивному та активно-пасивному рахунках?
4. У чому полягає сутність подвійного запису?
5. Що таке бухгалтерська проводка?
6. Наведіть приклад простої та складної бухгалтерських проводок.
7. Яке значення має подвійне відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку?
8. Що таке оборотна відомість?
9. Дайте характеристику синтетичних та аналітичних рахунків?
10. Який взаємозв'язок між синтетичними та аналітичними рахунками бухгалтерського обліку?
11. Який порядок узагальнення даних синтетичного обліку?
12. Дайте визначення синтетичному та аналітичному обліку – спільні їх риси та різниця?
13. Який порядок застосування оборотної відомості за синтетичними рахунками?
14. Розкрийте значення оборотної відомості за синтетичними та аналітичними рахунками бухгалтерського обліку?
15. Яка роль і значення субрахунків?

**Проблемні питання:**

1. Чи може активний рахунок перетворитися в пасивний і навпаки? Якщо так, то в яких випадках і чому?
2. Теоретично і практично обґрунтуйте метод подвійного відображення операцій у бухгалтерському обліку.

## **ТЕМА 5. КЛАСИФІКАЦІЯ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ПЛАН РАХУНКІВ**

**Мета заняття:** вивчити та обґрунтувати класифікацію рахунків за призначенням і структурою та економічним змістом; з'ясувати поняття Плану рахунків, вивчити його структуру та взаємозв'язок з фінансовою звітністю і порядок складання робочого Плану рахунків підприємства.

### **Питання теми**

1. Поняття класифікації рахунків.
2. Класифікація рахунків за економічним змістом.
3. Класифікація рахунків за призначенням ч структурою.
4. Поняття Плану рахунків активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій.
5. Структура Плану рахунків та його взаємозв'язок з фінансовою звітністю.
6. Робочий План рахунків підприємства

### **МАТЕРІАЛ ДЛЯ САМОСТІЙНОГО ОПРАЦЮВАННЯ**

#### 1. ПОНЯТТЯ КЛАСИФІКАЦІЇ РАХУНКІВ.

Для правильного розуміння й обґрунтування використання в обліку рахунків необхідно знати їх економічний зміст, призначення і структуру, що вимагає їх обґрунтованої класифікації.

Під класифікацією рахунків розуміють їх групування за визначеними ознаками.

Класифікація рахунків за економічним змістом визначає, що саме враховується на даному рахунку, які конкретно об'єкти на ньому відображаються у залежності від їх економічного змісту. Наприклад, що враховується на рахунку основні засоби, матеріали, статутний капітал тощо.

Класифікація рахунків за призначенням і структурою показує, для чого, для одержання якої інформації призначені рахунки і яка їх структура, тобто зміст дебету, кредиту і залишку.

Обидві класифікації рахунків взаємопов'язані і доповнюють один одного.

#### 2. КЛАСИФІКАЦІЯ РАХУНКІВ ЗА ЕКОНОМІЧНИМ ЗМІСТОМ.

Класифікація рахунків за економічним змістом відповідає сутності предмету бухгалтерського обліку, дає можливість вість встановити, які рахунки слід застосовувати для обліку певного об'єкта, тобто дозволяє визначити систему рахунків, які необхідно використовувати на підприємствах тієї чи іншої галузі. Вона будується відповідно до класифікації об'єктів бухгалтерського обліку.

За економічним змістом рахунки поділяють на три основні групи і одну доповнюючу (рис. 5.1)

- рахунки господарських засобів;
- рахунки господарських процесів;
- рахунки джерел формування засобів;
- рахунки обліку операцій, які не відображені в балансі (позабалансові рахунки).

Класифікація рахунків за економічним змістом дає змогу згрупувати рахунки залежно від того, що саме в них обліковується.

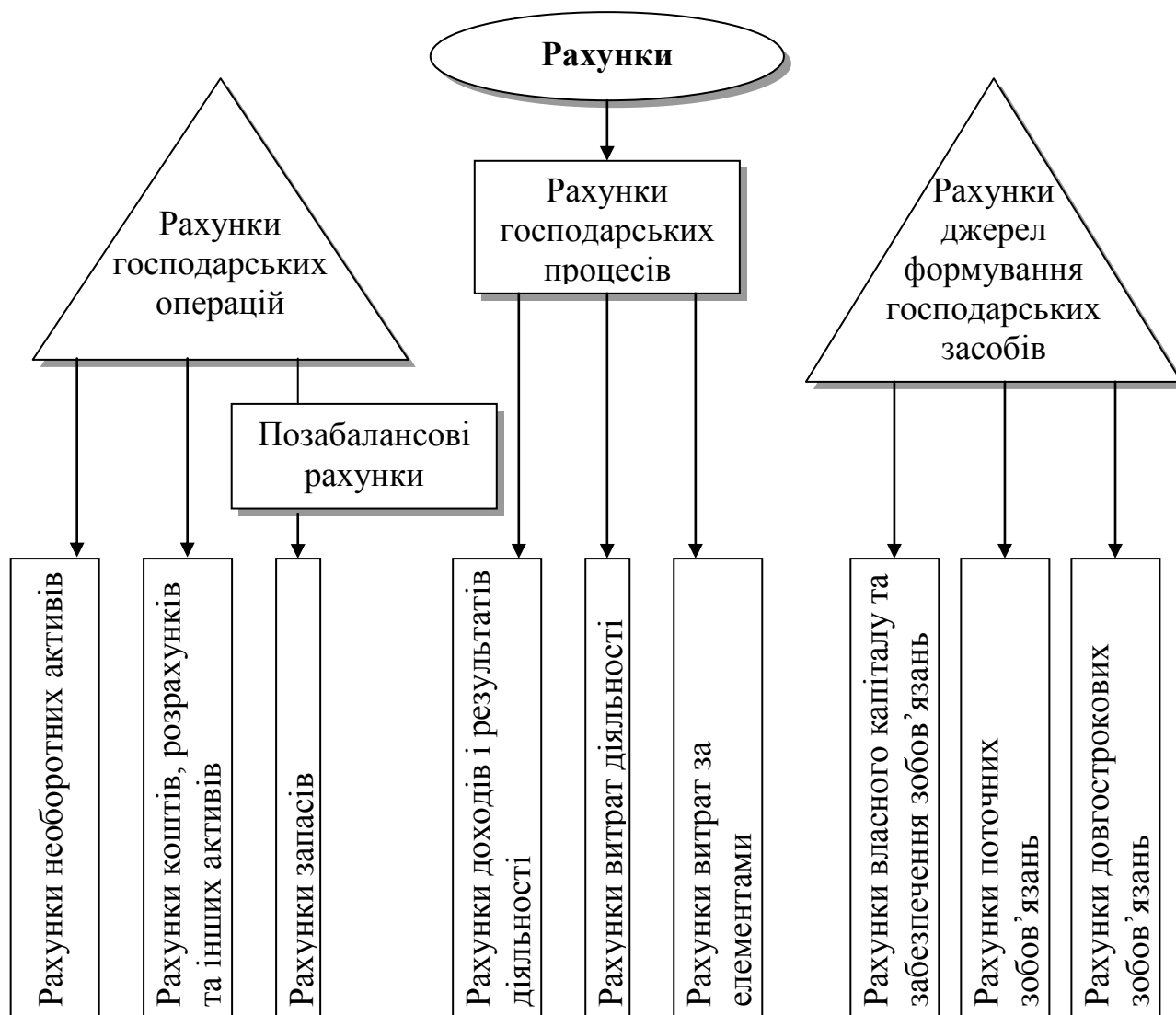


Рис. 5.1. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку за економічним змістом

### 3. КЛАСИФІКАЦІЯ РАХУНКІВ ЗА ПРИЗНАЧЕННЯМ І СТРУКТУРОЮ.

За структурою і призначенням рахунки поділяються на основні, регулюючі, операційні, фінансово-результативні та позабалансові.

Таке групування дозволяє визначити порядок обліку господарських операцій на рахунках, забезпечує можливість більш раціонального уявлення про показники діяльності підприємства (рис. 5.2).

**Основні** рахунки у бухгалтерському обліку застосовуються перш за все для контролю за наявністю господарських засобів та джерел їх утворення, а також за їхніми змінами. Об'єкти, які обліковуються на цих рахунках, є основою господарської діяльності, дають повне уявлення про майновий стан підприємства, тому вони і називаються основними.

До основних рахунків відносять:

- інвентарні;
- рахунки капіталу;
- рахунки розрахунків.

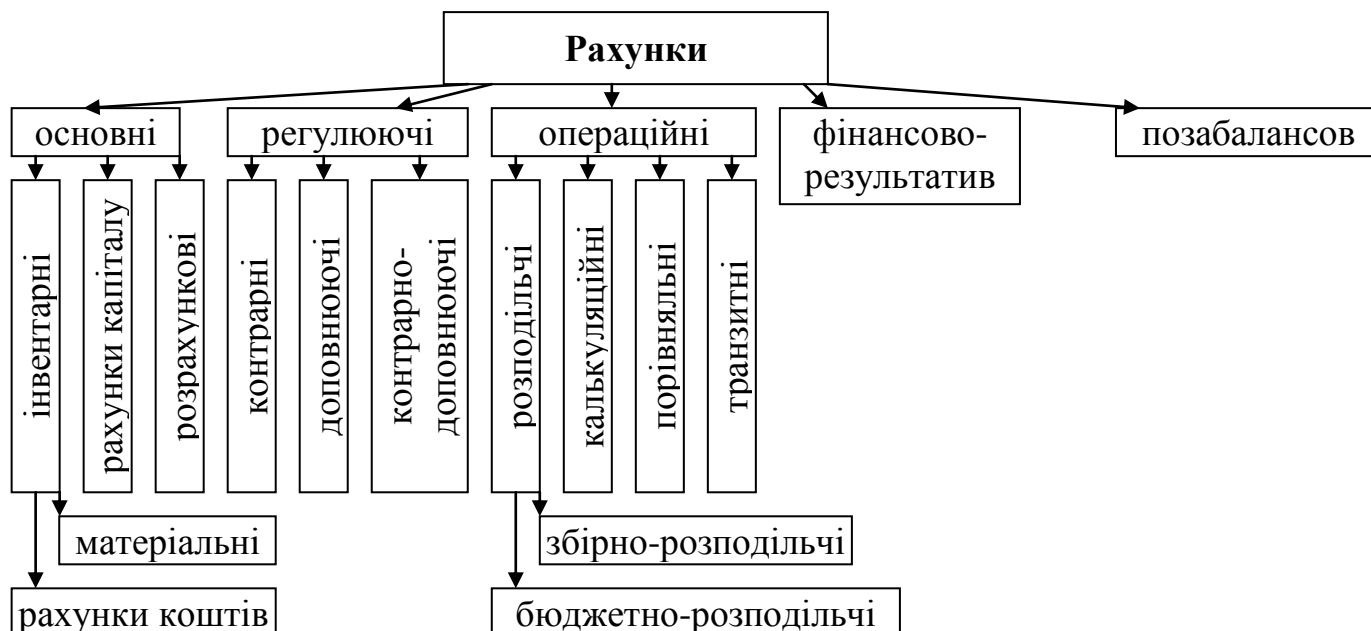


Рис. 5.2. Класифікація рахунків за призначенням і структурою

**Інвентарні** рахунки застосовують для обліку наявності та руху матеріальних цінностей і коштів. Головне їх призначення — контроль за наявністю господарських засобів підприємства. Рахунки цієї групи умовно поділяють на *матеріальні* та *рахунки коштів*.

*Матеріальні* рахунки призначені для обліку наявності та руху основних засобів, товарно-матеріальних цінностей і контролю за їх збереженням. По відношенню до балансу вони є активними (рахунки № 10, 11, 20, 22, 26, 28).

*Рахунки коштів* призначені для обліку грошових коштів. Вони також є активними (рахунки № 30, 31, 33).

**Рахунки капіталу** використовуються для обліку джерел утворення власних засобів. Вони є пасивними (рахунки № 40, 41, 42, 43).

**Рахунки розрахунків** призначені для відображення дебіторської та кредиторської заборгованості.

Рахунки, на яких обліковується дебіторська заборгованість, є активними (рахунки 36, 37). Рахунки, на яких обліковується кредиторська заборгованість, є пасивними (рахунки № 66, 50, 55, 51, 52, 53, 54, 68).

Окремі рахунки цієї групи є активно-пасивними (рахунки 327, 64, 65, 377), на них одночасно обліковується дебіторська і кредиторська заборгованість. Ці рахунки можуть мати два залишки за дебетом (дебіторська заборгованість) і за кредитом (кредиторська заборгованість).

✓ **Регулюючі рахунки** призначені для уточнення оцінки господарських засобів і визначення реального розміру джерел утворення засобів. Дані рахунки поділяються на:

- контрарні;
- доповнюючі;
- контрарно-доповнюючі.

**Контрарні** регулюючі рахунки призначаються для зменшення оцінки засобів і джерел їх утворення. За будовою ці рахунки протилежні до рахунків, які вони зменшують. Так, якщо зменшується оцінка засобів, то самі вони є контрактивними,

пасивними (рахунки № 131, 132, 133), якщо зменшується величина джерел утворення засобів, то контрарні рахунки відносяться до контрпасивних і є активними.

**Доповнюючі** регулюючі рахунки збільшують оцінку засобів або ; джерел їх утворення. За будовою вони такі ж, як і рахунки, які вони доповнюють. Використовуються вони в аналітичному обліку. Наприклад, до суми транспортно-заготівельних витрат додається вартість придбаних матеріалів або сировини, таким чином визначається фактична собівартість матеріальних цінностей.

**Контрарно-доповнюючі** рахунки поєднують в собі ознаки двох попередніх. Їх застосовують, як правило, в аналітичному обліку, зокрема в обліку готової продукції чи матеріалів. Якщо аналітичний облік окремих видів готової продукції проводять за плановою собівартістю, окремо ведуть облік відхилень фактичної собівартості від планової. При цьому для того, щоб визначити фактичну собівартість готової продукції, треба суму відхилень додати або відняти від планової собівартості залежно від наявності перевитрат або економії засобів.

✓ **Операційні рахунки** призначені для відображення в обліку окремих господарських операцій і процесів, а саме для обліку витрат, доходів і результатів діяльності підприємства. Вони поділяються на:

- розподільчі;
- калькуляційні;
- порівняльні;
- транзитні.

**Розподільчі** рахунки в свою чергу поділяються на збірно-розподільчі та бюджетно-розподільчі.

**Збірно-розподільчі** призначені для збору і розподілу витрат між об'єктами в одному звітному періоді. Ці рахунки є активними і закриваються наприкінці звітного періоду/ I, таким чином, вони не мають сальдо (рахунки № 91, 92, 93, 94, 70, 71).

**Бюджетно-розподільчі** рахунки призначені для відображення витрат і їх розподілу між окремими звітними періодами. Це активні рахунки (рахунок № 39) і пасивні (рахунки № 47, 69).

За дебетом, рахунок 39 «Витрати майбутніх періодів» відображаються витрати, здійснені в даному періоді, але фактично вони відносяться до майбутнього періоду. За кредитом рахунка 39 витрати поступово списуються за настанням відповідного періоду. Даний рахунок може мати дебетове сальдо, яке означає нерозподілену суму витрат і відображується в II розділі активу балансу.

**Калькуляційні** рахунки призначаються для обліку витрат і визначення собівартості продукції, робіт і послуг. За будовою вони є активними (рахунки № 23, 24, 25, 90).

**Порівняльні** рахунки призначені для відображення окремих господарських операцій і процесів та результатів за ними. Ці рахунки є активно-пасивними. Результат від певної операції чи процесу визначається шляхом порівняння записів за звітний період за дебетом і кредитом цих рахунків. І на суму цього результату даний рахунок закривається (рахунок № 79 «Фінансові результати»).

**Транзитні** рахунки використовуються тоді, коли є необхідність акумулювати певні однорідні активи з метою їх подальшого розподілення для забезпечення контролю і управління цими активами.

До цих рахунків відносяться рахунки восьмого класу, на яких відображаються елементи витрат (рахунки № 80, 81, 82, 83, 84, 85). За цими рахунками немає початкового і кінцевого сальдо і вони в кінці місяця закриваються.

Фінансово-результативні рахунки використовуються для відображення фінансових результатів діяльності підприємства за певний період (рахунок № 44). Ці рахунки активно-пасивні, оскільки результат може бути позитивним (прибуток) і негативним (збиток).

Усі ці принципи рахунків (основні, регулюючі, операційні та фінансово-результативні) обліковують балансові об'єкти і мають назву балансові рахунки.

Позабалансові рахунки призначені для обліку об'єктів, які не є власністю підприємства, але перебувають у його користуванні. Для цих рахунків притаманна проста форма запису, тобто на них відсутній подвійний запис, і вони не кореспондують між собою і фінансовими рахунками.

#### 4. ПОНЯТТЯ ПЛАНУ РАХУНКІВ АКТИВІВ, КАПІТАЛУ, ЗОБОВ'ЯЗАНЬ І ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ.

З метою забезпечення централізованого керівництва бухгалтерським обліком і звітністю, правильного і однакового ведення обліку в Україні Міністерством фінансів за погодженням з Державним комітетом статистики затверджено „План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій”, який введено в дію з 1 січня 2000 року.

План рахунків є концептуально новим нормативним документом щодо ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності. Він являє собою єдиний систематизований перелік рахунків бухгалтерського обліку для здійснення господарських операцій і накопичення бухгалтерської інформації, необхідної користувачам для прийняття рішень.

Для забезпечення правильного використання рахунків при відображенні господарських операцій Міністерством фінансів України розроблена інструкція до плану рахунків, в якій наведена характеристика економічного змісту, призначення і побудованого рахунку та типова кореспонденція рахунків.

Інструкцією про застосування Плану рахунків визначено: „План рахунків є переліком рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків у бухгалтерському обліку»

#### 5. СТРУКТУРА ПЛАНУ РАХУНКІВ ТА ЙОГО ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК З ФІНАНСОВОЮ ЗВІТНІСТЮ.

Структура Плану рахунків визначена за інтегрованим принципом, згідно з яким рахунки управлінського обліку кореспондують з рахунками фінансового обліку в межах однієї системи рахунків.

Структура Плану рахунків орієнтована на потреби складання фінансової звітності. Класи рахунків розміщені в такій самій послідовності, як і розділи балансу, що дає змогу зменшити трудовитрати при його складанні. Бухгалтерські рахунки 1-6 класів Плану рахунків пов'язані зі структурою Балансу, а рахунки 7-9 класів пов'язані зі структурою Звіту про фінансові результати. Відповідно, рахунки першої групи класів, які пов'язані з активом та пасивом балансу, називаються *реальними рахунками*, а рахунки другої групи - *номінальними рахунками*.

