



*30 – річчю  
Сумського національного  
аграрного університету  
присвячується*

М.Г. Михайлов, А.І.Глушаченко,  
В.П.Гончар, Г.А.Болмат

# **Бухгалтерський облік (теорія)**

За загальною редакцією професора М.Г.Михайлова

*Рекомендовано  
Міністерством аграрної політики України  
як навчальний посібник для підготовки  
бакалаврів напрямку 0501 “Економіка і підприємництво”  
вищих навчальних закладах II – IV рівнів акредитації*



Київ – 2007

УДК 657(075.8)  
ББК 65.052я73  
Б 94

*Гриф надано  
Міністерством освіти і науки України  
(Лист № 18-128-13/1653 від 16.01.2007 р.)*

**Рецензенти:**

**Кірейцев Г.Г.** – доктор економічних наук, професор Київського національного аграрного університету;

**Чуніс А.В.** – доктор економічних наук, професор Сумського національного аграрного університету..

За загальною редакцією професора М.Г.Михайлова

**Михайлов М.Г., Глушаченко А.І., Гончар В.П., Болмат Г.А.**  
Б 94 Бухгалтерський облік (теорія): Навчальний посібник / За ред. професора Михайлова М.Г.: Навч. посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2007 – 248 с.

ISBN 978-966-364-456-1

Викладено погляди авторів на основи бухгалтерського обліку в межах програми підготовки фахівців для підприємств Мінагрополітики України. Детально розглянуто методику відображення господарських операцій на всіх етапах руху облікової інформації з використанням Плану рахунків бухгалтерського обліку, національних та міжнародних стандартів обліку та інших нормативних документів станом на 01.01.2007 року. Кожна із тем закінчується тестовими завданнями та переліком контрольних питань.

Посібник призначено для підготовки бакалаврів за напрямом 0501 “Економіка і підприємництво” у вищих навчальних закладах, працівників обліково - економічних служб, підприємств, установ та відомств.

ISBN 978-966-364-456-1

© Михайлов М.Г., Глушаченко А.І.,  
Гончар В.П., Болмат Г.А. 2007.  
© Центр учбової літератури, 2007.



<b>Вступ</b> .....	7
<b>Тема 1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА І ФУНКЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ</b> .....	9
1.1. Теорія бухгалтерського обліку і її зв'язок з іншими дисциплінами .....	9
1.2. Поняття господарського обліку і його види .....	10
1.3. Вимірники, що застосовуються в господарському обліку .....	11
1.4. Мета та принципи бухгалтерського обліку. Державне регулювання обліку в Україні .....	12
1.5. Вимоги до бухгалтерського обліку та його функції ...	14
1.6. Історія розвитку бухгалтерського обліку .....	15
<i>Тести для самоконтролю</i> .....	21
<b>Тема 2. ПРЕДМЕТ І МЕТОД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ</b> .....	27
2.1. Загальна характеристика предмету бухгалтерського обліку .....	27
2.2. Господарські засоби, їх характеристика і класифікація .....	27
2.3. Господарські процеси .....	31
2.4. Загальна характеристика методу бухгалтерського обліку .....	32
<i>Тести для самоконтролю</i> .....	33
<b>Тема 3. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС</b> .....	39
3.1. Поняття і види балансів .....	39
3.2. Зміст і будова бухгалтерського балансу .....	41
3.3. Зміни в балансі, зумовлені господарськими операціями .....	46

3.4. Значення балансу для управління підприємством та аналізу його фінансового стану . . . . .	49
<i>Тести для самоконтролю</i> . . . . .	51
<b>Тема 4. СИСТЕМА БУХГАЛТЕРСЬКИХ РАХУНКІВ ЯК ЕЛЕМЕНТ МЕТОДУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ</b> . . . . .	56
4.1. Сутність і призначення бухгалтерських рахунків . . . . .	56
4.2. Будова бухгалтерських рахунків . . . . .	57
4.3. Характеристика активних, пасивних та активно-пасивних рахунків . . . . .	57
4.4. Подвійний запис . . . . .	61
4.5. Рахунки синтетичного і аналітичного обліку . . . . .	62
4.6. Узагальнення даних поточного бухгалтерського обліку . . . . .	63
<i>Тести для самоконтролю</i> . . . . .	65
<b>Тема 5. ПЛАН РАХУНКІВ І ЇХ КЛАСИФІКАЦІЯ</b> . . . . .	71
5.1. Єдиний план рахунків — основа організації обліку на підприємстві . . . . .	71
5.2. Поняття класифікації рахунків . . . . .	73
5.3. Класифікація рахунків за економічним змістом . . . . .	47
5.4. Класифікація рахунків за призначенням і структурою . . . . .	78
<i>Тести для самоконтролю</i> . . . . .	83
<b>Тема 6. ОЦІНКА І КАЛЬКУЛЯЦІЯ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ</b> . . . . .	88
6.1. Оцінка як система вартісного виміру . . . . .	88
6.2. Калькуляція в системі бухгалтерського обліку . . . . .	91
<i>Тести для самоконтролю</i> . . . . .	95
<b>Тема 7. ДОКУМЕНТАЦІЯ ЯК ЕЛЕМЕНТ МЕТОДУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ</b> . . . . .	101
7.1. Загальне поняття про документи і бухгалтерську документацію . . . . .	101
7.2. Правовий і економічний зміст бухгалтерських документів, їх значення . . . . .	101
7.3. Класифікація документів . . . . .	103
7.4. Документообіг і його організація . . . . .	106
7.5. Зберігання документів . . . . .	106
<i>Тести для самоконтролю</i> . . . . .	107

<b>Тема 8. ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ, ЯК ЕЛЕМЕНТ МЕТОДУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ</b> .....	113
8.1. Завдання інвентаризації і її значення .....	113
8.2. Види інвентаризації .....	114
8.3. Порядок проведення і оформлення результатів інвентаризації .....	116
8.4. Відображення результатів інвентаризації в бухгалтерському обліку .....	117
<i>Тести для самоконтролю</i> .....	119
<b>Тема 9. МЕТОДОЛОГІЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ</b> .....	125
9.1. Методологічні основи обліку кругообігу господарських активів. Стадії руху активів, їх загальна схема. ....	125
9.2. Облік процесу постачання .....	126
9.2.1. <i>Витрати на заготівлю виробничих запасів, їх систематизація</i> .....	126
9.2.2. <i>Обчислення собівартості придбаних запасів</i> ....	126
9.3. Облік процесу виробництва .....	129
9.3.1. <i>Методологія обліку використання виробничих запасів (активів)</i> .....	129
9.3.2. <i>Класифікація виробничих затрат і їх склад</i> ....	130
9.3.3. <i>Рахунки по обліку виробничих витрат і виходу продукції та відображення на них господарських операцій</i> .....	132
9.3.4. <i>Калькуляція собівартості продукції і порядок закриття рахунку 23 «Виробництво»</i> .....	134
9.4. Облік процесу реалізації .....	138
<i>Тести для самоконтролю</i> .....	139
<b>Тема 10. ОБЛІКОВІ РЕГІСТРИ ТА ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ</b> .....	145
10.1. Суть, призначення і будова бухгалтерських реєстрів .....	145
10.2. Види і форми бухгалтерських реєстрів .....	145
10.3. Способи і техніка запису в облікових реєстрах. . .	149
10.4. Способи виправлення помилок в бухгалтерських реєстрах. ....	150
10.5. Форми бухгалтерського обліку та їх розвиток . . .	151
<i>Тести для самоконтролю</i> .....	155

<b>Тема 11. ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ . . . .</b>	<b>161</b>
11.1. Сутність і значення бухгалтерської звітності, основні вимоги до неї . . . . .	161
11.2. Основні форми і показники бухгалтерської звітності . . . . .	162
11.3. Порядок складання, розгляду і затвердження звітності . . . . .	163
11.4. Використання звітності для оцінки економічного і фінансового стану підприємства . . . . .	164
<i>Тести для самоконтролю . . . . .</i>	<i>166</i>
<b>Тема 12. ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ . . . . .</b>	<b>171</b>
12.1. Завдання організації бухгалтерського обліку . . . . .	171
12.2. Централізація і децентралізація обліку . . . . .	172
12.3. Планування облікової роботи на підприємстві . . . . .	173
12.4. Організація роботи архіву підприємств . . . . .	174
12.5. Права і обов'язки головного бухгалтера . . . . .	174
<i>Тести для самоконтролю . . . . .</i>	<i>176</i>
<b>Ключі до тестів . . . . .</b>	<b>182</b>
<b>Додатки . . . . .</b>	<b>184</b>
Додаток А . . . . .	184
Додаток Б . . . . .	191
Додаток В . . . . .	202
Додаток Г . . . . .	203
Додаток Д . . . . .	213
Додаток Е . . . . .	232
Додаток Ж . . . . .	236
Додаток З . . . . .	239
Додаток К . . . . .	243
<b>Список літератури . . . . .</b>	<b>246</b>



**З**акон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», прийнятий у 1999 р., передбачає здійснення регулювання бухгалтерського обліку в напрямі узгодження з міжнародними стандартами фінансової звітності. Цей Закон встановив основні принципи бухгалтерського обліку, визнавши його дані базовими для складання звітності.