Обороти по рахунках, що застосовуються для обліку витрат, доходів і фінансових результатів діяльності, а саме по рахунках класів 7-9, використовуються для заповнення показників Звіту про фінансові результати. Таку відповідність схематично відображено далі (рис.5.3).

План рахунків		Фінансовий звіт
Клас	Назва класу	БАЛАНС
1	Необоротні активи	Розділ 1 активу
2	Запаси	Розділ 2 активу
3	Кошти, розрахунки та інші активи	Розділи 2 і 3 активу
4	Власний капітал та забезпечення зобов'язань	Розділи 1 і 2 пасиву
5	Довгострокові зобов'язання	Розділ 3 пасиву
6	Поточні зобов'язання	Розділи 4 і 5 пасиву
7	Доходи і результати діяльності	Звіт про фінансові результати
8	Витрати за елементами	Звіт про фінансові результати
9	Витрати діяльності	Звіт про фінансові результати
10	Позабалансові рахунки	Примітки

Рис. 5.3. Відповідність Плану рахунків показникам фінансової звітності

Рахунки класу 8 призначені для накопичення інформації про витрати за елементами, необхідної для заповнення II розділу Звіту про фінансові результати. Така інформація потрібна для розрахунку макроекономічних показників за системою національних рахунків (СНР),

Крім того, рахунки класу 8 забезпечують можливість гнучкого використання Плану рахунків. Так, окремі малі підприємства можуть не використовувати рахунки класу 9 "Витрати діяльності" та рахунок 23 "Виробництво". У цьому випадку ці підприємства ведуть облік витрат лише за елементами, які в кінці року одночасно з доходами, відображеними на рахунках класу 7, списуються безпосередньо на рахунок 79 "Фінансові результати" (рис. 5.4).

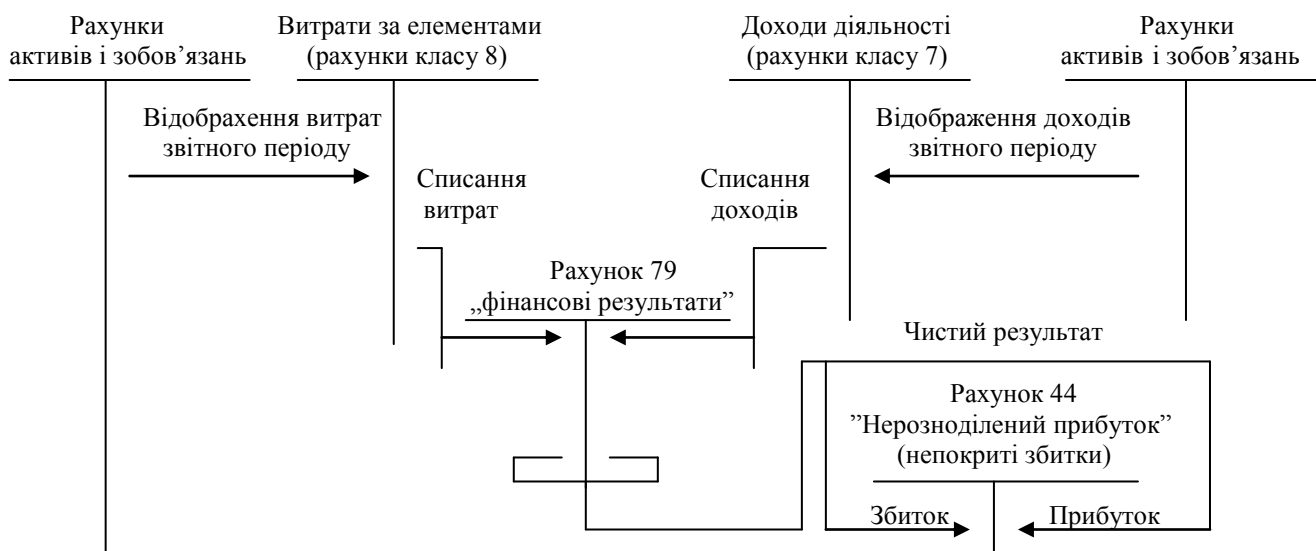


Рис. 5.4. Спрощена схема обліку витрат і доходів



Усі інші підприємства будуть використовувати рахунки класу 9 "Витрати діяльності" та рахунок 23 "Виробництво" (крім торговельних підприємств).

Загальну схему обліку витрат, доходів і фінансових результатів виробничої діяльності подано на рис. 5.5.

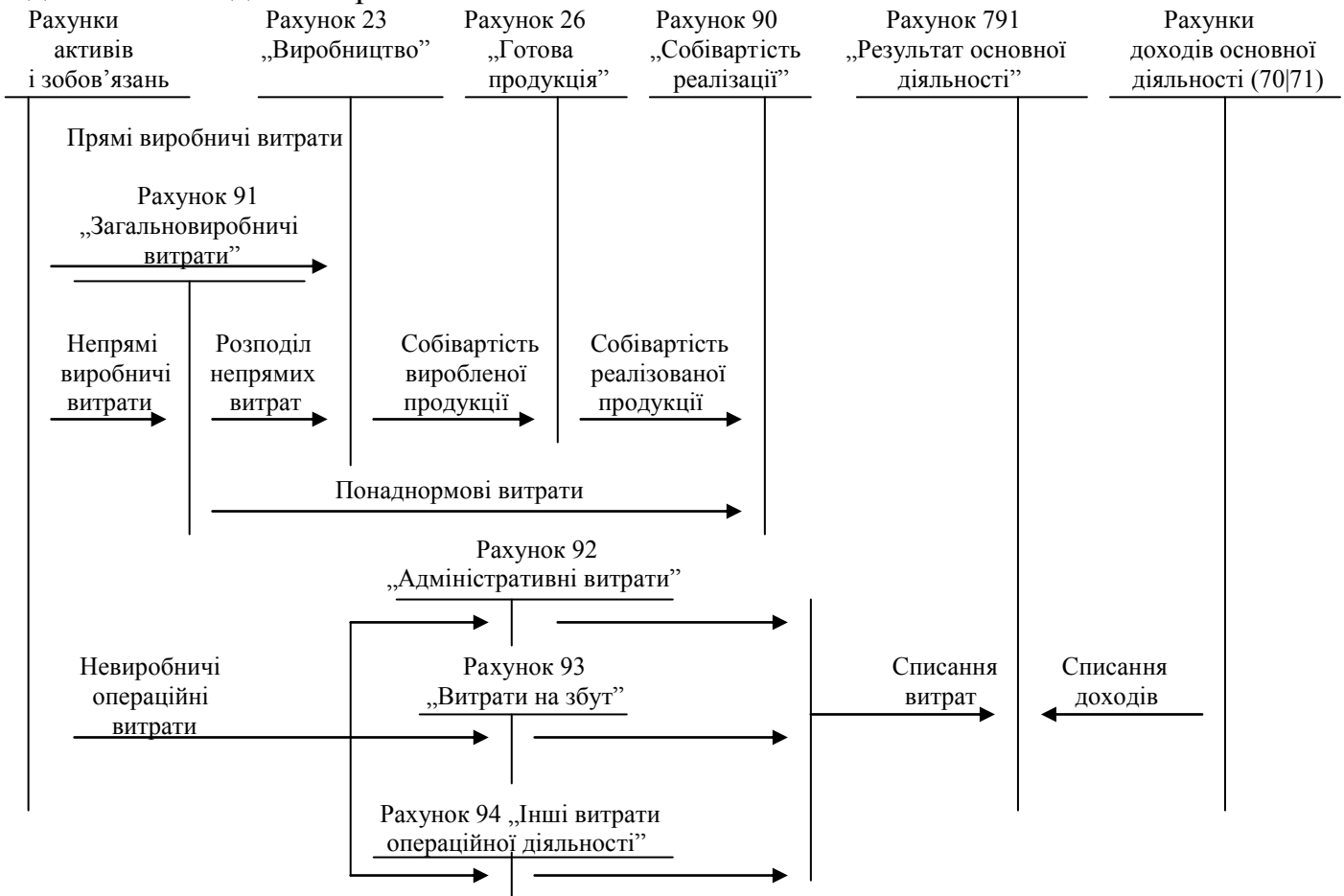


Рис. 5.5. Схема обліку витрат і доходів основної діяльності підприємств виробничої сфери

У торговельних підприємствах схема буде аналогічною за винятком рахунків 23 і 91 та застосування рахунку 28 "Товари" замість рахунку 26.

Підприємства можуть одночасно використовувати рахунки класів 8 і 9. Це дасть змогу системним шляхом отримати інформацію про витрати за елементами, а потім перегрупувати ці витрати за центрами відповідальності та за видами діяльності (рис. 5.6). Для спрощення на рис. 5.6 не наведено кореспонденцію рахунків 23 "Виробництво", 91 "Загаль-новиробничі витрати" та 26 "Готова продукція", яка аналогічна поданій на рис. 5.3.

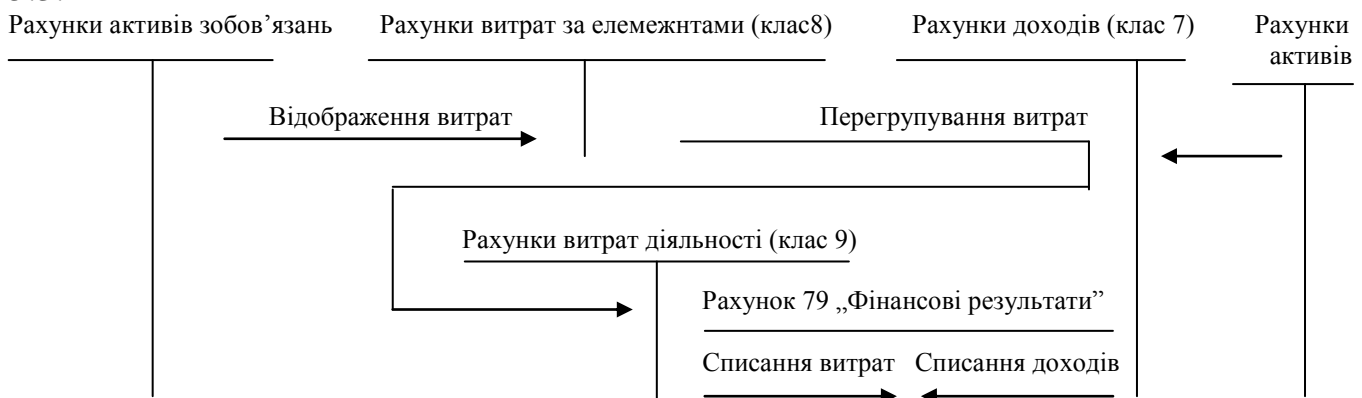


Рис. 5.6. Схема розгорнутого обліку витрат

При цьому певні класи рахунків відображають відповідні показники, відображені в Балансі, та Звіті про фінансові результати (табл. 5.1).

Таблиця 5.1.

### ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК КЛАСІВ РАХУНКІВ З ФІНАНСОВИМИ ЗВІТАМИ

<i>Класи рахунків</i>			
1,2,3	4	5,6	7,8,9
Активи	Власний капітал	Зобов'язання	Доходи і витрати
Елемент фінансових звітів			

У Плані рахунків подані рахунки першого порядку синтетичні рахунки, які мають двохзначне кодування, починаючи з 10 до 99.

Код рахунку визначає належність рахунку до відповідного класу. В Плані рахунків подані і рахунки другого порядку — субрахунки.

Субрахунок — підрозділ рахунку першого порядку, нумерується від 1 до 9 і використовується підприємством залежно від потреб.

Кожна цифра у коді рахунку визначає відповідну складову, а саме: клас, синтетичний рахунок, субрахунок. Наприклад, код 105 означає:

- 1 — клас 1 «Необоротні активи»;
- 10 — Синтетичний рахунок «Основні засоби»;
- 5 — Субрахунок «Транспортні засоби».

Позабалансові рахунки призначені для обліку наявності і руху ресурсів, що не належать підприємству, але знаходяться певний час в його розпорядженні на підставі укладеного договору оренди або прийняті у переробку матеріалу та інше.

Позабалансові рахунки мають теж двохзначне кодування, починаючи з 01 по 08, а їх субрахунки - трьохзначне кодування.

Наприклад:

- 01 - «Орендовані необоротні активи»;
- 02 - «Активи на відповідальному зберіганні»;
- 03 - «Контрактні зобов'язання і інші рахунки».

Особливість позабалансових рахунків - одинарність запису господарських операцій.

Наприклад, при прийнятті основних засобів в оренду складають запис: Д<sup>Т</sup> 01 «Орендовані необоротні активи». А якщо підприємство повертає основні засоби орендодавцю, то робиться запис: К<sup>Т</sup> 01 «Орендовані необоротні активи».

До Плану рахунків розроблено Інструкцію з використання Плану рахунків, в якій подана характеристика кожного рахунку, визначений порядок ведення обліку та типова кореспонденція рахунків.

## 6. РОБОЧИЙ ПЛАН РАХУНКІВ ПІДПРИЄМСТВА

Кількість рахунків, що застосовується на конкретному підприємстві, різна, але економічний зміст їх однаковий.

Кількість синтетичних рахунків та субрахунків обмежена Планом рахунків бухгалтерського обліку фінансово господарської діяльності, а кількість та найменування аналітичних рахунків підприємство встановлює самостійно. Число останніх, як правило, значне.

Робочий План рахунків може містити тільки частину з можливих і відомих рахунків, достатніх для організації поточного обліку, контролю і управління, що забезпечує інформацію про об'єкти бухгалтерського обліку в синтетичному і аналітичному аспектах, яка дозволяє отримувати необхідну інформацію з мінімальними затратами.

### **Питання**

1. Які основні ознаки класифікації рахунків бухгалтерського обліку?
2. Як класифікуються рахунки за економічним змістом?
3. Дати класифікацію рахунків господарських засобів.
4. Охарактеризуйте класифікацію рахунків джерел утворення господарських засобів.
5. Дати класифікацію господарських процесів.
6. Як класифікуються господарські рахунки за призначенням та структурою?
7. Назвіть призначення та побудову основних рахунків.
8. Охарактеризуйте призначення та побудову регулюючих рахунків.
9. Дати характеристику призначення та побудову операційних рахунків.
10. Перелічіть призначення та побудову калькуляційних рахунків.
11. Назвіть призначення та побудову збирально-розподільчих рахунків.
12. Яке призначення та побудова фінансове - результативних рахунків?
13. Назвіть призначення та побудову за балансових рахунків.
14. Що собою являє План рахунків.
15. Назвіть розділи Плану рахунків.
16. Назвіть перелік рахунків окремих розділів ( з 1 по 9 клас).
17. Охарактеризуйте позабалансові рахунки.
18. Дайте характеристику рахунків 7-9 класів.
19. Який взаємозв'язок рахунків бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

## **ТЕМА 6. ПЕРВИННЕ СПОСТЕРЕЖЕННЯ, ДОКУМЕНТАЦІЯ ТА ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ**

**Мета заняття:** визначити значення документів як носіїв облікової інформації; засвоїти методику і техніку документування господарських операцій, вивчити суть та види інвентаризації і відображення її результатів на рахунках бухгалтерського обліку.

### **Програмні питання**

1. Первинне спостереження і його документальне відображення.
2. Класифікація бухгалтерських документів.
3. Вимоги до змісту та оформлення бухгалтерських документів.
4. Документообіг і терміни зберігання документів.
5. Інвентаризація, її сутність і значення.
6. Порядок здійснення інвентаризації.
7. Результати інвентаризації та їх відображення в обліку.

**Перелік понять, які мають бути засвоєні:** обов'язкові реквізити документів, загальні обов'язкові та спеціальні обов'язкові реквізити, виконавчі документи, розпорядчі документи та документи бухгалтерського оформлення, грошові і матеріальні документи, внутрішні та зовнішні документи, інвентаризація.

**Зміст теми:** Документація - важливий елемент методу бухгалтерського обліку. Вона служить для первинного спостереження за господарськими операціями і є обов'язковою умовою для відображення їх в обліку.

Інвентаризація – спосіб виявлення господарських засобів і джерел їх формування, не оформлених поточною документацією для забезпечення достовірності показників обліку і звітності підприємства.

## МАТЕРІАЛ ДЛЯ САМООПРАЦЮВАННЯ

### 1. ПЕРВИННЕ СПОСТЕРЕЖЕННЯ І ЙОГО ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ВІДОБРАЖЕННЯ

Відображенню в обліку будь-яких об'єктів передують спостереження за ними. Спостереження є необхідним для того, щоб переконатися в існуванні об'єкта. Результати спостереження оформлюють за допомогою первинних документів, у яких зазначають факт господарської діяльності (первинні одиниці бухгалтерського спостереження). Тобто первинні документи є письмовим доказом фактичного здійснення господарської операції або письмовим розпорядженням на її здійснення.

Первинні документи виконують наступні функції:

- *доказову* - підтверджують факт здійснення господарської операції;
- *інформаційну* - слугують підставою для отримання інформації, формування показників, здійснення різних облікових процедур;
- *контрольну* - дають змогу контролювати господарські та технологічні процеси, роботу окремих осіб, фінансові операції тощо;
- *накопичення і зберігання даних* - дають змогу отримувати дані для подальшого порівняння, аналізу тощо.

Щоб перелічені функції виконувались ефективно, відображення господарських операцій у первинних документах має бути наочним, повним та зрозумілим для третьої особи, а не лише для окремих спеціалістів. Для цього первинний документ обов'язково має містити ознаки та показники (реквізити) господарської операції, які достатньо описують таку операцію та підлягають відображенню в обліку.

Сутність бухгалтерських документів полягає в тому, що вони, фіксуючи факти здійснення господарських операцій, є основою для їх бухгалтерського обліку.

Документація - це спосіб оформлення господарських операцій відповідними документами, призначений для первинного спостереження за господарськими операціями як обов'язкова умова відображення їх в обліку. Документація відіграє також важливу роль в управлінні діяльністю підприємства, забезпечує контроль за збереженням майна господарства, раціональним його використанням. Вона має юридичне значення як письмовий доказ здійснення господарських операцій. Використовують документацію для аналізу господарської діяльності, фінансового контролю, аудиту та документальних ревізій.

Документ - це письмове свідчення на паперових або машинних носіях про здійснення господарських операцій. Документи бувають первинні та зведені. Первинний документ складають під час виконання господарської операції чи одразу після її

завершення, а зведений - на основі кількох первинних документів для отримання узагальнених даних.

## 2. КЛАСИФІКАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКИХ ДОКУМЕНТІВ

Для оформлення господарських операцій, що здійснюються на підприємствах, використовують різні за формою та змістом документи. Правильному складанню й використанню документів в обліку сприяє їх класифікація (рис. 6.1).