Згідно з Законом, суб'єкти підприємництва мають змогу самостійно визначати облікову політику підприємства; обирати форму бухгалтерського обліку; затверджувати правила документообігу і технологію обробки облікової інформації; встановлювати форми ведення обліку для внутрішніх потреб управління з прийнятним для підприємства рівнем деталізації та регламентації.

Відповідно до вимог Закону і П(С)БО, до національної теорії і практики бухгалтерського обліку вводиться термінологія та уточнене розкриття бухгалтерських визначень, які застосовуються для об'єктивного ведення обліку і підготовки звітності.

В результаті запровадження національних стандартів та змін в організації, методах і прийомах ведення обліку сучасна теорія бухгалтерського обліку будується на нових теоретичних концепціях.

Необхідною умовою створення раціональної методології бухгалтерського обліку, яка відповідає національним інтересам держави, є відображення особливостей національних умов господарювання, змін в економічному і соціальному житті, глибоке вивчення зарубіжного досвіду. Особливого значення набувають теоретичні дослідження побудови системи обліку підприємницької діяльності за різних форм власності та різних форм господарювання.

Теорія бухгалтерського обліку — один з профілюючих предметів у системі підготовки фахівців з бухгалтерського обліку, контролю та аналізу господарської діяльності. Вона є основою багатьох наукових дисциплін, у яких розглядаються методологічні та організаційні принципи побудови бухгалтерського обліку, специфічні особливості ведення на різних підприємствах та у різних галузях народного господарства.

Сучасний стан ведення підприємницької діяльності потребує застосування нових підходів до вирішення проблем які стоять перед бухгалтерським обліком. З впровадженням П(С)БО 30 «Біологічні активи» в сільськогосподарських підприємствах змінюються умови відображення спожитих активів в процесі виробничої діяльності.

Основне завдання посібника — відобразити методологічні та організаційні основи системи бухгалтерського обліку підприємницької діяльності сільськогосподарських формувань і надати їм конкретні пропозиції щодо вдосконалення системи бухгалтерського обліку та контролю на базі прогресивних форм і методів їх здійснення.

Посібник написано згідно з програмою курсу «Бухгалтерський облік (теорія) навчального плану підготовки бакалаврів за напрямком «економіка та підприємництво». У ньому розкрито роль бухгалтерського обліку в системі управління діяльністю підприємств в умовах ринкової економіки, викладено теоретичні основи предмету та методи і напрями його удосконалення.





# ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА І ФУНКЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

- 1.1. *Теорія бухгалтерського обліку і її зв'язок з іншими дисциплінами.*
- 1.2. *Поняття господарського обліку і його види.*
- 1.3. *Вимірники, що застосовуються в господарському обліку.*
- 1.4. *Мета та принципи бухгалтерського обліку. Державне регулювання обліку в Україні.*
- 1.5. *Вимоги до бухгалтерського обліку та його функції.*
- 1.6. *Історія розвитку бухгалтерського обліку.*

## 1.1. ТЕОРІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ЇЇ ЗВ'ЯЗОК З ІНШИМИ ДИСЦИПЛІНАМИ

Вивчення бухгалтерського обліку базується на використанні діалектичного методу пізнання і економічної теорії (політична економіка, мікро, макроекономіка).

**Бухгалтерська наука** — це наука про систему отримання і обробки економічної інформації з метою визначення оцінки економічної діяльності для контролю і управління підприємством.

Сучасна бухгалтерська наука являє собою складну і розгалужену систему економічних дисциплін. Вона складається з двох груп — теорії бухгалтерського обліку і галузевого обліку.

**Теорія бухгалтерського обліку** є наукою про завдання, предмет, метод, техніку, форми та організацію бухгалтерського обліку.

На базі вивчення теорії бухгалтерського обліку вивчаються наступні дисципліни: бухгалтерський облік в сільському господарстві, особливості бухгалтерського обліку в інших галузях народного господарства, організація роботи бухгалтерського апарату, особливості обліку в підприємствах малого бізнесу та фермерських господарствах, автоматизація бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік тісно пов'язаний з іншими економічними дисциплінами. На підставі знань теорії бухгалтерського обліку базується вивчення статистики, економічного контролю, аудиту, аналізу господарської і фінансової діяльності і ряд інших наук.