Залежно від змісту господарських операцій, які підлягають документуванню, первинні документи поділяють на грошові, матеріальні та розрахункові.

Грошовими документами оформлюють операції з грошовими коштами (це банківські чеки, прибуткові та видаткові касові ордери). Матеріальними називають документи з надходження й вибуття основних засобів, товарно-матеріальних цінностей (це прибуткові й видаткові накладні, вимоги, ордери, лімітні картки). Розрахунковими документами оформлюють розрахункові операції між підприємствами, підприємцями - фізичними особами (це рахунки-фактури, платіжні доручення та ін.)



Рис. 6.1. Класифікація бухгалтерських документів

## 3. ВИМОГИ ДО ЗМІСТУ ТА ОФОРМЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКИХ ДОКУМЕНТІВ.

Для різних господарських операцій існує свій набір ознак та показників (реквізити). До речі, заповнення в документі показників (реквізитів) називається складанням документа, а одержання необхідних дозвільних надписів - оформленням.

Оскільки набір ознак та показників (реквізитів) має відповідати завданням обліку та контролю конкретної господарських операції, для різних груп таких операцій доцільно використовувати первинні документи відповідного типу із застосуванням встановленого порядку їх фіксації.

Такі документи різного типу з відповідною побудовою (формою та розміщенням реквізитів) реалізуються в типових формах, виготовлюваних у вигляді бланків.

Типові форми отримують у результаті стандартизації та уніфікації.

Стандартизація - це створення однакових за розміром і форматом документів, які найбільш зручні при використанні. Стандартизація бланків запобігає зайвим витратам паперу і полегшує зберігання документів в архіві.

Під уніфікацією розуміють створення типових бланків документів для оформлення однорідних господарських операцій (наприклад, касових операцій, операцій по видачі матеріалів зі складів у виробничі цехи, з приймання та передачі основних засобів тощо). Уніфіковані форми документів зручні для заповнення і потребують менших витрат праці на їх обробку. Це сприяє підвищенню продуктивності праці працівників, що складають і оброблюють документи. Крім того, наявність раніше віддрукованих і правильно розташованих реквізитів в документах полегшує їх належне оформлення.

Основне завдання уніфікації - спрощення та покращення якості документів. До документів первинного порядку ставляться вимоги повноти охоплення при одночасній простоті, ясності та доступності. Доцільності використання типових форм (бланків) сприяє: зручність у використанні; запобігання зайвим витратам паперу; полегшення зберігання в архіві; зменшення витрат праці на обробку; полегшення належного оформлення.

Обов'язкові реквізити первинного документа закріплені у нормативних документах - Положенні №88 та Законі про бухгалтерський облік № 996. Порівняльна характеристика цих реквізитів наведена у табл. 6.1.

Таблиця 6.1

## ОБОВ'ЯЗКОВІ РЕКВІЗИТИ ПЕРВИННИХ ДОКУМЕНТІВ

№ з/п	Обґрунтовані теорією	Зазначені в нормативних документах	
		Положення № 88 (п.2.4)	Закон про бух. облік (п.2 ст.9)
1	<b>Назви</b> , а в деяких випадках адреси й поточні рахунки в банках сторін (юридичних та фізичних осіб), що беруть участь у господарській операції, яку відображено у цьому документі	<b>Назва підприємства</b> , установи, від імені яких складено документ	<b>Назва підприємства</b> , від імені якого складено документ
2	<b>Назва документа</b>	<b>Назва документа (форми)</b>	<b>Назва документа (форми)</b>
3	-	<b>Код форми</b>	-
4	<b>Дата складання</b>	<b>Дата складання</b>	<b>Дата складання</b>
5	<b>Місце складання</b> або видачі документа (назва населеного пункту, де видається документ)	<b>Місце складання</b>	<b>Місце складання</b>
6	<b>Зміст господарської операції</b>	<b>Зміст господарської операції</b>	<b>Зміст господарської операції</b>
7	<b>Вимірники</b> господарської операції	<b>Вимірники</b> господарської операції (у натуральному	<b>Обсяг</b> господарської операції, <b>одиниця виміру</b>

№ з/п	Обґрунтовані теорією	Зазначені в нормативних документах	
		Положення № 88 (п.2.4)	Закон про бух. облік (п.2 ст.9)
		й вартісному виразі)	господарської операції
8	-	<b>Посади осіб</b> , відповідальних за дозвіл та здійснення господарської операції і складання первинного документа	<b>Посади осіб</b> , відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення.
9	-	<b>Прізвища осіб</b> , відповідальних за дозвіл та здійснення господарської операції і складання первинного документа	-
10	<b>Підписи</b> відповідальних осіб	<b>Підписи осіб</b> , відповідальних за дозвіл та здійснення господарської операції і складання первинного документа	Особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції

У первинних документах мають бути обов'язкові реквізити для надання їм юридичної сили і доказовості. Підставою для бухгалтерського обліку слугують вони відповідно до п.1 ст.9 Закону №996. Загальнотеоретичне обґрунтування необхідності зазначення обов'язкових реквізитів полягає у повноті опису господарської події, підтвердженні її достовірності.

Таким чином, мета зазначення всіх обов'язкових реквізитів - доказовість, достовірність, підтвердження дійсного (фактичного) існування господарської події, повнота її опису.

#### 4. ДОКУМЕНТООБІГ І ТЕРМІНИ ЗБЕРІГАННЯ ДОКУМЕНТІВ

Документообіг - це рух документів з моменту їх складання чи одержання від інших підприємств до передавання на зберігання в архів після здійснення певних записів в облікових реєстрах.

Основні етапи документообігу:

- складання і оформлення документа;
- прийняття документа бухгалтерією;
- рух документа відділами;
- передача документа для обробки засобами обчислювальної техніки та повернення назад;
- передача документа в архів.

Для забезпечення рівномірного руху документів розробляють графік

документообігу в якому передбачають послідовність проходження документів, роботу кожної ланки, визначають конкретних виконавців тощо.

Документи зберігають в архіві, який може бути поточним і постійним. Поточний архів організують безпосередньо в бухгалтерії для зберігання документів поточного року, а постійний розміщують у спеціально обладнаному приміщенні.

Строки зберігання документів і звітності встановлює Головне державне управління при Кабінеті Міністрів України.

Таблиця 6.2

**ТЕРМІНИ ЗБЕРІГАННЯ ДОКУМЕНТІВ, ПОВ'ЯЗАНИХ ІЗ СПЛАТОЮ ПОДАТКІВ (ЗБОРІВ), ІНШИХ ОBOB'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ ТА ПЕРЕВІРКАМИ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ**

№ п/п	Вид документів	Терміни зберігання документів в установах, організаціях, на підприємствах, документи яких:	
		надходять до держархівів	не надходять до держархівів
1	Документи (протоколи, акти, оцінні висновки, описи) про відчуження майна через несплату податків	Постійно	До ліквідації організації
2	Декларації про валютні цінності	5 років	5 років
3	Документи (розрахунки, заяви, рішення, списки, відомості, листування) про звільнення від сплати податків, акцизних та інших зборів, надання пільг, кредитів, відстрочок від сплати або відмови в їх наданні	3 роки	3 роки
4	Документи (акти звірки, довідки) про сплату податків до бюджету зарахуваннями цінними паперами, постачанням продукції, товарів, робіт, послуг.	3 роки	3 роки
5	Документи (повідомлення, свідоцтва, довідки, журнали реєстрації) про облік юридичних та фізичних осіб в податкових органах або зняття з обліку	3 роки після зняття з обліку	3 роки після зняття з обліку
6	Оперативні відомості та звіти про отриманий прибуток	3 роки	3 роки
7	Документи (довідки, запити, інформації, листування) про заборгованість до бюджету	3 роки	3 роки
8	Звіти про перерахування грошових сум на державне та недержавне соціальне страхування (пенсійне, на випадок безробіття, медичне тощо)	Постійно	До ліквідації організації
9	Податкові накладні	3 роки	3 роки
10	Книги, журнали, картки обліку:		
	а.) цінних паперів	Постійно	До ліквідації організації
	б.) купівлі-продажу товарів, сировини	3 роки	3 роки
	в.) розрахунків з організаціями	3 роки	3 роки



№ п/п	Вид документів	Терміни зберігання документів в установах, організаціях, на підприємствах, документи яких:	
		надходять до держархівів	не надходять до держархівів
	г.) погашених векселів на сплату податків	3 роки після погашення податку	3 роки після погашення податку
	г.) реалізації товарів, робіт, послуг, що оподатковуються і не оподатковуються податком на додану вартість	3 роки після погашення податку	3 роки після погашення податку
	д.) сум прибутків і прибуткового податку з працівників	3 роки	3 роки
11	Журнали використання електронних контрольно-касових апаратів, контрольні стрічки електронних контрольно-касових апаратів	3 роки	3 роки
12	Документи (огляди, доповідні записки, вказівки) про сплату податку на додану вартість та акцизного збору	10 років	5 роки
13	Банківські документи (акти, довідки, платіжні реєстри, доручення) про надходження усіх видів податків у державний бюджет	3 роки	3 роки
14	Декларації про прибуток:		
	а.) річні	5 роки	-
	б.) квартальні	3 роки	-
15	Декларації про податок на додану вартість	3 роки	-
16	Акти перевірок каси, правильності стягнення податків та інші	3 роки	3 роки
17	Розрахункові відомості сплати внесків до різних фондів	3 роки	3 роки
18	Основні критерії (система показників) діяльності суб'єктів господарювання, за якими їх бухгалтерська (фінансова) документація підлягає обов'язковій щорічній аудиторській перевірці:		
	а.) за місцем розробки та затвердження	Постійно	-
	б.) в інших організаціях	До заміни на нові	До заміни на нові
19	Договори з аудиторами (аудиторськими фірмами)	3 роки після закінчення строку дії договору	3 роки після закінчення строку дії договору
20	Робочий План рахунків бухгалтерського обліку	3 роки після його скасування	3 роки після його скасування
21	Первинні бухгалтерські документи і додатки до них з експортно-імпортних операцій	3 роки	3 роки
22	Оперативні звіти про витрачання валюти на закордонні відрядження	3 роки	3 роки

№ п/п	Вид документів	Терміни зберігання документів в установах, організаціях, на підприємствах, документи яких:	
		надходять до держархівів	не надходять до держархівів
23	Відомості про сукупний прибуток працівників за рік та сплату податків	3 роки	3 роки
24	Протоколи взаємозаліків	3 роки	3 роки
25	Акти-довідки про погашення податків (заборгованості) векселями	3 роки після сплати податків (погашення заборгованості)	3 роки після сплати податків (погашення заборгованості)
26	Документи (заяви, розпорядження, довідки-графіки, акти) про сплату, розмін, приймання-передачі векселів	3 роки	3 роки
27	Особові рахунки акціонерів	5 років	5 років
28	Документи (акти, процентовки, довідки, рахунки) про приймання виконаних робіт	3 роки	3 роки
29	Документи (заяви, довідки, ліміти, розрахунки) про придбання обладнання, виробничого та житлового фонду	5 років	5 років
30	Бухгалтерські звіти й баланси організацій та пояснювальні записки до них; додатки до балансу, спеціалізовані форми:		
	а.) зведені річні б.) річні	Постійно	До ліквідації організації
	в.) квартальні за відсутності річних	3 роки Постійно	3 роки До ліквідації організації
31	Звіти з фінансування:		
	а.) зведені річні б.) річні	Постійно	До ліквідації організації
	в.) квартальні за відсутності річних	3 роки	3 роки
		Постійно	До ліквідації організації
г.) місячні за відсутності річних і квартальних	1 рік Постійно	1 рік До ліквідації організації	
32	Передаточні, розділювальні, ліквідаційні баланси, додатки, пояснювальні записки до них	Постійно	До ліквідації організації
33	Протоколи засідань комісій з розгляду й затвердження звітів і балансів:		
	а.) річних б.) квартальних	Постійно 3 роки; за відсутності річних -	10 років 3 роки; за відсутності річних -

№ п/п	Вид документів	Терміни зберігання документів в установах, організаціях, на підприємствах, документи яких:	
		надходять до держархівів постійно	не надходять до держархівів постійно
34	Аналітичні таблиці з розробки й аналізу річних звітів і балансів	Постійно	5 років
35	Листування про затвердження й уточнення балансів і звітів	3 роки	3 роки
36	Довідки, що подаються до бухгалтерії на оплату відпусток у зв'язку з навчанням, одержання пільг з податків тощо	Доки не мине потреба	Доки не мине потреба
37	Документи (довідки, акти, зобов'язання, листування) щодо дебіторської заборгованості, розтрат, недостач, розкрадань	Доки не мине потреба	Доки не мине потреба
38	Документи (протоколи, акти, звіти, відомості переоцінки й визначення зношеності основних засобів) про переоцінку основних фондів, нематеріальних активів, незавершеного будівництва	Постійно	До ліквідації організації
39	Документи (акти, відомості) про переоцінку товарно-матеріальних запасів, незавершеного будівництва	Постійно	До ліквідації організації
40	Паспорти будівель, споруд, обладнання	3 роки після ліквідації основних засобів	3 роки після ліквідації основних засобів
41	Паспорти будівель, споруд-пам'ятників архітектури, які перебувають під охороною держави	Постійно	Постійно
42	Листування про паспортизацію будівель і споруд	3 роки	3 роки
43	Документи (плани, звіти, листування) про проведення документальних ревізій і контрольно-ревізійної роботи	3 роки	3 роки
44	Акти документальних ревізій фінансово-господарської діяльності організацій, податкових та інших перевірок; документи (довідки, доповідні записки) до них	5 років	5 років
45	Листування про фінансово-господарську діяльність (про облік фондів, накладання і стягнення штрафів, прийом, здачу, списання матеріальних цінностей тощо)	3 роки	3 роки
46	Договори, угоди (господарські, операційні, трудові тощо).	3 роки	3 роки
47	Реєстри договорів	3 роки	3 роки

№ п/п	Вид документів	Терміни зберігання документів в установах, організаціях, на підприємствах, документи яких:	
		надходять до держархівів	не надходять до держархівів
48	Договори про матеріальну відповідальність	5 років після звільнення матеріально відповідальної особи	
49	Зразки підписів (матеріально відповідальних осіб)	Доки не мине потреба	Доки не мине потреба
50	Відомості про реєстрацію державних підприємств, установ, організацій, кооперативів, малих підприємств тощо	5 років після ліквідації підприємств, установ, організацій	
51	Колективні договори	Постійно	До ліквідації організації
52	Журнали реєстрації угод та колективних договорів	5 років після закінчення журналу	5 років після закінчення журналу
53	Документи (зведення, відомості, листування) про облік робочого часу	3 роки	3 роки
54	Журнали обліку витрат робочого часу	3 роки	3 роки
55	Табелі (графіки) виходу робітників і службовців на роботу	1 рік	1 рік
56	Картотеки, покажчики до наказів з особового складу	75 років	75 років
57	Контракти, договори про прийом на роботу, переведення, звільнення робітників і службовців	Кількість років, що визначається як різниця між 75 та віком особи на дату звільнення (переведення)	
58	Путівки, корінці путівок, направлення на роботу	1 рік	1 рік
59	Листування про строки подання бухгалтерської та фінансової звітності	1 рік	1 рік
60	Первинні документи і додатки до них, що фіксують факт виконання господарських операцій і є підставою для записів у реєстрах бухгалтерського обліку та податкових записах (касові, банківські документи, повідомлення банків і переказні вимоги, виписки банків,	3 роки	3 роки

№ п/п	Вид документів	Терміни зберігання документів в установах, організаціях, на підприємствах, документи яких:	
		надходять до держархівів	не надходять до держархівів
	наряди на роботу, табелі, акти про приймання, здавання і списання майна й матеріалів, квитанції та накладні з обліку товарно-матеріальних цінностей, авансові звіти тощо).		
61	Особові рахунки:		
	а.) робітників та службовців, студентів	Кількість років, що визначається як різниця між 75 та віком особи на дату звільнення	
	б.) одержувачів пенсій і державної допомоги	5 років після завершення виплати допомоги і пенсій; для одноразової допомоги — 1 рік	
62	Розрахункові (розрахунково-платіжні) відомості (табуляграми) на видачу заробітної плати, гонорарів, матеріальної допомоги та інших виплат	3 роки; за відсутності особових рахунків - 75 років	
63	Інвентарні картки та журнали обліку основних засобів	3 роки після ліквідації основних засобів	
64	Довіреності на одержання грошових сум і товарно-матеріальних цінностей (у тому числі анульовані довіреності)	3 роки	3 роки
65	Гарантійні листи	3 роки	3 роки
66	Облікові реєстри (головна книга, журнали, розроблювальні таблиці тощо)	3 роки	3 роки
67	Допоміжні й контрольні книги, журнали, картотеки, касові книги, оборотні відомості	3 роки	3 роки
68	Книги обліку депонованої заробітної плати, журнали реєстрації виконавчих листів	3 роки	3 роки
69	Журнали, книги реєстрації рахунків, касових ордерів, довіреностей, платіжних доручень тощо	3 роки	3 роки
70	Корінці, копії ордерів, рахунків, фактур, накладних, квитанцій, чекових книжок	3 роки	3 роки

№ п/п	Вид документів	Терміни зберігання документів в установах, організаціях, на підприємствах, документи яких:	
		надходять до держархівів	не надходять до держархівів
71	Реєстри рахунків до оплати	3 роки	3 роки
72	Звіти, відомості про надходження, витрачання й залишки коштовних металів, алмазів і виробів з них	3 роки	3 роки
73	Відомості про витрачання кредитів:		
	а.) річні	Постійно	До ліквідації організації
	б.) квартальні	3 роки	3 роки
	в.) місячні	1 рік	1 рік
74	Відомості про облік фондів, лімітів заробітної плати та контроль за їх розподілом, про розрахунки за перевитрати й заборгованості з заробітної плати, про відрахування із заробітної плати, із коштів соціального страхування, про оплату відпусток, вихідної допомоги тощо.	3 роки	3 роки
75	Документи (протоколи засідань інвентаризаційних комісій, інвентарні описи, акти, звіряльні відомості) про інвентаризацію	3 роки	3 роки
76	Документи (копії звітів, витяги з протоколів, висновки) про виплату допомоги, пенсій, оплату листків непрацездатності з фонду соціального страхування	Доки не мине потреба	Доки не мине потреба
77	Виконавчі листи	Доки не мине потреба	Доки не мине потреба
78	Договори-зобов'язання за товари, одержані в кредит, листування по оформленню договорів-зобов'язань	Доки не мине потреба	Доки не мине потреба
79	Особові справи (заяви, анкети, автобіографії, копії та витяги з наказів про прийняття, переміщення, звільнення, оголошення подяк, копії особистих документів, характеристики, листки з обліку кадрів)		
	а.) керівників вищих органів державної влади; осіб, які мають найвищі ступені відзнаки й почесні звання; керівників організацій загальнодержавного значення; відомих політичних діячів; осіб, які мають наукові ступені й вчені звання	Постійно	До ліквідації організації
	б.) членів творчих спілок	Постійно	До ліквідації організації
	в.) службовців, інженерно-технічних працівників, наукових працівників, які не мають наукових ступенів і вчених звань,	Кількість років, що визначається	

№ п/п	Вид документів	Терміни зберігання документів в установах, організаціях, на підприємствах, документи яких:	
		надходять до держархівів	не надходять до держархівів
	звільнених та виборних працівників громадських організацій	як різниця між 75 та віком особи на дату звільнення (переведення)	
	г.) довідки з місця проживання, медичні довідки та інші документи другорядного значення	3 роки після звільнення	3 роки після звільнення
80	Особові справи (картки обліку, прийому, переміщення та звільнення) осіб, які працюють за сумісництвом	75 років	75 років
81	Документи, що є підставою для наказів з особового складу	3 роки	3 роки
82	Списки (штатний склад) працівників організацій	75 років	75 років
83	Типові статuti та положення підприємств, установ, організацій (у тому числі громадських):		
	а.) за місцем складання і затвердження	Постійно	-
	б.) в інших організаціях	Після заміни на нові - 3 роки	Після заміни на нові - 3 роки
84	Статuti та положення підприємств, установ, організацій (у тому числі громадських):		
	а.) за місцем складання і затвердження	Постійно	До ліквідації організації
	б.) в інших організаціях	Після заміни на нові - 3 роки	Після заміни на нові - 3 роки
85	Положення, інструкції про права та обов'язки посадових осіб	Після заміни на нові - 3 роки	Після заміни на нові - 3 роки
86	Документи (звіти, довідки, доповіді записки, висновки) про створення організацій, їх реорганізацію, перейменування, передачу з однієї галузі до іншої, переведення до іншої місцевості	Постійно	До ліквідації організації
87	Установчі документи (статут, установчий договір; зміни та доповнення до них, протоколи установчих зборів засновників недержавних організацій, списки засновників (учасників)):		
	а.) за місцем складання і затвердження	Постійно	До ліквідації організації

№ п/п	Вид документів	Терміни зберігання документів в установах, організаціях, на підприємствах, документи яких:	
		надходять до держархівів	не надходять до держархівів
	б.) в інших організаціях	До заміни на нові	До заміни на нові

## 5. ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ, ЇЇ СУТНІСТЬ І ЗНАЧЕННЯ.

Інвентаризація - елемент методу бухгалтерського обліку, за допомогою якого забезпечується наявність облікових даних про засоби підприємств.