## 1.2. ПОНЯТТЯ ГОСПОДАРЬСЬКОГО ОБЛІКУ І ЙОГО ВИДИ

Господарський облік являє собою систему спостереження, вимірювання, реєстрації, обробки і передачі інформації про факти та події господарської діяльності необхідних для управління суспільним виробництвом.

**Господарський облік** — це кількісне відображення і якісна характеристика господарської діяльності для контролю і управління. Існує 4 види господарського обліку:

- оперативно-технічний;
- статистичний;
- бухгалтерський;
- податковий облік.

**Оперативно-технічний облік** — це система спостережень і контролю за окремими господарськими операціями і процесами з метою управління ними. Даний вид обліку не охоплює всі сфери діяльності підприємства, а використовується для відображення окремих ділянок. Не являється обов'язковим його документальне оформлення. До цього виду можна віднести:

- дані про виконання плану;
- окремі види робіт;
- інформацію про добове виробництво продукції.

Звітні дані такого обліку можуть бути представлені у вигляді рапортів, довідок та другої оперативної інформації. Його перевагою є те, що він може оперативно впливати на хід тих, чи інших господарських процесів.

**Статистичний облік** — це система вивчення та контролю кількісної сторони масових суспільних явищ в їх нерозривному зв'язку з якісною стороною.

**Бухгалтерський облік** — це система суцільного, безперервного, документально обґрунтованого відображення господарських засобів та джерел їх утворення в процесі їх кругообігу.

Особливостями бухгалтерського обліку є:

- безперервна суцільна реєстрація всіх фактів господарської діяльності;
- інформація обробляється в жорстко обмежений час;
- вся інформація, яка відображається в бухгалтерському обліку повинна бути документально обґрунтована;
- інформація розробляється за раніше визначеними алгоритмами або методиками;
- більша частина інформації потребує значних термінів зберігання;

— бухгалтерський облік зумовлює обробку однієї і тієї ж інформації в кількох розрізах.

Бухгалтерський облік ділиться на фінансовий і управлінський.

**Фінансовий облік** організовується з метою виявлення (визначення) основних показників, що характеризують фінансову сторону діяльності підприємства. Результатом фінансового обліку є складання фінансового звіту або розкритий звіт.

**Управлінський облік** — це облік про хід процесів виробництва і його результати. Надає дані про об'єм виробництва. Його називають закритим.

Користувачі бухгалтерського обліку можуть бути зовнішні та внутрішні. **Внутрішні користувачі** — це менеджери підприємства які безпосередньо здійснюють управління підприємством. **Зовнішні користувачі** — це акціонери, органи державного управління, установи банків та інші користувачі, які цікавляться фінансовою звітністю підприємства.

**Податковий облік** ведеться з метою оподаткування, точніше визначення суми, яку необхідно сплатити до бюджету у вигляді технічних чи інших податків, або обов'язкових платежів.

### 1.3. Вимірники, що застосовуються в господарському обліку

В господарському обліку використовують три види вимірників:

- натуральні (прості і комбіновані);
- трудові;
- вартісні або грошові.

**Натуральні вимірники.** Вони дають змогу отримати інформацію про господарські засоби і процеси в їх натуральному виразі — одиницях ваги, об'єму, площі та ін. Земельні угіддя — в га, деревина — в м<sup>3</sup>, виготовлена продукція — в шт, м, т, ц, кг тощо. Застосовують також комбіновані натуральні вимірники. Наприклад т/км, які характеризують одночасно вагу та відстань перевезення.

Дані натурального обліку використовуються лише для обліку однорідних об'єктів. На їх основі складаються натуральні баланси.

**Трудові вимірники.** Використовують для визначення кількості затраченої праці в одиницях робочого часу (дні, години, людино-години). За їх допомогою, в поєднанні з натуральними ви-

мірниками, встановлюють і контролюють норми виробітку та визначають продуктивність праці.

**Вартісні або грошові вимірники.** Використовують для узагальненого відображення наявності та руху засобів (майна) підприємства, господарських процесів і результатів діяльності в єдиному грошовому вимірнику. Їх використовують при плануванні та обліку процесів виробництва й обігу, визначенні фінансових результатів, рентабельності виробництва, розрахунків між підприємствами. Це синтетично узагальнюючі вимірники.