За повнотою охоплення об'єктів інвентаризацію поділяють на повну, яка передбачає суцільну перевірку всього майна підприємства та стану розрахункових відносин, і часткову, що передбачає перевірку окремих видів засобів.

За характером виокремлюють інвентаризацію планову та позапланову. Планову інвентаризацію здійснюють за завчасно складеним планом, а позапланову - за розпорядженням керівника в разі пожежі чи стихійного лиха, а також на вимогу слідчих органів.

Інвентаризація активів і зобов'язань підприємства регулюється ст. 10 Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", згідно з якою перевіряються й документально підтверджуються їх наявність і стан.

## 6. ПОРЯДОК ЗДІЙСНЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ

Наказом або розпорядженням керівника призначається інвентаризаційна комісія в такому складі:

- спеціаліст з певної групи товарів;
- представник бухгалтерії;
- представник адміністрації;
- матеріально відповідальна особа.

Інвентаризацію здійснюють на перше число для полегшення звіряння фактичних даних з обліковими. Інвентаризаційна комісія показує матеріально відповідальній особі наказ або розпорядження про здійснення інвентаризації. Матеріально відповідальна особа складає товарно-матеріальний звіт на момент інвентаризації і дає підписку про те, що всі документи з надходження та вибуття цінностей включено у звіт і жодних неоприбуткованих та неописаних цінностей у неї немає. За наявності каси інвентаризацію починають зі зняття залишків у ній. Інвентаризацію здійснюють за кожним місцем зберігання цінностей у присутності матеріально відповідальної особи. Результати фіксують в інвентаризаційних відомостях або актах (у трьох ідентичних примірниках). Якщо протягом дня інвентаризацію не закінчено, приміщення зачиняють і пломбують; при цьому ключ відповідальної особи, а пломбір - у голови комісії. Після закінчення інвентаризації на основі інвентаризаційних відомостей і облікових даних складають порівняльну відомість. Після інвентаризації здійснюють вибіркову перевірку цінностей, результати якої оформлюють актом повторної перевірки. У разі виявлення



розбіжностей з даними обліку здійснюють повторну інвентаризацію.

## 7. РЕЗУЛЬТАТИ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ТА ЇХ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ

За даними порівняльної відомості, а також акта результатів інвентаризації лишки, виявлені під час перевірки, оприбутковують, а нестачі розглядають щодо можливості їх списання. Результати інвентаризації оформлюють у вигляді бухгалтерських записів (табл. 6.3).

Результати інвентаризації відображають у бухгалтерському обліку в 10-денний строк, після чого його показники приводять у повну відповідність до фактичної наявності господарських засобів і стану розрахункових відносин.

## РЕЗУЛЬТАТИ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ТА ЇХ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ

№	Господарська операція	Дебет	Кредит
1	Оприбуткування надлишків цінностей	20	71
2	Нестача, виявлена під час інвентаризації	94	20
3	Списання нестачі з вини конкретної особи за обліковою вартістю	375	71
4	Списання нестачі за рахунок винної особи: у сумі нарахованого ПДВ	375	641
	на різницю в цінах згідно Порядку № 116	375	642

**Контрольні питання**

1. Що таке первинне спостереження та фіксація даних?
2. Дайте характеристику первинного обліку.
3. Дайте визначення документації як елементу обліку.
4. У чому різниця “документ” та “бухгалтерський документ”?
5. У чому різниця понять “документація” та “документування”?
6. Що таке зміст та структура документів?
7. Які існують вимоги до бухгалтерських документів?
8. Перелічіть реквізити бухгалтерських документів та їх види.
9. Які шляхи удосконалення первинного обліку бухгалтерської документації?
10. Назвіть класифікацію бухгалтерських документів.
11. Які ви знаєте види матеріальних носіїв документів?
12. Що таке документообіг? Його сутність.
13. Що таке інвентаризація? Її основні види.
14. Як здійснюють і оформляють інвентаризацію?
15. Як відображають в обліку результати інвентаризації?

**Проблемні питання**

1. Охарактеризуйте процес організації первинного спостереження в обліку.
2. Що являє собою одиниця первинного спостереження в бухгалтерському обліку?
3. У чому полягає різниця між інформаційним забезпеченням і матеріальним носієм даних?
4. Який порядок відображення (фіксації) первинних даних бухгалтерського обліку?
5. Охарактеризуйте в порівнянні основні й додаткові реквізити бухгалтерських документів.
6. Назвіть основні цілі й завдання інвентаризації в бухгалтерському обліку.
7. У чому полягає різниця між повною і частковою, поточною і частковою, поточною і перманентною, плановою і раптовою інвентаризацією?
8. У чому єдність і різниця документообороту і системи первинного обліку?

## ТЕМА 7. ТЕХНІКА І ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

**Мета заняття:** вивчити методику та техніку облікової реєстрації; класифікацію облікових реєстрів, види форм бухгалтерського обліку та історію їх розвитку

### Питання теми

1. Методика та техніка облікової реєстрації
2. Класифікація облікових реєстрів
3. Форми бухгалтерського обліку: їх сутність та історичний розвиток
4. Способи виправлення помилок в облікових реєстрах

### МАТЕРІАЛ ДЛЯ САМОСТІЙНОГО ОПРАЦЮВАННЯ

#### 1. МЕТОДИКА ТА ТЕХНІКА ОБЛІКОВОЇ РЕЄСТРАЦІЇ

Облікова реєстрація являє собою певні стадії облікового процесу, що передбачають первинний та поточний облік господарських операцій.

В економічній літературі поняття „обліковий реєстр” ототожнюється з його матеріальним носієм, а спосіб реєстрації - з формами облікових паперів (таблиць), на яких здійснюється реєстрація.

Обліковий реєстр - це спосіб поточного обліку первинних даних на матеріальних носіях, що забезпечують юридичну і, як результат, узагальнену облікову інформацію - використовується із застосування постійної інформації для складання звітності та управління підприємством.

Сам порядок облікової реєстрації регламентується такими нормативними документами, як Положення про документи та записи у бухгалтерському обліку, План рахунків бухгалтерського обліку та інструкція його застосуванню тощо.

Облікова реєстрація включає такі стадії:

- ✓ отримання (приймання) первинних бухгалтерських документів;
- ✓ групування бухгалтерських документів за ознакою однорідності за умови великої їх кількості (наприклад, з обліку заробітної плати); так, документи з обліку матеріалів групуються за місцем зберігання матеріалів, видами руху матеріалів (прихід, видаток), прибуткові документи - за джерелами надходження (від кого надійшли матеріали -постачальники, повернення з цеху), видаткові - за напрямком витрат (куди використані - на основне виробництво, допоміжне тощо);
- ✓ складання зведених документів (наприклад, меморіальний ордер);
- ✓ складання та фіксація на документі бухгалтерської проводки;
- ✓ відображення даних бухгалтерських документів у облікових реєстрах (як правило, накопичувального характеру);
- ✓ групування та перегрупування даних документів з метою їх розподілу (наприклад, витрати матеріалів за напрямками витрат) і відображення в облікових реєстрах (групувальних та розподільчих реєстрах);
- ✓ арифметичні дії (підрахунок, розрахунок, підведення підсумків);
- ✓ контроль за обліковою інформацією;
- ✓ складання підсумкового облікового реєстру (Головної книги);
- ✓ порівняння даних Головної книги з даними інших облікових реєстрів;

- ✓ видача інформації облікових регістрів для складання балансу, звітності та забезпечення потреб управління;
- ✓ передача облікових регістрів на зберігання.

Облікова реєстрація господарських операцій здійснюється у такій послідовності.

*I стадія* - на початок звітного періоду відкриваються синтетичні облікові регістри, в які записуються залишки;

*II стадія* - відкривається журнал реєстрації господарських операцій;

*III стадія* – в міру надходження бухгалтерських документів, що свідчать про здійснення господарських операцій, заносяться записи в журнал реєстрації, при цьому документи перевіряються і одночасно на них записується бухгалтерська проводка;

*IV стадія* - господарська операція відображається у регістрах синтетичного обліку при цьому контролюється правильність відображення суми за рахунками бухгалтерському обліку;

*V стадія* - одночасно (паралельно) із записами на синтетичних рахунках господарська операція відображається і на аналітичних рахунках з метою забезпечення взаємозв'язку між синтетичним рахунком та аналітичними рахунками, що відкриваються на ньому. Контролюється тотожність записів сум за цими бухгалтерськими рахунками;

*VI стадія* - в кінці місяці в облікових синтетичних та аналітичних регістрах виконуються підрахунки та виводяться підсумки;

*VII стадія* - складається підсумковий обліковий регістр - Головна книга за рахунками синтетичного обліку або оборотно-сальдова відомість.

При складанні низки облікових регістрів використовуються не лише поточні облікові дані, а й інша нормативно-довідкова інформація, яка являє собою нормативно-довідкову базу.

В умовах ручної обробки нормативно-довідкова інформація фіксується в документах та облікових регістрах одним і тим же бухгалтером. При застосування ЕОМ цей вид інформації відокремлюється, зберігається окремо і являє собою самостійні масиви пам'яті ЕОМ (база даних) та заноситься в документ (обліковий регістр) автоматично програмним шляхом.

Записи в облікові регістри можуть бути: прості й копіювальні; ручні й машинні; шахові й лінійно-позиційні.

Прості записи з одним відбитком отримують в одному обліковому регістрі. Простий запис застосовують при веденні Головної книги, карток аналітичного обліку та інших облікових регістрів.

Копіювальні записи забезпечують за допомогою копіювального паперу кілька відбитків. Вони дають відбиток водночас в двох і більше регістрах. Прикладом копіювального запису може бути касова книга, другий примірник якої є звітом касира. Копіювання широко використовують не тільки під час записів в облікових регістрах, а й під час виписування бухгалтерських документів. Це скорочує обсяг облікової роботи, підвищує продуктивність праці працівників бухгалтерії, сприяє зменшенню кількості можливих помилок при переписуванні.

Ручні записи здійснюють в облікових регістрах вручну чорнилом або кульковою ручкою. До ручних належать також записи, що виконують на друкарській машинці.

Застосування обчислювальної техніки забезпечує машинні записи, що економить час обліковців, прискорює облікову реєстрацію та поліпшує її якість.

Шахові записи дають можливість відобразити суму господарської операції за дебетом і кредитом кореспондуючих рахунків одноразовим записом її в обліковому

реєстрі. Вони відрізняються від звичайних тим, що суму господарських операцій записують лише один раз, а отримують відображення як по дебету, так і по кредиту відповідальних рахунків. Цей запис відрізняється наочністю і скороченням кількості облікових запасів. Яскравим прикладом цього є записи в журналі-ордері й відомості, що ведуться за журнально-ордерної форми обліку.

Лінійно-позиційні записи дають змогу показати суму господарської операції за кредитом рахунку у тому самому рядку, що й відповідальну їй суму за дебетом. Дебетовий та кредитовий обороти в даному випадку відображають по одній лінії. Застосування лінійно-позиційних записів характерно для обліку розрахункових операцій, оскільки вони забезпечують зручність контролю за своєчасністю розрахунків. Порядок ведення облікових реєстрів працівниками бухгалтерії визначається головним бухгалтером підприємства.

## 2. КЛАСИФІКАЦІЯ ОБЛІКОВИХ РЕЄСТРІВ

Залежно від облікової інформації всі облікові реєстри класифікуються за змістом, за характером записів, за видами вимірників, за формою побудови, за цільовим напрямком тощо.

За змістом облікові реєстри поділяються на реєстри-синтетичного та аналітичного обліку, а також комбіновані.

У реєстрах синтетичного обліку ведеться облік в узагальненому вигляді за синтетичними рахунками, аналітичного - за аналітичними. Реєстром синтетичного обліку є Головна книга, до ' реєстрів аналітичного обліку належать картки, книги тощо.

У комбінованих реєстрах синтетичний та аналітичний облік поєднуються. Наприклад, комбінованим реєстром є журнал-ордер №7, що ведеться за кредитом рахунка «Розрахунки з підзвітними особами». В ньому ведеться синтетичний облік за даним рахунком та аналітичний облік за конкретними підзвітними особами.

За характером записів розрізняють хронологічні, систематичні та комбіновані реєстри.

У хронологічних реєстрах записи здійснюються у хронологічній послідовності. Так, наприклад, ведеться Касова книга, в якій рух готівкових коштів у касі відображається в міру їх надходження та видачі за прибутковими та видатковими касовими ордерами.

У систематичних реєстрах відображаються однорідні за економічним змістом господарські операції. До таких реєстрів, наприклад, належать картка складського обліку матеріалів, Касова книга, Головна книга тощо.

У комбінованих реєстрах одночасно ведуться систематичні та хронологічні записи. Так, у журналах-ордерах господарські операції систематизовані за тим чи іншим рахунком і відображаються у хронологічному порядку.

За видами використовуваних вимірників розрізняють облікові реєстри контокорентні, кількісно-сумового та кількісного обліку.

Контокорентні реєстри призначені для обліку господарських операцій у грошовому виразі. До них відносяться облікові реєстри, на яких ведеться аналітичний облік операцій за грошовими, розрахунковими та іншими рахунками.

У реєстрах кількісно-сумового обліку наявність та рух господарських засобів показується і в кількісному, і в грошовому виразі (наприклад, книга складського обліку матеріалів).

В облікових регістрах кількісного обліку господарські операції відображаються лише у кількісних вимірниках (наприклад, картка складського обліку матеріалів).

Форма побудови облікових регістрів залежить від розміщення в них записів за дебетом і кредитом рахунків та характеру цих записів - однією загальною сумою або розгорнуто (деталізовано). У зв'язку з цим розрізняють односторонні, двосторонні, багатографні та шахові форми облікових регістрів.

В односторонніх регістрах графі для дебетових та кредитових записів розміщені з однієї сторони (як правило, праворуч). Прикладом може бути картка складського обліку матеріалів.

Двосторонні регістри складаються з двох однакових частин для записів за дебетом та кредитом одного рахунка. До таких регістрів належить Головна книга.

У багатографних регістрах за дебетом або кредитом рахунка за допомогою деякої кількості граф здійснюється деталізація записів. Прикладом такого регістру може бути картка аналітичного обліку у витрат виробництва, в якій за дебетом рахунка «Виробництво» розшифровуються витрати, що списуються з кредиту багатьох інших рахунків.

Облікові регістри шахової форми побудовані у вигляді шахової дошки (звідси і назва). Запис у певній клітинці означає кредит одного рахунка та дебет іншого. Шахова форма є характерною в основному для журналів-ордерів.

За цільовим напрямком облікові регістри бувають одноцільові, що використовуються з метою вирішення конкретного облікового завдання (наприклад, у Касовій книзі ведеться облік наявності та руху готівкових грошових коштів у касі), і багатоцільові, що призначені для вирішення низки облікових завдань та використовуються в інших підрозділах апарату управління для контролю і аналізу (наприклад, калькуляція собівартості продукції).

За видом представлення облікова інформація може бути цифровою, текстовою, табличною, голосовою і комбінованою.

Залежно від організації видачі облікової інформації її поділяють на регламентовану та нерегламентовану.

### 3. ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: ЇХ СУТНІСТЬ ТА ІСТОРИЧНИЙ РОЗВИТОК

Поєднання хронологічного та систематичного обліку, певні форми зв'язку між обліковими регістрами, спосіб і техніка облікових запасів - все це визначає форму ведення бухгалтерського обліку. Причому форми регістрів, порядок та послідовність записів у них, а також технічні засоби обліку дуже різноманітні.

Під формою бухгалтерського обліку розуміють сукупність облікових регістрів, які використовуються в певній послідовності та взаємодії для ведення обліку, застосовуючи принцип подвійного запису.

Форму введення бухгалтерського обліку визначають:

- спосіб і техніка облікових запасів;
- поєднання хронологічного та систематичного обліку;
- певні форми зв'язку між обліковими регістрами.

Форми ведення бухгалтерського обліку залежать від:

- кількості облікових регістрів, які застосовуються, їх призначенням, змісту, форми та зовнішнього вигляду;
- послідовності та способів записів в облікових регістрах;

- зв'язку реєстрів хронологічного та систематичного, синтетичного та аналітичного обліку.

Перераховані ознаки відрізняють одну форму обліку від іншої в умовах ручного ведення бухгалтерського обліку.

Для багатьох форм обліку характерно широке використання принципу накопичення і систематизації облікових даних в розрізі, необхідному для аналітичного та синтетичного обліку, складання звітності у спеціальних реєстрах (журналах-ордерах, допоміжних до них відомостях, у вигляді роздруківок, які виконуються на обчислювальних машинах, а також на магнітних стрічках, дисках, дискетах та інших машинних носіях) у єдиній системі запису.

До сучасних форм обліку висувається ряд вимог. Форми обліку повинні:

- забезпечувати повноту і реальність відображення в облікових реєстрах всього кругообороту засобів, оперативний і поточний контроль за виконанням завдань, зберіганням власності, ефективним використанням матеріальних, трудових і грошових ресурсів на кожному конкретному підприємстві;
- бути економічними: витрати праці на збір, обробку та передачу інформації досить великі, що примушує шукати шляхи, способи і засоби максимального їх зниження, одночасно підвищуючи оперативність та якість обліку;
- максимально відповідати потребам звітної інформації. В реєстрах необхідно мати таке групування записів, яке б дозволяло одержати всі звітні показники, не застосовуючи вибірку та не звертаючись безпосередньо до первинних документів;
- забезпечувати своєчасне відображення в обліку господарських операцій (ажур) та складання звітності, що підвищує корисність бухгалтерського обліку, дозволяє своєчасно повідомляти про хід виконання поточних планів та покращує управління підприємством;
- найбільш повно задовольняти вимоги економічного аналізу господарської діяльності підприємства. Важливим джерелом аналізу є дані бухгалтерського обліку.

Форми обліку повинні будуватися таким чином, щоб в процесі поточного обліку можна було групувати і систематизувати матеріал відповідно до потреб аналізу. Недосконалість облікової інформації ускладнює глибоке вивчення економіки підприємств.

Підприємство самостійно обирає форму бухгалтерського обліку, під якою в даному випадку розуміється склад, структура і порядок формування облікових реєстрів, що визначається характером і розуміється склад, структура і порядок формування облікових реєстрів, що визначається характером і масштабом діяльності, потребами управління, обсягом інформації, що обробляється, наявними коштами, що дозволили б автоматизувати облік тощо. Можна їй тільки використовувати рекомендовані форми, але їй розробляти власні, оригінальні, включаючи форми облікових реєстрів, програми реєстрації та обробки інформації. Разом з тим, слід дотримуватись загальних методологічних принципів, які встановлені в централізованому порядку, а також технології обробки облікових даних.

Обираючи певну форму бухгалтерського обліку, підприємство повинне дотримуватись її протягом визначеного часу (але не менше року). Про можливу зміну прийнятої форми бухгалтерського обліку в наступному обліковому періоді необхідно вказати в Наказі про облікову політику або Примітках до фінансової звітності.

Практика і теорія обліку розмежовує подвійну (диграфічну) і просту (уніграфічну) системи обліку.

Під подвійною системою обліку розуміють такий режим обробки інформації про господарські операції, отриманої в порядку безперервного спостереження за ними, який відображає засоби господарства зі сторони матеріальної форми, функціональної ролі, використання в процесі діяльності підприємств - по-перше, і по-друге джерел утворення.

В простій системі використовують тільки аналітичні рахунки, отже тут відсутній взаємоконтроль записів між рахунками синтетичного аналітичного обліку, який відіграє важливу роль в подвійному рахівництві. Багато операцій реєструються лише на одному рахунку. Відкривають рахунки для обліку грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей розрахунків, касових і фактичних витрат. Рахунки для відображення фінансових результатів - прибутків і збитків - не ведуть.

Важливим регістрами простої системи обліку є: книга реєстрації господарських операцій - журнал; товарна книга, в якій для кожного виду товарно-матеріальних цінностей відкривають окремий рахунок; касова книга для відображення руху готівки; книга з якій ведуть аналітичні рахунки для розрахунків з боржниками або кредиторами підприємства; інвентарна книга для обліку основних засобів.

Перевага простої системи полягає в тому, що вона забезпечує менш складний і більш дешевий облік та не вимагає високої кваліфікації облікових працівників.

Невеликі підприємства використовують спрощену форму ведення бухгалтерського обліку. Підприємства малого бізнесу в Україні з простим технологічним процесом виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, які здійснюють за місяць не більше 300 господарських операцій, можуть застосовувати спрощену форму обліку, яка ведеться:

а.) за простою формою бухгалтерського обліку (без використання регістрів обліку майна малого підприємства);

б.) за формою обліку з використанням регістрів обліку майна малого підприємства.

За простою формою обліку реєстрація первинних документів, відображення операцій на рахунках, визначення собівартості продукції та фінансового результату здійснюється в єдиному бухгалтерському регістрі «Книга обліку господарських операцій» — форма № К-1 (ця форма раніше досить широко застосовувалась під назвою «Журнал-Головна»), в якому поєднується журнал реєстрації операцій і Головна книга. Кожна господарська операція одночасно реєструється і відображається на відповідних синтетичних рахунках, для кожного з яких відводять два стовпчики — для запису дебетових і кредитових оборотів. Поряд із книгою обліку господарських операцій для обліку розрахунків з оплати праці з працівниками підприємство веде відомість обліку заробітної плати.

Малі підприємства, на балансі яких є власні необоротні активи, виробничі запаси, товари і готова продукція, ведуть бухгалтерський облік із використанням облікових регістрів, затверджених МФУ, погоджених із Держкомстатом України (табл. 7.1). Схеми простої та спрощеної форм обліку наведені на рис. 1 та 2.



Код реєстру	Найменування реєстру	Зміст і призначення підприємств
В-1	Відомість обліку основних засобів, амортизаційних відрахувань (зносу)	Аналітичний облік наявності та руху об'єктів основних засобів, їх використання та нарахування амортизаційних відрахувань
В-2	Відомість обліку виробничих запасів, готової продукції та товарів	Аналітичний облік ТМЦ і ГП, контроль збереження та їх використання
В-3	Відомість обліку витрат діяльності	Облік витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) для обчислення її собівартості, облік адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат
В-4	Відомість обліку грошових коштів і власного капіталу	Облік касових операцій, операцій на рахунках в банку та Інших грошових рахунках
В-5	Відомість обліку розрахунків та інших операцій	Аналітичний облік розрахунків із різними дебіторами, кредиторами, підзвітними особами тощо
В-6	Відомість обліку реалізації	Облік реалізації товарів (робіт, послуг) та отримання коштів, контроль своєчасності оплати рахунків, визначення доходів від реалізації
В-7	Відомість обліку розрахунків із постачальниками	Аналітичний облік розрахунків із постачальниками, контроль повноти та якості поставлення ТМЦ та розрахунків за них
В-8	Відомість обліку заробітної плати	Аналітичний облік розрахунків з оплати праці з працівниками, контроль правильності та своєчасності розрахунків
В-9	Відомість шахова	Узагальнення даних поточного обліку і взаємна перевірка правильності записів на рахунках

Для організації обліку за спрощеною формою мале підприємство на основі типового, плану рахунків бухгалтерського обліку складає робочий План рахунків, який дозволяє вести облік засобів та їх джерел у реєстрах на основі головних рахунків та забезпечує контроль за наявністю і зберіганням майна виконанням зобов'язань та достовірністю даних бухгалтерського обліку.

При використанні спрощеної форми бухгалтерського обліку використовують книги обліку господарських операцій, в яких відображають залишки на бухгалтерських рахунках та реєструють усі операції, здійснені на підприємстві, у хронологічній послідовності.

Для цього потрібні чотири книги: книга грошових операцій, книга продаж, книга придбання, книга нарахування заробітної плати. Серед них книга грошових операцій є

єдиною, де знаходять відображення всі платежі і доходи підприємства. Крім того, може бути корисним окреме ведення книги касової готівки і книги записів.

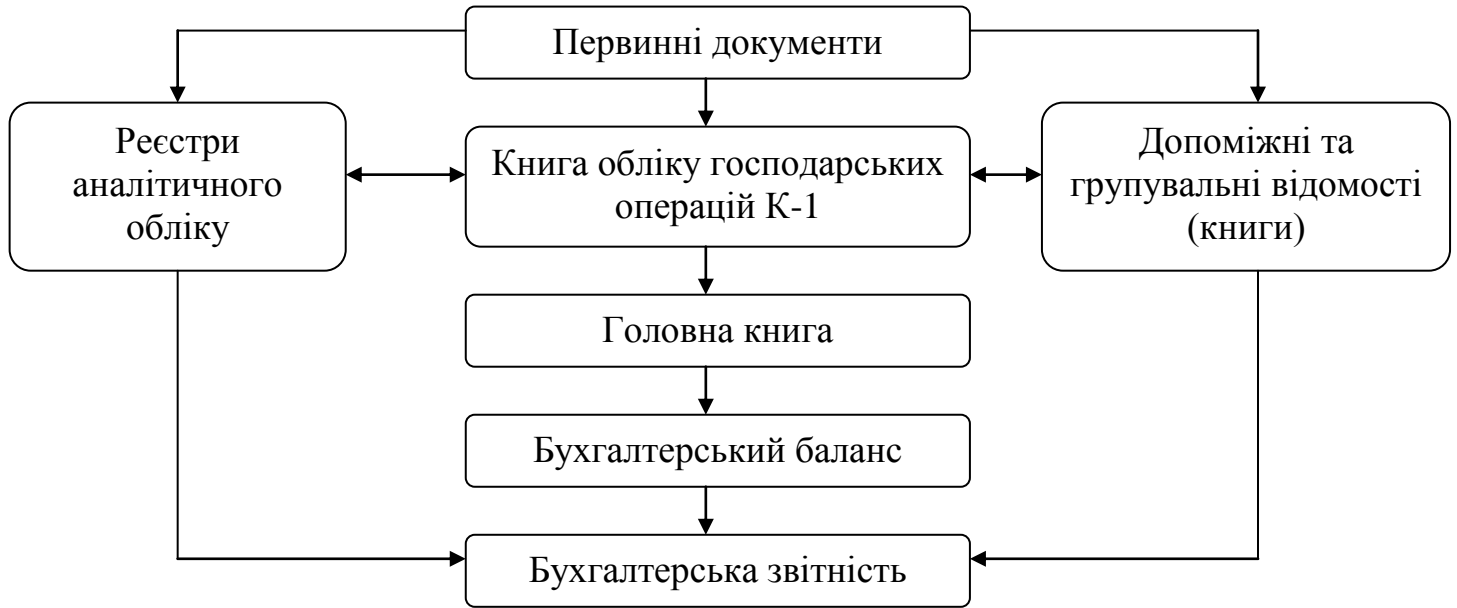


Рис. 1. Схема простої форми бухгалтерського обліку.

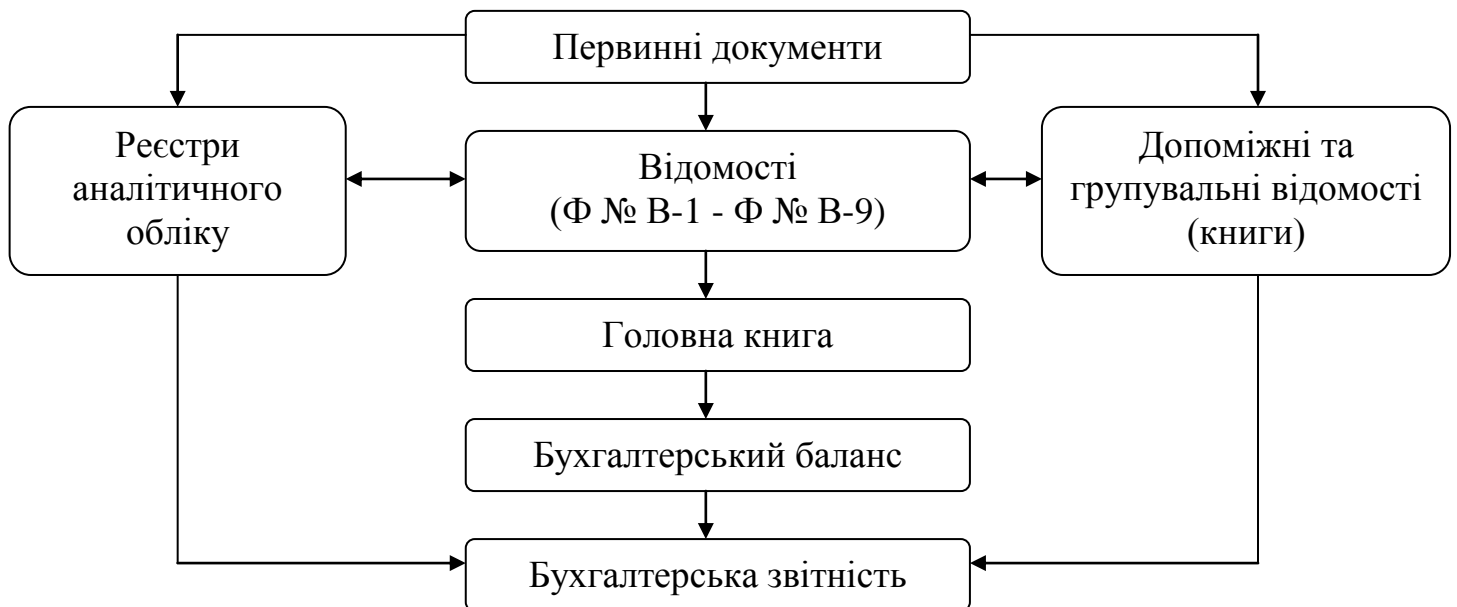


Рис. 2. Схема спрощеної форми бухгалтерського обліку.

В процесі історичного розвитку форми бухгалтерського обліку істотно змінювались відповідно до змін економічних умов, в яких застосовувався облік.

Перша форма бухгалтерського обліку з'явилась на початку розвитку торгового капіталу (XIV - XV ст.). Середньовічний купець часто вів облік операцій своєї діяльності самостійно, виявляючи результати торгівлі та зростання капіталу. При цьому він використовував певні розграфлені книги та значену методику записів. Цю форму обліку описав Лука Пачолі. Вона отримала назву староіталійської (рис. 3).



Рис. 3. Староіталійська форма обліку

Кількість операцій торговельної діяльності того часу була незначною, внаслідок чого в Головній книзі відкривали окремі рахунки для кожного конкретного виду майна та джерел його утворення (рахунок «Рис», рахунок «Борошно» тощо). В цей період облік не поділявся на синтетичний і аналітичний. Під час промислової революції, коли почали розширюватись підприємства, збільшувалась кількість операцій і ускладнювались господарські обороти, відображення в обліку руху індивідуального капіталу почало застосування значно більшої кількості рахунків. З'явилась необхідність в оформленні господарських операцій первинними елементами, за допомогою яких можна було б контролювати роботу найманих працівників підприємства. У зв'язку з цим змінювались і форми бухгалтерського обліку. Велика кількість рахунків вже не вміщувалась у Головній книзі, з її веденням один бухгалтер не справлявся, тому необхідно було виділяти з Головної книги індивідуальні рахунки в допоміжні книги, а в Головну книгу замість кожної групи однорідних індивідуальних рахунків ввести узагальнений рахунок; який би їх об'єднав. Так виник поділ рахунків на синтетичні та аналітичні. Поділ єдиного облікового реєстру на реєстри синтетичного та аналітичного обліку призвів і до поділу облікових записів. Замість однієї проводки в Головній книзі тепер здійснювали два паралельних записи: операцію записували детально на аналітичних рахунках у допоміжних книгах і, крім цього, робили без текстовий запис (зазначаючи лише номер операції, дату, кореспондуючий рахунок і суму) по синтетичних рахунках Головної книги. Таке удосконалення форми бухгалтерського обліку відноситься приблизно до початку XVII ст.

У XVIII ст. на перший план виступає тенденція, яка полягала в диференціації хронологічного запису в окремих журналах. Це змусило розділити журнал на частини. Спочатку записи поділялися на дві групи: касові та меморіальні. Перші відображали операції з готівкою, другі - всі інші господарські операції. Згідно з цим журнал розпався на два реєстри - касовий журнал і меморіал. Касовий журнал - це хронологічний реєстр синтетичного обліку операцій до рахунку каси із зазначенням кореспондуючих рахунків, записи до нього проводились щоденно і суворо документувалися. В меморіалі у хронологічному порядку відображалися всі інші операції.

Такий варіант староіталійської форми обліку в Росії стала застосовуватись в XIX ст.. В ній при всій її прогресивності була виявлена суттєва технічна недосконалість. Річ у тім, що на підприємствах, де щоденно виконувалася значна кількість господарських операцій, кожен окрему операцію дуже важко було відобразити в усіх реєстрах та рахунках.

Подальша перебудова форм обліку йшла шляхом підсумовування записів, що мали однорідну кореспонденцію по синтетичних рахунках, з тим, щоб господарські операції відображати в Головній книзі загальними підсумками. Це скорочувало кількість записів по цих рахунках. В багато-журнальній формі обліку проходить подальша децентралізація хронологічних записів. Замість двох реєстрів - меморіалу і касового журналу - хронологічний запис здійснювався в декількох журналах, побудованих так, що сукупність їх охоплювала всі господарські операції підприємства: Журнал покупок, Журнал продаж, Журнал розрахунків, Журнал виробництва тощо - в кожному з яких

відображали певну групу однорідних операцій. Записи відображали рух засобів господарства за групами синтетичних рахунків. Поряд з журналами існували допоміжні книги.

В умовах книжних форм рахівництва проходить дублювання записів: на підставі документа складається меморіальний ордер, потім його дані фіксуються в журналі та в допоміжних книгах - по дебету і кредиту аналітичних рахунків, а з журналу робиться щоденна або іншої періодичності вибірка, з неї - зведені журнальні статті, що вносяться до зведеного журналу, звідки записи потрапляють до Головної книги, де знову систематизуються по дебету і кредиту синтетичних рахунків.

Книжні форми передбачають в середньому 5-6 переписувань - загальний недолік властивий всім книжним формам.

Подальшого розвитку процес поділу реєстрів хронологічного обліку набуває на початку ХХ ст. В цей час відбувається заміна бухгалтерських книг веденням обліку на картках та у відомостях. Форми які базувались на ручній праці, не могли забезпечити, особливо на великих підприємствах, оперативність і ажур, гальмували зростання продуктивності конторської праці, вимагали великих затрат на утримання облікового апарату. Тому почали з'являтися нові, більш раціональні форми рахівництва, розвиток яких відбувається за двома напрямками: заміна книг більш гнучкими реєстрами - картками, ордерами або вільними листами; застосовується копіювання.