Бухгалтерський облік застосовує всі три види вимірників в поєднанні, що забезпечує повне і різнобічне відображення об'єктів обліку, для отримання узагальненої інформації щодо діяльності як окремого підприємства, так і в цілому народного господарства.

## **1.4. МЕТА ТА ПРИНЦИПИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ. ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ В УКРАЇНІ**

**Метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.**

Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються на таких основних принципах:

**обачність** — застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

**повне висвітлення** — фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

**автономність** — кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відобразитися у фінансовій звітності підприємства;

**послідовність** — постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики

можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;

**безперервність** — оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі;

**нарахування та відповідність доходів і витрат** — для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівнювати доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

**превалювання сутності над формою** — операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

**історична (фактична) собівартість** — пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

**єдиний грошовий вимірник** — вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці;

**періодичність** — можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

Підприємства ведуть бухгалтерський облік і складають фінансову звітність у грошовій одиниці України.

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.

Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється Міністерством фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в банках встановлюється Національним банком України відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності про виконання бюджетів та госпрозрахункових операцій бюджетних установ установлюється Державним казначейством України відповідно до законодавства.

Порядок ведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності інвестора, пов'язаної з виконанням робіт (послуг), передбачених угодою про розподіл продукції, визначається такою угодою відповідно до вимог законодавства України.

Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, у межах своєї компетенції, відповідно до галузевих особливостей розробляють на базі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку методичні рекомендації щодо їх застосування.

Методологічна рада з бухгалтерського обліку діє як дорадчий орган при Міністерстві фінансів України з метою: організації розробки та розгляду проектів національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності; удосконалення організаційних форм і методів бухгалтерського обліку в Україні; методологічного забезпечення впровадження сучасної технології збору та обробки обліково-економічної інформації; розробки рекомендацій щодо вдосконалення системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації бухгалтерів.

Методологічна рада з бухгалтерського обліку утворюється з висококваліфікованих науковців, спеціалістів міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, підприємств, представників громадських організацій бухгалтерів та аудиторів України.

Методологічна рада з бухгалтерського обліку діє на підставі Положення про Методологічну раду з бухгалтерського обліку. Положення про Методологічну раду з бухгалтерського обліку та її персональний склад затверджуються Міністром фінансів України.

## **1.5. ВИМОГИ ДО БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЙОГО ФУНКЦІЇ**

До бухгалтерського обліку пред'являються свої вимоги і задачі.

**Задачі**, які стоять перед бухгалтерським обліком:

— збір і обробка інформації про господарську діяльність підприємства;

— систематизація облікових даних з метою їх узагальнення про господарську діяльність підприємства;

— забезпечення необхідною обліковою інформацією для відмінного управління підприємством;

— забезпечення збереження активів та раціонального використання матеріалів і фінансових ресурсів.

**Вимоги**, що пред'являються до бухгалтерського обліку:

— спів ставність показників плану і обліку або єдність в методології планування і обліку;

— єдина система на всіх підприємствах галузі і в значній мірі в усьому народному господарстві;

— своєчасне представлення необхідної для управління облікової інформації;

— всі господарські операції повинні обліковуватися в момент їх завершення;

— правдивість і точність обліку;

— облік повинен бути простим;

— економічність обліку.

Бухгалтерський облік в умовах ринкової економіки виконує три важливі функції: інформаційну (відображає фактичний стан господарської діяльності), контрольну (забезпечує контроль за виконанням планових завдань, збереженням і раціональним використанням господарських засобів) і управлінську (забезпечує економічною інформацією для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, активного впливу на підвищення ефективності господарської діяльності).

## 1.6. ІСТОРІЯ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Історія свідчить, що облік виник одночасно з письменництвом і завжди віддзеркалював економічний стан та записи суспільства. Середовище, в якому функціонує бухгалтерський облік, значною мірою формує його.

Так, розвиток ремесел і торгівлі, перші зачатки банківської справи і виробництва в Італії забезпечили їй провідне місце серед країн в XIV—XVI столітті.

Перехід від середньовіччя до епохи відродження та Ренесансу знаменувався швидким розвитком культури. Такі італійські міста, як Венеція, Генуя та Флоренція, являли собою найбагатшу частину Європи. Вони прибрали до рук практично всю торгівлю зі Сходом, для чого потрібен був великий флот. Звідси генуезці, майже поголовно, були моряками-купцями. Саме в муніципальних записах Генуї знайдено перше свідоцтво повної системи по-

двійної бухгалтерії, датоване 1340 р. До Італії приїздили вчитися рахівництву з-за кордону.

Італійцем, родом із Генуї, був і знаменитий мореплавець — Христофор Колумб, який в 1492 році здійснив легендарне «відкриття Америки». Цікаво, що в цьому плаванні його супроводжував контролер, призначений Іспанським двором для попередження обману при оцінці Колумбом золота та прянощів. Такі далекі морські подорожі стали можливими після виноходу трикутного парусу, який дав змогу плавати не тільки за попутним вітром, а й проти нього.

Видатний німецький філософ О. Шпенглер відзначав, що три великих генії змінили світ: Х.Колумб (1451—1506), М. Копернік (1473—1534) і Л. Пачолі (1445—1517). Всі вони — представники однієї епохи і двоє з них — італійці.

Лука Пачолі народився у невеликому італійському містечку Борго Сан-Сеполькро. Підлітком був відданий на навчання в майстерню художника, але захопився наукою і, вирішивши присвятити себе цій справі, у віці 27 років постригся в ченці, а через п'ять років став професором університету. Починаючи з 1480 р. працює над монументальною енциклопедичною книгою з математики «Сума арифметики, геометрії, вчення про пропорції та відношення». Техніка реєстрації фактів господарського життя також приваблювала увагу вченого, і один з розділів книги — трактат 11 «Про рахунки і записи» — був присвячений цій проблемі і набув з часом найбільшої популярності. Л. Пачолі завершив книгу у 1494 році, і дата її виходу у світ відзначається як дата народження бухгалтерського обліку. Л. Пачолі узагальнив і описав методику, розроблену італійськими купцями для обліку торговельних справ і заклав підвалини базисної облікової моделі, що використовується і сьогодні.

Наприкінці 15 століття завдяки гонитві європейців за індійськими прянощами, внаслідок жаги золота, срібла і розвитку торгівлі була відкрита, завойована і освоєна Америка. Принцип торгового капіталу: купити, щоб продати дорожче, і отримати «золоту різницю». Про те, що ця різниця може виникнути лише завдяки виробництву, із праці — ще не думали.

У XVI столітті на провідну роль в економічному розвитку претендує Англія. Побудувавши могутній морський флот, англійці розширювали зовнішню торгівлю, брали участь у великих географічних відкриттях і захваті багатьох заморських територій. У 1588 році вони розгромили флот свого головного суперника — Іспанії. Колоніальні володіння Англії розширювалися. Необхід-



ність фінансування таких дорогих експедицій, призвела до виникнення акціонерних товариств. Одне з перших було створене в Італії — це Левантійська компанія, яка вела торгівлю з країнами Середземного моря. У 1600 р. в Англії виникло її відгалуження — Англо-Вестіндська торговельна компанія. Почалась епоха інвесторів. Дивіденди поступово стали виплачувати за результатами діяльності за рік, а не за підсумками конкретної експедиції.

З 1615 р. у складі директорів Англо-Вестіндської компанії працював Томас Ман (1571—1641), твори якого з проблем зовнішньої торгівлі в майбутньому увійшли в золотий фонд економічної літератури і відображали мислення представника торгового капіталу та економічного напрямку — меркантилізму.

Економічний розвиток Франції був надовго затриманий Столітньою війною 1337—1453 рр. та Італійськими війнами 1494—1595 рр. Проте Франція залишалась однією з найбільших і наймогутніших держав того часу. Створення мануфактур у XV столітті стимулювало розвиток бухгалтерського обліку. В цей час виникло облікове законодавство. В 1673 році у Франції вийшов комерційний кодекс який установив єдині правила у веденні рахівництва, регламентував облік у торговельних підприємствах, міняльних конторах і баках, вимагав, щоб кожне підприємство один раз на два роки складало баланс. Так зародилася практика подання фінансової звітності головним її користувачам — інвесторам.

Наприкінці XVII століття Англія стає наймогутнішою країною з розвиненим мануфактурним виробництвом. Поряд з вовняною промисловістю, яка залишалась основою англійської економіки і торгівлі, зростали такі галузі, як видобуток вугілля та виплавка чавуну і сталі. Правителі та їх радники зрозуміли, що найнадійніший спосіб залучити в державу гроші — це розвивати виробництво експортних товарів, щоб досягти перевищення вивозу над ввезенням. Уряд почав сприяти промисловому виробництву. В цей час завершується торговельний і починається промисловий етап розвитку бухгалтерського обліку. Він був підготовлений цілою низкою досягнень у науці, технології і громадському устрої.