У 20-ті роки ХХ-го ст.. широкого розповсюдження набув картковий облік. Нові облікові реєстри - картки поступово витіснили традиційні книги.

Процес поділу облікових реєстрів і облікових записів закінчився веденням форми обліку, при якій в окремому обліковому реєстрі «картці-ордері» записували лише одну операцію, причому запис цей здійснювали за допомогою копіювання одночасно в декількох примірниках карток-ордерів. Далі ці картки-ордери розкладали в картотеки, які замінювали книги хронологічного і систематичного обліку.

На підприємствах, установах і організаціях України сьогодні набули широкого поширення такі паперові форми обліку: меморіально-ордерна, журнально-ордерна, спрощена, автоматизована (комп'ютерна).

Меморіально-ордерна форма обліку одержала назву від меморіального ордера, яким завершується у обробка первинних документів. Вона виникла в результаті переробки італійської форми бухгалтерського обліку. Ця форма передбачає складання проводок на кожний первинний документ окремою довідкою в меморіальних ордерах. Для операцій з однаковою кореспонденцією рахунків відкриваються окремі відомості, по яких в кінці місяця підбивають підсумки і складаються підсумкові меморіальні ордери.

Меморіально-ордерна форма надає широкі можливості для поділу бухгалтерської праці, але вимагає багаторазового переписування даних з реєстру в реєстр.

Аналітичні (допоміжні) рахунки ведуть у книгах, в картках, на вільних аркушах. Картки або вільні аркуші відповідно реєструються. Аналітичний облік касових операцій здійснюється тільки в касовій книзі, а матеріалів - шляхом розкладання первинних документів в картотеки або за допомогою оперативно-бухгалтерського (сальдового) методу. Записи по аналітичних рахунках роблять щоденно з посилання на номер меморіального ордеру. В кінці місяця у всіх рахунках підраховують підсумки і складають оборотну або сальдову відомості - одну на групу аналітичних рахунків, що об'єднується певним синтетичним рахунком.

Меморіальні ордери нумеруються в хронологічному порядку, підписуються головним бухгалтером підприємства та виконавцем і записуються до реєстраційного журналу.

Основними принципами меморіально-ордерної форми обліку є :

- оформлення бухгалтерських проводок меморіальним орденам;
- поділ синтетичного обліку на хронологічний і систематичний;
- ведення аналітичного обліку на картках;
- особлива будова Головної книги, яка розкриває кореспонденцію рахунків.

#### ПЕРЕВАГИ МЕМОРІАЛЬНО-ОРДЕРНОЇ ФОРМИ ОБЛІКУ

<b>П е р е в а г и</b>	
1. Достатньо проста будова	Замість численних реєстрів синтетичного обліку використовується один реєстр синтетичного обліку — Головна книга. Вдало поєднується використання книг і карток
2. Наочність записів	Всі синтетичні рахунки розташовуються на одному листі, з'явилась можливість перевіряти правильність записів в облікових реєстрах і виявляти допущені помилки
3. В будь-який час можна мати баланс рахунках	Для цього достатньо підрахувати суми по підсумковій графі та коригуючи рахунках
4. Можливість розподілу облікової роботи між спеціалістами різного рівня кваліфікації	Простота і доступність облікової техніки, суворі послідовність облікового процесу
<b>Н е д о л і к и</b>	
1. Багатократність записів	Кожна господарська операція, щоб пройти шлях з моменту виписки документа до моменту передачі його до архіву, записується від семи до дев'яти і більше разів в облікові реєстри. Це призводить до невиправданих витрат праці облікових працівників, втрати оперативності і гнучкості обліку
2. Відрив синтетичного обліку від аналітичного	Для зв'язку синтетичного і аналітичного обліку застосовуються оборотні відомості, які ведуться практично по всіх рахунках. Синтетичний облік ведеться поряд з аналітичним, причому перший, як правило, випереджає другий. Хоча повинно було б бути навпаки. Через громіздкість записів в більшості випадків на кінець місяця неможливо було завершити рознесення документів і реєстрів аналітичного обліку і звірити з даними синтетичного обліку до складання балансу. Помилки, що виникали після цього, виправити можна було лише в наступному періоді
3. Тривалість облікового циклу робіт	Багатократність записів, відрив синтетичного обліку від аналітичного накопичення облікової роботи за місяць призводять до затягування циклу облікових робіт. Після здачі річного звіту річний обліковий цикл не завершувався, а продовжувався, поки не завершувалось рознесення даних по аналітичних рахунках та їх звірки
4. Незручність перевірки взаємних розрахунків	Перевірка розрахунків або розшифровка, з яких сум складається залишок по рахунках, є досить складною справою, а підчас і такою, яку неможливо виконати. Незакінчені розрахунки по багатьох документах перекривають один одного і для їх перевірки витрачається багато часу

Сьогодні на великих підприємствах широко застосовуються журнально-ордерна форма обліку. Вона ґрунтується на застосуванні журналів-ордерів, де збираються і систематизуються дані первинних документів, необхідні для синтетичного і аналітичного обліку. Для кожного рахунку у відповідному журналі-ордері зазначаються суми всіх господарських операцій, що проходять по кредиту цього рахунку, а також номери рахунків, дебет яких змінюється в результаті цієї операції. Всі господарські операції записуються в хронологічному порядку на підставі первинних документів. Однак при великій кількості документів, які відображають однорідні операції, ведуться накопичувальні (допоміжні) відомості, а в кінці місяця їх підсумкові дані переносять до журналів-ордерів. В кожному журналі-ордері відображаються господарські операції по одному або по декількох взаємопов'язаних синтетичних рахунках. Підсумки журналів-ордерів переносяться в Головну книгу, в якій виводяться кінцеві залишки по всіх рахунках, необхідні при складанні всього балансу за звітний період.

Основні принципи журнально-ордерної форми обліку наступні:

- побудова журналів-ордерів за кредитовою ознакою;
- широке застосування накопичувальних журналів і допоміжних відомостей;
- поєднання в одному реєстрі хронологічного і систематичного запису;
- зазначення в журналах-ордерах кореспонденції рахунків;
- поєднання в одному журналі-ордері, як правило, декількох економічно взаємопов'язаних синтетичних рахунків;
- будова окремих журналів-ордерів по ряду рахунків забезпечує поєднання синтетичного і аналітичного обліку;
- максимальне використання шахових відомостей і лінійно-позиційного способу.

Журнали-ордери - це бланки, виготовлені друкарським способом, в яких зазначаються коди (шифри) і найменування кореспондуючих рахунків по операціях, що обліковуються в даному журналі-ордері. Журнали-ордери відкривають на місяць на окремий синтетичний рахунок або групу синтетичних рахунків.

Кожному журналу-ордеру присвоюють постійний номер. Як правило, журнали-ордери мають різну форму накопичення наростаючих з початку року показників, які використовуються потім для складання квартальної та річної бухгалтерської звітності.

Записи до журналів-ордерів роблять щоденно безпосередньо з первинних документів або з допоміжних відомостей. Підсумкові дані кредитових і дебетових оборотів за місяць по кожному синтетичному рахунку із заповнених журналів-ордерів переносяться в Головну книгу, побудовану на відміну від журналу-ордеру - за дебетовою ознакою.

Журнально-ордерна форма є найбільш оптимальною паперовою формою обліку. При належній організації документообігу вона дозволяє швидко одержувати підсумки та готувати дані для звітності. Але, разом з тим журнально-ордерній формі обліку властивий ряд недоліків, що робить її незручною і непридатною для використання в сучасних умовах. Серед них - ліквідація хронологічного запису (в США, Великобританії та інших країн хронологічний Журнал ведеться обов'язково); ліквідація логічно обґрунтованих проводок за кожним первинним документом та заміна їх обліковими записами. При журнально-ордерній формі значно ускладнюється комп'ютеризація обліку, тому що багатографні реєстри журналів-ордерів і відомостей до них не можуть бути належним чином відображені на екранах комп'ютерів та роздруковані принтерами. Крім того, комп'ютеризації перешкоджає величезна кількість варіантів журнально-ордерної форми, що виникли на різних підприємствах.

## ПЕРЕВАГИ І НЕДОЛІКИ ЖУРНАЛЬНО-ОРДЕРНОЇ ФОРМИ ОБЛІКУ

<b>П е р е в а г и</b>	
1. Скорочення кількості записів та поліпшення техніки обліку	Система облікових записів досить проста. Побудова записів виключає необхідність в складанні різних проміжних реєстрів, що пов'язують три стадії облікового процесу: документів, реєстрів і звітності. Внаслідок цього прискорюється обліковий процес, зменшується кількість помилок, допущені помилки легко виявляються і облік стає аналітичним і наочним
2. Підпорядкування реєстрів цілям обліку і аналізу	Полегшується одержання даних, необхідних для складання звітності. Показники звітності одержуються з даних поточного обліку без додаткових вибірок. Реєстри містять дані для проведення оперативного аналізу
3. Взаємний контроль записів в облікових реєстрах	Будова реєстрів журнально-ордерної форми передбачає чітку систему взаємного контролю підсумкових показників, що одержувались в облікових реєстрах. В них передбачається порядок розрахунку підсумків за місяць, при якому підсумки підраховувались по документах, на підставі яких здійснювались облікові записи, жорстка регламентація журналів-ордерів і відомостей
4. Оперативність	Дозволяє в значній мірі полегшити працю облікових працівників, знизити її трудомісткість, підвищити оперативність і достовірність даних бухгалтерського обліку
<b>Н е д о л і к и</b>	
1. Непристосованість до комп'ютерної обробки даних	Ця форма обліку була розрахована на ручну працю. З журнально-ордерної форми важко перейти на комп'ютерну
2. Складна побудова реєстрів	Має складну будову окремих реєстрів, різну структуру журнал-ордерів і відомостей
3. Високий рівень кваліфікації обліковців	Потребує досить високого рівня підготовки облікових працівників, відокремлення дебетових оборотів по рахунках в Головній книзі від кредитових (в журналах-ордерах), ускладнені форми ряду журналів-ордерів, які раніше пристосовувались до раніше діючої складної громіздкої звітності

Сучасна комп'ютерна (автоматизована) форма бухгалтерського обліку базується на комплексному використанні персональних комп'ютерів та обчислювальних мереж. Практичне її застосування залежить від набору технічних засобів і вибору організаційних форм їх використання.

Технологічний процес обробки даних при комп'ютерній формі обліку можна поділити на три етапи.

Початковим етапом облікового процесу є збирання і реєстрація первинних даних для обробки на комп'ютері.

На другому етапі проводиться формування масивів облікових даних на електронних носіях: Журналу господарських операцій, структури синтетичних і аналітичних рахунків, довідників аналітичних об'єктів, постійної інформації. Одночасно здійснюється контроль процесу та обробка інформації, що записана в масивах облікових даних.

Заключним етапом процесу є отримання результатів за звітний період за запитом користувача або у вигляді реєстрів синтетичного обліку, аналітичних таблиць, довідок з бухгалтерських рахунків або відображенням на екрані дисплею потрібної інформації.

Особливістю комп'ютерної форми бухгалтерського обліку є те, що вона не існує без конкретної комп'ютерної програми. Облікові реєстри різних програм схожі, але не однакові.

Основні принципи комп'ютерної форми бухгалтерського обліку наступні:

- одному журналу хронологічного запису відповідає багато реєстрів систематичного запису;
- накопичення і багаторазове використання облікових даних;
- до одного синтетичного рахунку відкривається багато аналітичних рахунків. Кількість рахунків аналітичного обліку залежить від цілей, поставлених Керівництвом перед обліком, і нічим не обмежується;
- автоматичне отримання інформації про відхилення від встановлених процедур (норм, нормативів, завдань тощо);
- держання звітних показників в режимі діалогу «людина-комп'ютер»;
- автоматичне формування всіх облікових реєстрів і форм звітності на основі даних, відображених в системі рахунків.

Форми обліку, що передбачають застосування комп'ютерів, дозволяють ефективно задовольнити вимоги розподілу облікової праці, аналітичності та оперативності.

Комп'ютерна система передбачає автоматизоване виконання задач бухгалтерського обліку як в регламентному, так і в діалоговому (інтерактивному) режимах. При використанні режиму діалогу збільшується оперативність обліку, контролю і аналізу, з'являється можливість отримання необхідних довідкових і аналітичних даних протягом звітного періоду, а не тільки по його закінченні. При цьому обсяг інформації, що регламентне надається користувачам, значно скорочується і обмежується тільки даними, що необхідні і достатні для виконання конкретних управлінських робіт. Додаткові дані можна отримати за запитом. При бажанні можна перевірити правильність розрахунків, отримати розшифровки кожного результату із зазначенням всієї вхідної інформації і порядку проведених розрахунків.

В значній степені автоматизується контроль ведення бухгалтерського обліку, що сприяє підвищенню достовірності і правильності облікових даних. На бухгалтерський апарат при цьому покладається в основному обов'язок контролювати виконання облікових робіт. Бухгалтери при необхідності можуть перевірити показники, відображені у вихідних облікових документах.

В комп'ютерній системі бухгалтерського обліку забезпечується обмежений доступ як до первинної, так і систематизованої інформації шляхом введення паролів секретності, перевірки повноважень на доступ до інформації, виявлення і недопущення несанкціонованого доступу до інформації, що зберігається на машинних носіях.



### Проблемні питання

1. Що таке форма бухгалтерського обліку?
2. Дати характеристику окремих форм бухгалтерського обліку та визначити їх переваги і недоліки.
3. Які ви знаєте облікові регістри і журнали згідно Методичних рекомендацій?

## ТЕМА 8. ГОСПОДАРСЬКІ ПРОЦЕСИ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ ЇХ В ОБЛІКУ

**Мете заняття:** з'ясувати стадії кругообігу засобів та вивчити побудову господарських процесів і відображення їх в обліку

### Питання теми

1. Загальні принципи побудови обліку основних господарських процесів.
2. Побудова бухгалтерського обліку процесу постачання.
3. Побудова бухгалтерського обліку процесу виробництва.
4. Побудова бухгалтерського обліку процесу реалізації продукції(робіт, послуг).

**Перелік понять, які мають бути засвоєні:** запаси, витрати, готова продукція.

### МАТЕРІАЛ ДЛЯ САМООПРАЦЮВАННЯ

#### 1. ЗАГАЛЬНІ ПРИНЦИПИ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ.

Процеси діяльності підприємств пов'язані з виробництвом продукції (робіт, послуг).

На виробництво продукції (робіт, послуг) витрачаються різні господарські засоби виробництва: сировина, матеріали, паливо, енергія, обладнання, праця робітників і службовців та інші витрати.

Всі вони проходять безперервний рух, тобто кругообіг, вони змінюються, переходячи із однієї форми в іншу.

Основними стадіями кругообігу засобів є господарські процеси: постачання, виробництва (виготовлення продукту), реалізації продукту.

Процес постачання є першою стадією кругообігу господарських засобів, де гроші перетворюються в предмети праці і утворюють виробничі запаси.

Із сфери обігу запаси переходять у сферу виробництва.

В процесі постачання об'єктом бухгалтерського обліку є затрати на придбання виробничих запасів, обсяг їх заготовлення, розрахунки з постачальниками.

Процес виробництва є основною стадією кругообігу засобів, на якій створюється продукт праці. Тут відбувається з'єднання робочої сили із засобами виробництва, виготовляється новий продукт. Вироблений продукт реалізується споживачу.

В процесі виробництва об'єктами обліку виступають витрати на виготовлення продукції, які складають собівартість продукції, а також об'єктами обліку є наявність і рух готової продукції.

В процесі реалізації продукту господарські засоби, які перетворилися в готовий продукт, залишають сферу виробництва і знову вступають в сферу обігу. Вироблена продукція реалізується покупцям і приймає грошову форму, що створює можливість відновлення кругообігу, тобто перетворення грошових коштів у виробничі запаси і т.д.

На стадії реалізації об'єктами обліку є витрати, пов'язані з відвантаженням і реалізацією продукції, визначення результату від реалізації продукції та розрахунки з покупцями.

## 2. ПОБУДОВА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ ПОСТАЧАННЯ

В процесі постачання на виробничих підприємствах надходять такі виробничі запаси, як сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби, паливо, куповані напівфабрикати, тара, запасні частини, малоцінні та швидкозношуванні предмети, що використовуються протягом не більше одного року та інші, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства, вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств.

Визнання запасів, їх оцінка приведено в Положенні (Стандарті) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

Запаси — активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Запаси визначаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

Завданнями бухгалтерського обліку запасів є визначення фактичної собівартості їх придбання, контроль за їх збереженням, економічним використанням, своєчасне та правильне документальне оформлення, облік придбання і списання в затрати виробництва.

Придбані виробничі запаси в процесі постачання мають бути оцінені за їх первісною (фактичною) собівартістю придбання, яка складається з таких фактичних витрат: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику, транспортно-заготівельні витрати, пов'язані з затратами на заготівлю запасів, оплату тарифів (фрахту) за вантажнорозвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів та інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів.

Відповідно Плану рахунків для обліку виробничих запасів, визначення історичної (фактичної) собівартості їх придбання використовують активний, інвентарний рахунок 20 «Виробничі запаси», де по дебету відображають надходження виробничих запасів на підприємство, їх дооцінку, а по кредиту — списання, відпуск, уцінку запасів тощо.

Вартість окремих видів виробничих запасів обліковується на відповідних субрахунках 20 рахунку:

201 «Сировина й матеріали»;

- 202«Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»;
- 203«Паливо»;
- 204«Тара й тарні матеріали»;
- 205«Будівельні матеріали»;
- 206«Матеріали, передані з переробку»;
- 207«Запасні частини»;
- 208«Матеріали сільськогосподарського призначення»;
- 209«Інші матеріали».

Транспортно-заготівельні витрати включаються до собівартості придбаних запасів загальною сумою і відображаються на окремому субрахунку рахунків обліку запасів.

Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітної місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць.

Таким чином, в дебеті рахунків обліку запасів відображають вартість виробничих запасів, які надійшли від постачальників, і транспортно-заготівельні витрати, що дає можливість визначати первісну (фактичну) собівартість придбаних запасів.

Для обліку розрахунків з постачальниками за придбані від них виробничі запаси використовують пасивний, розрахунковий рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», де по кредиту відображають суму заборгованості постачальникам і підрядникам за виробничі запаси, виконані роботи та отримані послуги, а по дебету — суму погашення заборгованості постачальникам, підрядникам при сплаті їм за виробничі запаси, виконані роботи, отримані послуги.

#### Дт 63 „Розрахунки з постачальниками і підрядниками” Кт

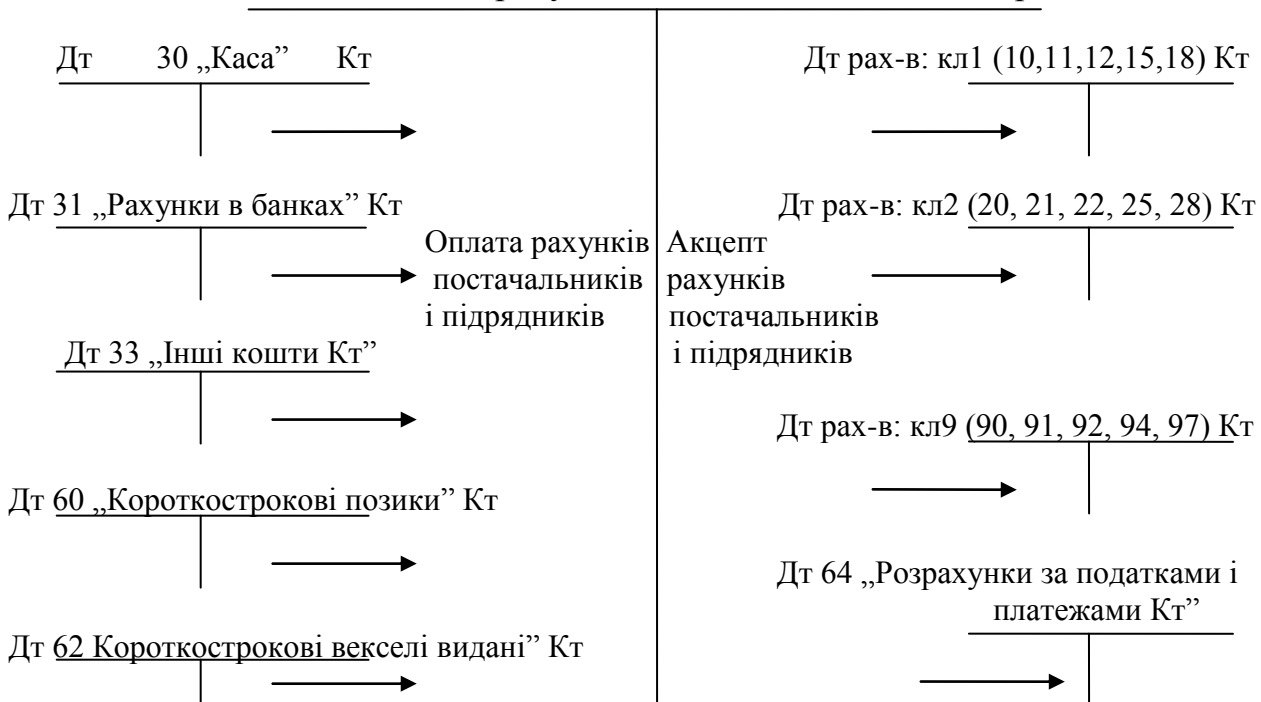


Схема обліку процесу придбання

### 3. ПОБУДОВА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА.

Процес виробництва продукції (робіт, послуг) потребує здійснення певних витрат. Визначення витрат дається у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», а склад витрат у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Витрати — це зменшення економічних вигод протягом облікового періоду, пов'язаних або зі зменшенням активів, або зі збільшенням зобов'язань. У результаті таких витрат зменшується власний капітал.

Задачами бухгалтерського обліку процесу виробництва є достовірне визначення фактичних витрат, контроль за використанням матеріальних, трудових і грошових ресурсів, складання звітної калькуляції продукції (робіт, послуг), виявлення внутрішньогосподарських резервів зменшення витрат і збільшення власного капіталу.

Відповідно до Плану рахунків для обліку витрат використовують рахунки класу 8 «Витрати за елементами», рахунки класу 9 «Витрати діяльності» і окремі рахунки класу 2, до яких належать 23 «Виробництво», 25 «Напівфабрикати», 24 «Брак у виробництві», 39 «Витрати майбутніх періодів».

Рахунки класу 8 призначені для накопичення інформації про витрати за економічними елементами, що обумовлюється необхідністю заповнення другого розділу Звіту про фінансові результати. Це рахунки:

- 80 «Матеріальні витрати»;
- 81 «Витрати на оплату праці»;
- 82 «Відрахування на соціальні заходи»;
- 83 «Амортизація»;
- 84 «Інші операційні витрати».

Рахунки класу 9 слугують для систематизації інформації про витрати за їх функціональними ознаками.

- 90 «Собівартість реалізації»;
- 91 «Загальновиробничі витрати»;
- 92 «Адміністративні витрати»;
- 93 «Витрати на збут»;
- 94 «Інші операційні витрати».

Характеристика цих рахунків наступна: вони являються, активними, по дебету відображаються витрати, а по кредиту — їх списання.

Суб'єкти малого підприємства, а також організації, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності (неприбуткові організації), можуть вести облік витрат тільки на рахунках класу 8 без використання рахунків класу 9. При цьому витрати будуть списуватися з кредиту рахунків класу 8 в дебет рахунку 23 «Виробництво» у частині прямих і виробничих непрямих витрат, а решта витрат буде відноситись на рахунок 79 «Фінансові результати».

Усі інші підприємства використовують рахунки класу 9. Але для систематизації інформації про елементи витрат може бути застосована така схема: витрати відносяться спочатку на рахунки витрат класу 8, а потім списуються на рахунки класу 9, або на рахунок 23 «Виробництво».

Використання рахунків класу 9, дозволяє здійснювати більш детальний облік витрат. Але малі підприємства, що не бажають вести облік витрат у розрізі елементів на рахунках класу 8, ведуть облік витрат на рахунках класу 9.

Витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) збираються на активному калькуляційному рахунку 23 «Виробництво».

Рахунок 23 «Виробництво» має таку структуру.

Дт	23 «Виробництво»	Кт
Незавершене виробництво на початок місяця		-
Фактичні витрати на протязі місяця	Виробнича собівартість виготовленої продукції (робіт, послуг)	
Незавершене виробництво на кінець місяця		

Аналітичний облік витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) здійснюється по цехам, переділам, видам продукції (роботам, послугам), та за статтями витрат в накопичувальних відомостях, картках або в машинограмах в умовах автоматизації обчислювальних робіт. Прямі витрати безпосередньо обліковуються на рахунку 23 «Виробництво».

На протязі місяця прямі витрати на підприємствах, які використовують рахунків класу 8 відносять в Дт 23 «Виробництво»; Кт 20 «Виробничі запаси»; Кт 25 «Напівфабрикати»; Кт 66 «Розрахунки з оплати праці»; Кт 65 «Розрахунки зі страхування»; Кт 131 «Знос основних засобів» та кредиту інших рахунків ».

На підприємствах, що використовують рахунки класу 8, бухгалтерські записи на прямі витрати з виробництвом продукції (робіт, послуг) будуть такими: Дт 23 „Виробництво” Кт 80 «Матеріальні витрати»; Кт 81 «Витрати на оплату праці»; Кт 82 «Відрахування на соціальні заходи»; Кт 83 «Амортизація виробничих необоротних активів»; Кт 84 «Інші операційні витрати».

#### 4. ПОБУДОВА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ (РОБІТ, ПОСЛУГ)

Готова продукція, вироблена підприємством, підлягає реалізації споживачам.

Процесом реалізації і одержанням доходу (виручки) за реалізовану продукцію завершується кругообіг коштів підприємства, які воно у вигляді засобів праці, предметів праці, робочої сили вкладо в вироблену продукцію.

Згідно із Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» готова продукція входить в поняття «запаси».

**Готова продукція** — це продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам.

**Завданнями бухгалтерського обліку процесу реалізації** є забезпечення контролю за збереженням готової продукції на складах, відпуском продукції покупцям, її оплатою, за правильністю визначення результатів від реалізації.

Виготовлена продукція власними силами підприємства оцінюється **за первісною (фактичною) собівартістю** її виробництва.

Оскільки первісна (фактична) собівартість готової продукції може бути визначена після збирання усіх витрат і калькулювання, тобто в кінці звітного періоду, тому на протязі звітного періоду при відпуску готової продукції у продаж та іншому вибутті оцінка її здійснюється за такими методами, що й запаси.

В балансі готову продукцію відображають за найменшою з двох оцінок: **первісною вартістю або чистою вартістю реалізації**. Продукція відображається за

чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу її ціна знизилася, або вона зіпсована, застаріла, втратила первісно очікувану економічну вигоду.

Чиста вартість реалізації визначається по кожній одиниці запасів вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на збут.

Надходження готової продукції з виробництва на склад оформлюється такими документами, як здавальною накладною, відомістю, або іншими приймально-здавальними документами, в яких визначаються дата, цех, склад, найменування продукції, номенклатурний номер, одиниця виміру, кількість, ціна за одиницю.

На малих підприємствах, де немає складів, готова продукція прямо з виробництва відвантажується покупцям!

На складі готову продукцію обліковують за її видами на картках або книгах складського обліку. Зі складу до бухгалтерії передаються документи з руху готової продукції за реєстром під розписку.

Бухгалтерія складає накопичувальну відомість по надходженню готової продукції з виробництва в кількісному та вартісному вимірюванні і окремо відомість по відвантаженню, вибутті продукції.

Синтетичний облік готової продукції на складі ведеться на активному, інвентарному рахунку 26 «Готова продукція», де по дебету відображається надходження на склад готової продукції, а по кредиту — вибуття, списання.

При оприбуткуванні готової продукції із виробництва на склад робиться запис по Дт рахунку 26 «Готова продукція», Кт рахунку 23 «Виробництво».

Відповідно діючому законодавству датою реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) вважається дата відвантаження продукції, здача виконаних робіт.

Продукція відвантажується або відпускається покупцям згідно угоди (контракту). Робітники складу на відібрану, запаковану продукцію виписують накладну, яка разом з документами по транспортуванню продукції поступають до бухгалтерії підприємства і які є підставою для оформлення бухгалтерією документів: рахунка-фактури, платіжного доручення. Для обліку виробничої собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг, товарів) призначений активний рахунок 90 «Собівартість реалізації», де по дебету рахунку відображають фактичну собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг, по кредиту — списання фактичної собівартості реалізованої продукції, робіт, послуг на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 90 «Собівартість реалізації» має такі субрахунки:

901 «Собівартість реалізованої готової продукції»;

902 «Собівартість реалізованих товарів»;

903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

Нагадуємо, що фактична собівартість продукції, робіт, послуг, яка обліковується на рахунку 90 «Собівартість реалізації», складається лише з витрат, пов'язаних з процесом виробництва: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, загальновиробничі витрати.

До фактичної собівартості продукції, робіт, послуг не включаються витрати на збут.

Для обліку доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) призначений пасивний рахунок 70 «Доходи від реалізації», де по кредиту відображається збільшення (одержання) доходу, по дебету — належна сума непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору та інших, передбачених

законодавством), списання доходу на рахунок 79 «Фінансові результати» у порядку закриття рахунку 70 «Доходи від реалізації». Рахунок 70 «Доходи від реалізації» має такі субрахунки:

- 701 «Доходи від реалізації готової продукції»;
- 702 «Дохід від реалізації товарів»;
- 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»;
- 704 «Вирахування з доходу».

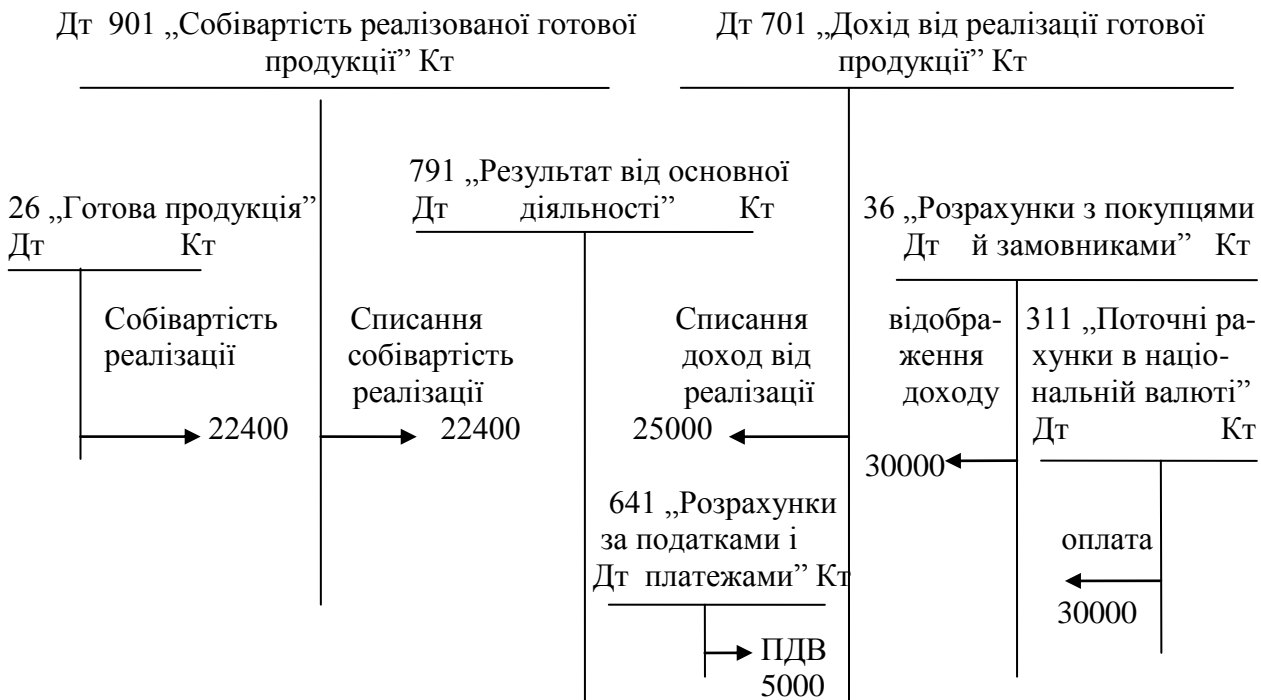


Схема обліку реалізації готової продукції в грн.

### Проблемні питання

1. Назвіть стадії кругообігу засобів.
2. Що передбачає процес постачання?
3. Які основні завдання обліку процесу постачання?
4. Які рахунки використовуються для обліку запасів?
5. Дати загальну характеристику побудови обліку процесу заготівлі.
6. Яка роль та призначення процесу виробництва?
7. Які завдання обліку виробництва?
8. В якому розрізі ведеться аналітичний облік по рахунку 23 „Виробництво”?
9. Яка продукція вважається проданою?
10. Дати загальну характеристику побудови обліку процесу реалізації.

## ТЕМА 9. ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ

**Мета заняття:** з'ясувати визначення бухгалтерської звітності, її значення і вимоги, вивчити види і зміст звітності, порядок її складання, подання та затвердження.

### Питання теми

1. Бухгалтерська звітність, її значення, завдання і вимоги
2. Види звітності та їх основний зміст
3. Порядок складання, подання та затвердження звітності

**Перелік понять, які мають бути засвоєні:** підсумкавий облік, бухгалтерська (фінансова) звітність, періодична (поточна) звітність, річна звітність.

### МАТЕРІАЛ ДЛЯ САМООПРАЦЮВАННЯ

#### 1. БУХГАЛТЕРСЬКА ЗВІТНІСТЬ, ЇЇ ЗНАЧЕННЯ, ЗАВДАННЯ І ВИМОГИ

**Бухгалтерська звітність** — це система узагальнення показників, що характеризують господарсько-фінансову діяльність підприємств за звітний період (місяць, квартал, рік).

Бухгалтерська (фінансова) звітність подається відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність", а також положень (стандартів) бухгалтерського обліку, нормативно-правових актів, що регламентують питання фінансової звітності.

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визначення та розкриття її елементів.

**Значення** бухгалтерської звітності полягає в тому, що вона є джерелом інформації про результати господарсько-фінансової діяльності підприємства; за відповідними показниками підприємства аналізують свою діяльність, одержують інформацію для подальшого її планування в умовах ринкових відносин.

**Основне завдання** звітності полягає в пошуку резервів подальшого розвитку і вдосконалення діяльності підприємств, досягнення стабільності на ринку.

**Вимоги** до бухгалтерської звітності:

- гарантувати реальність і достовірність даних, що забезпечується документальним обґрунтуванням усіх записів, здійсненням інвентаризації, дотриманням правил оцінки статей балансу, розподілом прибутків і витрат за відповідними звітними періодами;
- забезпечувати своєчасність формування даних для оперативного управління господарською діяльністю організацій і підприємств.

#### 2. Види звітності та їх основний зміст

**За видами** звітність організацій і підприємств поділяють на бухгалтерську (фінансову), внутрішньогосподарську (управлінську), статистичну та податкову.



**За обсягом даних**, які містяться у звітах, виокремлюють внутрішню та зовнішню звітність: **внутрішня** містить інформацію про роботу окремого підрозділу, а **зовнішня** відображає господарську діяльність підприємства в цілому.

Залежно від **періоду**, що охоплює звітність, її поділяють на періодичну (за місяць, квартал) і річну (за рік).

**Баланс** (ф. 1) показує зв'язок складу і розміщення господарських засобів у активі із джерелами їх формування й цільовим призначенням у пасиві; забезпечує контроль і аналіз наявності майна підприємства, його стану, розміщення і джерел формування, стану зобов'язань за розрахунками, фінансової стійкості, платоспроможності підприємств.

**Звіт про фінансові результати** (ф. 2) представляє собою перелік доходів, отриманих підприємством, і понесених (нарахованих) ним витрат в ході усіх видів діяльності. Різниця між одними та іншими вказує на фінансовий результат від операційної, звичайної та надзвичайної діяльності за визначений (звітний) період - прибуток, якщо доходи перевищують витрати, або збиток, якщо витрати перевищують доходи.

**Звіт про рух грошових коштів** (ф. № 3) містить інформацію про грошові потоки підприємства за звітний період. Під грошовими потоками розуміють надходження та вибуття грошових коштів та їх еквівалентів. Грошові кошти включають кошти в касі та на рахунках в банку, які можуть бути використані для поточних операцій.

Еквівалентами грошових коштів є короткострокові фінансові інвестиції, які можуть бути вільно конвертовані у певну суму коштів і мають незначний ризик щодо зміни вартості.

Метою складання Звіту про рух грошових коштів є надання достовірної інформації про грошові надходження і виплати суб'єкту господарської діяльності в звітному періоді.

Даний звіт допомагає інвесторам отримати відповідні на наступні питання про підприємство:

- здатність генерувати позитивні грошові потоки;
- здатність виконувати зобов'язання і виплачувати дивіденди;
- потреба у зовнішньому фінансуванні;
- інвестиційні та фінансові операції за звітний період.