Напередодні громадської революції Англія дала світових геніїв природознавства, технічних наук та економічного мислення: І. Ньютона (1643—1727), Р. Бойля (1627—1691), М. Фарадея (1791—1867), А. Сміта (1723—1790) та інших. Наприкінці XVIII — початку XIX століття у країні були створені перші у світі машини, за допомогою яких відбувалась промислова революція (1733 р. — прядильна машина, механічний ткацький верстат, 1784 р. — парова машина подвійної дії, 1802 р. — пароплав з

кормовим гребним гвинтом, 1803 р. — потяг, 1825 р. — перша залізниця з паровою тягою). Однією з перших залізниць Великобританії стала лінія Ліверпуль — Манчестер, відкрита в 1830 році. В період з 1840 по 1870 роки залізниця вкрила майже  $\frac{3}{4}$  площі країни.

Середина XIX століття ознаменувалась для Великобританії набуттям світової промислової монополії, яку вона втратила в кінці XIX століття. Промислова революція дала відчутний поштовх розвитку бухгалтерського обліку та облікової професії, почали з'являтися професійні бухгалтери. Так, у довіднику м. Единбург за 1773 р. зазначалось сім бухгалтерів, а на початку 19 століття у всіх довідниках Англії і Шотландії налічувалось близько п'ятдесяти бухгалтерів.

У 1773 р. була створена Лондонська фондова біржа, а в 1844 р. у Великобританії був прийнятий Закон про акціонерні компанії, який передбачав прийняття акціонерами необмеженої відповідальності, обов'язкову аудиторську перевірку фірм-банкрутів. Він одержав неофіційну назву — «друг бухгалтера», оскільки розширював межі цієї професії.

Закони про компанії 1855 та 1862 рр. вимагали реєстрації корпорацій з обмеженою відповідальністю та періодичного представлення акціонерам повного та достовірного балансу, підтвердженого аудиторами. Закон про компанії, прийнятий у 1929 році, розширював звітність, зокрема зобов'язував складати звіт про прибуток та збитки.

Кінець 19 початок 20 століття знаменувався розвитком бухгалтерського обліку у Франції (табл. 1.1).

*Таблиця 1.1*

**ЕТАПИ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ У ФРАНЦІЇ**

Рік	Подія
1889	Книга Леотея та Гібо «Наука рахунків, зрозуміла усіма» одержала золоту медаль на Всесвітній виставці в Парижі
1896	Вперше розроблена десятирічна система класифікації рахунків
1903	Енеж Леотей запропонував план рахунків
1909	Був запроваджений у бухгалтерську практику план рахунків
1912	Розроблена загальна концепція плану рахунків бухгалтерського обліку

У Великобританії бухгалтерський облік набував більш раннього розвитку, там вперше у світі висувалась вимога підтвердження звітів аудиторами. Досвід британських бухгалтерів суттєво вплинув на становлення американського обліку. Британське коріння мають такі відомі аудиторські фірми «Великої п'ятірки» як «Price Waterhouse-Coopers» та KPMG.

На початку ХХ століття лідерство, як у економічному розвитку, так і у сфері обліку, переходить від Великобританії до Сполучених Штатів Америки. США з'явилися на арені із здобуттям незалежності в 1776 році. В 1792 році була створена Нью-Йоркська фондова біржа (майже на 20 років пізніше Лондонської). З 1803 по 1867 рр. США стрімко розширювали свої території. Будівництво залізниць досягло максимуму в 1878—1893 рр. Наприкінці ХІХ століття із Лондону до Нью-Йорку прибула невелика, але дуже компетентна група фахівців-обліковців, вплив якої був дуже відчутним. За їх участю в Америці у 1886 р. була створена перша в США бухгалтерська фірма, а у 1887 р. — перша американська професійна організація.

Кінець ХІХ століття пов'язаний зі створенням монополій в США. Піонером був Джон Рокфеллер та Standard Oil Company — в нафтовій промисловості, пізніше були створені монополії в галузях соняшникової олії (1884), льняної олії (1885), свинцю, віскі, цукру (1887), тютюну (1890) та гуми (1892).