Мета складання Звіту про власний капітал (ф.4) - надання користувачам узагальненої інформації про всі доходи і витрати, що впливають на власний капітал підприємства протягом звітного періоду, а також про інші зміни власного капіталу, що дає можливість оцінити зміни в фінансовому стані і причини таких змін.

Складові власного капіталу відображаються в бухгалтерському обліку одночасно з відображенням активів або зобов'язань, які призводять до зміни власного капіталу. Основні складові власного капіталу наступні:

- статутний капітал (зареєстрований) - номінальна вартість простих та привілейованих акцій, зафіксована в установчих документах;
- пайовий капітал - сума пайових внесків членів спілок та інших підприємств, що передбачене установчими документами;
- додатковий вкладений капітал - сума перевищення вартості продажу акцій над їх номінальною вартістю (емісійний дохід);

- інший додатковий капітал - сума до оцінки необоротних активів, вартість активів, безкоштовно отриманих підприємством від фізичних або юридичних осіб, інші види додаткового капіталу;
- резервний капітал - сума резервів, створених акціонерним товариством згідно з чинним законодавством або установчими документами;
- нерозподілений прибуток (непокриті збитки) - прибуток, реінвестований у підприємство або непокритий збиток;
- неоплачений капітал - заборгованість власників (учасників) за внесками до статутного капіталу;
- вилучений капітал - фактична собівартість акцій власної емісії, викуплених товариством у своїх акціонерів.

Складовою частиною річної фінансової звітності є „**Примітки до річної фінансової звітності**” (форма № 5), які складаються з 13 розділів, які розкривають інформацію статей „Баланс” і „Звіт про фінансові результати”, зокрема:

- розділ I „Нематеріальні активи”
- розділ II „Основні засоби”
- розділ III „Капітальні інвестиції”
- розділ IV „Фінансові інвестиції”
- розділ V „Доходи і витрати”
- розділ VI „Грошові доходи”
- розділ VII „Забезпечення і резерви”
- розділ VIII „Запаси”
- розділ IX „Дебіторська заборгованість”
- розділ X „Нестачі і втрати від псування цінностей”
- розділ XI „Будівельні контракти”
- розділ XII „Податок на прибуток”
- розділ XIII „Використання амортизаційних відрахувань”

У **Додатку до річної фінансової звітності** (ф. № 6) наводиться інформація про звітні сегменти. Звітними сегментами є господарські або географічні сегменти, які визначаються підприємством за встановленими критеріями у такому порядку.

Інформацією про господарський сегмент вважаються відомості, які розкривають (характеризують, висвітлюють) відокремлювану частину діяльності підприємства з виробництва та/або продажу певного виду (або групи) готової продукції (товарів, робіт, послуг), яка відрізняється від інших частин діяльності підприємства:

- а) видом продукції (товарів, робіт, послуг);
- б) способом розповсюдження (продажу) продукції (товарів, робіт, послуг);
- в) характером виробництва;
- г) категорією покупців;
- д) ризиками.

Інформація про географічний сегмент має надати характеристику про діяльність відокремлюваної частини підприємства з виробництва та/або продажу певного виду (або групи) .готової продукції (товарів, робіт, послуг), яка відрізняється від інших частин діяльності підприємства:

- економіко-політичними умовами географічного регіону, в яких здійснюється діяльність підприємства;

- територіальним розташуванням виробництва продукції, робіт, послуг (виробнича ознака) або покупців продукції, товарів, робіт, послуг (збутова ознака);
- взаємозв'язком між діяльністю в різних географічних регіонах;
- валютними правилами і ризиками в регіоні.

Географічні сегменти можуть бути визначені підприємством за виробничою та збутовою ознаками

### 3. Порядок складання, подання та затвердження звітності

Перед початком складання звітності підприємства виконують велику **підготовчу роботу**:

- перевіряють повноту відображення в поточному обліку господарських операцій, оформлюють їх відповідними документами;
- уточнюють розподіл витрат і доходів між суміжними звітними періодами;
- перевіряють стан розрахунків і списують в установленому порядку нереальну дебіторську, а також кредиторську заборгованість, за якою минули строки давності позову;
- розподіляють витрати на обслуговування виробництва й управління;
- визначають фактичну собівартість випущеної з виробництва та реалізованої продукції;
- визначають та списують фінансовий результат від реалізації продукції та позареалізаційних операцій;
- списують прибуток, використаний протягом року;
- перевіряють правильність облікових записів, взаємно звіряють дані синтетичного та аналітичного обліків;
- перед складанням річного звіту здійснюють повну інвентаризацію.

Усі підприємства, за винятком спільних підприємств з іноземними інвестиціями, квартальну та річну звітність подають засновникам відповідно до установчих документів; органам, до сфери яких належать; органу державної статистики; фінансовому органу в разі одержання асигнувань з бюджету; іншим адресатам відповідно до законодавства.

**Квартальну звітність** подають не пізніше 25 числа місяця, наступного за звітним кварталом, **річну** — не пізніше 15 лютого року, наступного за звітним.

Розгляд і затвердження звітності здійснюють у порядку, передбаченому Положенням про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні та відповідною інструкцією Міністерства фінансів України.

**Річний бухгалтерський фінансовий звіт** підприємства подають за такими типовими формами:

- № 1 — баланс підприємства;
- № 2 — звіт про фінансові результати;
- № 3 — звіт про рух грошових коштів;
- № 4 — звіт про власний капітал;
- № 5 — примітки та пояснення до звітів.

Зміст і форма звітів визначаються та регламентуються відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (див. дод. 2, 5-7).

У пояснювальній записці до звіту викладають основні фактори, що вплинули на господарські та фінансові результати підприємства.

***Проблемні питання***

1. Що таке бухгалтерська звітність?
2. Які вимоги висуваються до бухгалтерської звітності?
3. Види звітності.
4. Основні типові форми звітності.

## МЕТОДИЧНІ ВКАЗІВКИ ДО ВИКОНАННЯ КОНТРОЛЬНОЇ РОБОТИ

Варіанти завдань розподілені за буквою, з якої починається прізвище студента:  
А, З, Г, К, Т, Ю, Є, Н, Х – **I варіант.**

Б, Д, Ж, І, Л, О, Р, У, Ц, Щ, Я – **II варіант.**

В, Е, И, М, П, С, Ф, Ш, Ч – **III варіант.**

При розв'язанні одного з варіантів практичного завдання необхідно:

1. За даними таблиці №1 скласти двосторонній сальдовий баланс (форма наведена в додатку №1).
2. Скласти бухгалтерські проводки по господарських операціях: (вихідні данні наведені у таблиці №2) і записати їх реєстраційний журнал господарських операцій (форма наведена в додатку №2).
3. На основі двостороннього сальдового балансу відкрити рахунки та записати в них господарські операції (форма наведена в додатку №3).
4. Підрахувати обороти по дебету і кредиту кожного рахунку та визначити залишки (сальдо кінцеве).
5. Скласти оборотний баланс (оборотну відомість) по синтетичних рахунках (форма наведена в додатку №4).
6. На основі оборотної відомості скласти баланс підприємства "ІФК" на типовому бланку.

## Вхідна інформація для розв'язання практичного завдання

№ п/п	Різновиди коштів та джерела їх утворення.	Варіанти практичного завдання.		
		1-ший	2-гий	3-тій
1	Основні засоби (первісна вартість)	1420800	1421916	1420835
2	Знос (амортизація) майна	320000	324698	320140
3	Матеріали	227600	228774	227637
4	Запасні частини	4600	5774	4635
5	Паливо	900	2074	935
6				
7	Виробництва	1600	17174	16035
8	Готова продукція	2400	3574	2435
9	Каса	200	1374	235
10	Розрахунковий рахунок	4800	49174	48035
11	Розрахунки з постачальниками	8200	83174	82035
12	Розрахунки з покупцями та замовниками	17200	29174	28035
13	Розрахунки з бюджетом	12800	13974	12835
14	Розрахунки по страхуванню	900	2074	935
15	Товари	260000	261234	260035
16	Розрахунки по оплаті праці	31000	31174	31035
17	Розрахунки з підзвітними особами	200	1374	-235
18	Розрахунки з різними дебіторами	3200	4374	3235
19	Прибуток	420000	421174	420035
20	Статутний фонд	958700	959874	958735
21	Резервний капітал	23000	24174	23035
22	Додатковий капітал	42500	43674	42535
23	Короткострокові позики банку	126000	118252	120532

## Господарські операції підприємств "ІФК"

№ п/п	Зміст господарських операцій	Варіанти практичного завдання		
		1-й	2-й	3-й
1	Нарахована заробітна плата робітникам підприємства.	7900	9000	6200
2	Нарахований податок на доходи фізичних осіб.	740	9000	6200
3	Проведено відрахування до пенсійного фонду з заробітної плати працівників.	79	90	62
4	Одержані в касу грошові кошти з розрахункового рахунку для виплати заробітної плати та видачі у підзвіт.	8000	9500	7000
5	Видана з каси заробітна плата працівникам підприємства.	7900	9000	7000
6	Видані з каси грошові кошти під звіт на відрядні видатки.	50	130	200
7	Зараховано на розрахунковий рахунок короткострокова позика банку	30000	32000	32000
8	Придбані у постачальника запасні частини (рахунок не сплачено).	1000	1140	2000
9	Сплачена з розрахункового рахунку підприємства - фактури постачальників.	1000	1140	2000
10	Надійшло на склад пальне від постачальника (рахунок не сплачено).	3000	3320	5000
11	Сплачено з розрахункового рахунку заборгованість постачальникам.	350	370	1000
12	Сплачено частково з розрахункового рахунку заборгованість по короткостроковим позикам банку.	10000	10000	10000
13	Надійшли на розрахунковий рахунок кошти від дебіторів.	500	2500	1500
14	Перерахована з розрахункового рахунку заборгованість постачальнику за раніше придбані матеріали.	13000	10000	17000

Додаток №1.

## Двосторонній сальдовий баланс підприємства "ІФК"

*Актив**Пасив*

№ п/п	Склад, структура та напрямки використання	сума	№ п/п	Джерела утворення та цільове призначення	сума
1	2	3	4	5	6

Додаток №2

№ п/п	Зміст господарських операцій	Сума, грн.	Дт	Кт
-------	------------------------------	------------	----	----

Додаток №3

Дт	Активний рахунок	Кт
Початкове сальдо		
Обороти (+) (збільшення рахунків)	Обороти (-) (зменшення рахунків)	
Кінцеве сальдо=початкове сальдо+оборот (Дт)-оборот (Кт)		

Дт	Пасивний рахунок	Кт
	Початкове сальдо	
Обороти (-)	Обороти (+)	
	Кінцеве сальдо= початкове сальдо+оборот (Кт)-оборот по (Дт)	

Додаток №4

Рахунок	Початкове сальдо		Обороти		Кінцеве сальдо	
	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт



**ОРІЄНТОВАНИЙ ПЕРЕЛІК ПИТАНЬ ДО ЗАЛІКУ**

1. Загальне поняття про облік. Види обліку
2. Класифікація рахунків відносно до балансу.
3. Виникнення та призначення господарського обліку в суспільстві.
4. Основи класифікації рахунків бухгалтерського обліку.
5. Бухгалтерський облік як наука..
6. Класифікація рахунків за економічним змістом.
7. Мета бухгалтерського обліку та фінансової звітності.
8. Класифікація рахунків за структурою та призначенням.
9. Основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності.
10. Структура плану бухгалтерського обліку.
11. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві.
12. Калькуляційні рахунки. Особливості регулюючих рахунків.
13. Предмет бухгалтерського обліку.
14. Результатні рахунки. Транзитні рахунки.
15. Об'єкти і суб'єкти обліку.
16. Облік процесу придбання засобів виробництва.
17. Метод бухгалтерського обліку, поняття та сутність. Елементи методу бухгалтерського обліку.
18. Види інвентаризації. Документальне оформлення інвентаризації.
19. Класифікація об'єктів обліку та їх характеристика .
20. Відображення інвентаризації на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності.
21. Джерела утворення об'єктів обліку.
22. Облік процесів реалізації.
23. Господарські процеси та господарські операції.
24. Вплив господарських операцій на зміни в балансі..
25. Вимірники в бухгалтерському обліку.
26. Облік формування та розподілу результатів господарювання.
27. Господарські операції і факти в обліку.
28. Кореспонденція рахунків.
29. Поняття про бухгалтерський баланс
30. Визначення результатів інвентаризації.
31. Структура балансу.
32. Первинне спостереження в обліку і його документальне відображення.
33. Класифікація балансу. Значення та функції балансу.
34. Способи запису в облікових регістрах. виправлення помилок в облікових регістрах.
35. Бухгалтерські рахунки, їх призначення.
36. Облік операцій в процесі створення підприємства.
37. Активні та пасивні рахунки, їх побудова.
38. Класифікація документів.
39. Внесення засновницького капіталу.
40. Аналіз звітності.
41. Техніка запису господарських операцій на рахунках обліку
42. Документування фактів вимовах комп'ютеризації обліку.
43. Подвійне відображення операцій на рахунках, його сутність та контрольне значення.

44. Необоротні та оборотні активи.
45. Синтетичні рахунки. Аналітичні рахунки
46. Облікові регістри, їх суть та призначення.
47. Взаємозв'язок аналітичних та синтетичних рахунків.
48. Облік процесу виробництва та собівартості продукції.
49. Обґрунтування подвійного запису.
50. Складання оборотних відомостей по аналітичним рахункам.
51. Класифікація регістрів за видом облікових записів. Порядок та техніка записів в облікові регістри. 1. Види бухгалтерських документів, їх класифікація..
52. Місце і роль інвентаризації в теорії бухгалтерського обліку.
53. Документообіг і зберігання документів.
54. Облік процесу придбання оборотних активів.
55. Бухгалтерська оборонка документів та вимоги щодо оформлення.
56. Принцип та методика проведення інвентаризації.
57. Види діяльності підприємств та їх відображення в обліку.
58. Класифікація регістрів за змістом та зовнішньою формою.
59. Інвентаризація, як елемент методу бухгалтерського обліку.
60. Бухгалтерська звітність, сутність та призначення, вимоги до складання.
61. Форми бухгалтерського обліку, їх суть та історичний розвиток.
62. Облікова політика підприємства.
63. Класифікація регістрів за видом облікових записів. Порядок та техніка записів в облікові регістри.
64. Облік процесу придбання необоротних активів.
65. Обґрунтування подвійного запису.
66. Кореспонденція рахунків.

**СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ**

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996-XIU (із змінами і доповненнями).
2. Закон України "Про систему оподаткування" від 18.02.97 р. № 77/97-ВР Укр. (із змінами і доповненнями).
3. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 22.05.97 р. № 283/97-ВР (із змінами і доповненнями).
4. Закон України "Про податок на додану вартість" від 03.04.97 р. № 168/97 (із змінами і доповненнями).
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності": Затв. наказом Міністерства фінансів від 31.03.99 р. № 87 (із змінами і доповненнями).
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 "Баланс". Затв. наказом Міністерства фінансів від 31.03.99 р. № 87 (із змінами і доповненнями).
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 "Звіт про фінансові результати": Затв. наказом Міністерства фінансів від 31.03.99 р. № 87 (із змінами і доповненнями).
8. Положення бухгалтерського обліку 4 "Звіт про рух грошових коштів": Затв. наказом Міністерства фінансів від 31.03.99 р. № 87 (із змінами і доповненнями).
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 5 "Звіт про власний капітал": Затв. наказом Міністерства фінансів від 31.03.99 р. № 87.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах": Затв. наказом Міністерства фінансів від 28.05.99 р. № 137 (із змінами і доповненнями).
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби": Затв. наказом Міністерства фінансів від 27.04.2000 р. № 92 (із змінами і доповненнями).
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи": Затв. наказом Міністерства фінансів від 18.10.99 р. № 242 (із змінами і доповненнями).
13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 "Дебіторська заборгованість": Затв. Наказом Міністерства фінансів від 08.10.99 р. № 237.
14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання": Затв. наказом Міністерства фінансів від 31.01.2000 р. № 20 (із змінами і доповненнями).
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 "Оренда": Затв. наказом Міністерства фінансів від 28.07.2000 р. № 181.
16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Доход": Затв. наказом Міністерства фінансів від 29.11.99 р. № 290 із змінами і доповненнями).
17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати": Затв. наказом Міністерства фінансів від 31.12.99 р. № 318 (із змінами і доповненнями).
18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток": Затв. наказом Міністерства фінансів від 28.12.2000 р. № 353 (із змінами і доповненнями).
19. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 "Будівельні контракти": Затв. наказом Міністерства фінансів від 28.04.2001 р. № 207 (із змінами і доповненнями).
20. Положення бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств": Затв. наказом Міністерства фінансів від 07.07.99 р. № 163 (із змінами і доповненнями).
21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 "Інвестиційна нерухомість": Затв. наказом Міністерства фінансів від 02.07.2007 р. № 779.
22. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських

операцій підприємств і організацій: Затв. наказом Мінфіну від 30. 11.99 р. № 291 (із змінами і доповненнями).

23. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Затв. наказом Мінфіну від 30.11.99 р. № 291 (із змінами і доповненнями).

24. Положення про ведення касових операцій у національній валюті України: Затв. Постановою Правління НБУ від 15.12.2004 р. № 637.

25. Інструкція "Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті": Затв. Постановою Правління НБУ від 21.01.2004 р. № 22.

26. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків: Затв. наказом Мінфіну від 11.08.94 р. № 69.

27. Методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку. Затв. наказом Мінфіну від 29.12.2000 р. № 356.

28. Бухгалтерський облік в Україні : Підручник /За ред. Р.Л. Хомяка. –Львів: Національний університет" Львівська політехніка",2006.–1008 с.

29. Герасим П.М., Журавель Г.П., Хомин П.Я. Курс фінансового обліку: Навч. посіб. – К.: Знання,2007. –566 с.

30. Коблянська О.І. Фінансовий облік: Навч. посіб. – К.: Знання,2004. –473 с.

31. Лишиленко А.В. Бухгалтерский учет. Учебник. –К.: Центр навчальної літератури,2006. –707 с.

32. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством. –К.: КНЕУ,2005. –256 с.

33. Сопко В.В. Бухгалтерський облік. –К.: КНЕУ,2005. –496 с.

34. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність. – К.:Алерта,2006. –1080 с.

35. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку. –К.: КНЕУ,2006. –240 с.

36. Поточні номери журналів та газет: Бухгалтерський облік і аудит; Все про бухгалтерський облік; Дебет-Кредит (додаток до газети "Галицькі контракти"); Бухгалтерія (додаток до газети "Бізнес").