Технічний прогрес став могутнім двигуном економічного зростання. Він містив у собі нові способи виробництва, а також нові форми управління і організації. Розширювалися масштаби виробництва, Ускладнювалась сфера підприємництва, що сприяло розвитку нових функціональних можливостей, покликаних сприяти плануванню та контролю. Потреба в управлінській інформації про виробничі витрати та витрати обігу стимулювала пошук способів калькулювання собівартості. Розподіл функцій власника та управляючого зумовив визначення одного з найважливіших завдань бухгалтерського обліку — подання звітності не тільки апарату управління, а обов'язково інвесторам, кредиторам, урядовим органам. Створення корпорації вимагало великих капіталовкладень, зростала кількість інвесторів, різноманітним ставав їх склад. Власники компаній все більше відокремлювались від оперативного керівництва, передаючи його професійним найманим управлінцям.

Ці процеси суттєво вплинули на розвиток фінансового обліку. З'явилась практика подання управлінським персоналом фінансових звітів акціонерам для здійснення контролю за ефе-

ктивним використанням ресурсів та рентабельністю господарської діяльності — як однієї з характеристик ефективної праці управлінського апарату. З цього часу для обліку починається новий етап динамічного розвитку, робляться спроби уніфікації фінансової звітності та показників бухгалтерського обліку.

Змінювався світ, нові вимоги ставилися перед бухгалтерським обліком і бухгалтерською професією. Соціально-економічний прогрес — розвиток виробництва, управління, фінансової системи породжували більш складні облікові проблеми, які могли бути вирішені лише добре підготовленими фахівцями. Відчувши зростання вимог до професії, відповідальність за наслідки поданої інформації та необхідність її уніфікації, фахівці почали створювати професійні об'єднання. Перші з них з'явилися у Великобританії.

Професійні організації самі почали визначати кваліфікаційні вимоги, правила підготовки та атестації дипломованих бухгалтерів, розробляти та затверджувати норми і правила бухгалтерської діяльності, кодекс професійної етики. Так, бухгалтерська професія стала незалежною і саморегульованою. За участю британських бухгалтерів була створена перша професійна організація США. Згодом американські організації зайняли провідне місце в світовій обліковій практиці.

Професійні організації зробили суттєвий внесок в теорію та практику обліку. Оскільки облік визначає та передає фінансову інформацію стосовно кожного підприємства, він взаємодіє майже з усіма аспектами середовища: соціальним, економічним та політичним і має відповідні наслідки. Швидке розповсюдження корпоративної власності зумовило нові вимоги до фінансової інформації, головними користувачами якої стали акціонери — особи, що приймають рішення на підставі поданої фінансової інформації. Зросло значення поняття прибутку та звітності, що його відображає. З'явилася потреба в більш детальній корисній інформації, яка б допомагала користувачам приймати обґрунтовані рішення. Щоб бути корисною в процесі прийняття рішень, інформація має заслуговувати на довіру, відповідати певним правилам. Розробкою цих правил, умовностей обліку, його концепцій, принципів і стандартів займалися фахівці, які об'єдналися у професійні організації. Чимало процедур та умовностей обліку, започаткованих першими професійними організаціями, застосовуються і сьогодні в багатьох країнах світу.



## Тести для самоконтролю

**1. Облік, який являє собою систему спостереження, вимірювання, реєстрації, обробки і передачі інформації про факти та події господарської діяльності необхідних для управління суспільним виробництвом, називається:**

- а) бухгалтерським;
- б) оперативно-технічним;
- в) податковим;
- г) господарським.

**2. Облік, який являє собою систему суцільного, безперервного, документально обґрунтованого відображення господарських засобів та джерел їх утворення в процесі їх кругообігу, називається:**

- а) бухгалтерським;
- б) оперативно-технічним;
- в) податковим;
- г) господарським.

**3. Облік, який являє собою систему спостережень і контролю за окремими господарськими операціями і процесами з метою управління ними, називається:**

- а) бухгалтерським;
- б) оперативно-технічним;
- в) податковим;
- г) статистичним.

**4. Облік, який являє собою систему вивчення та контролю кількісної сторони масових суспільних явищ в їх нерозривному зв'язку з якісною стороною, називається:**

- а) бухгалтерським;
- б) оперативно-технічним;
- в) податковим;
- г) статистичним.

**5. Облік, що ведеться з метою визначення суми, яку необхідно сплатити до бюджету у вигляді технічних чи інших податків, або обов'язкових платежів, називається:**

- а) бухгалтерським;
- б) оперативно-технічним;
- в) податковим;
- г) статистичним.

**6. Бухгалтерський облік поділяється на:**

- а) податковий і статистичний;
- б) фінансовий і управлінський;
- в) фінансовий і податковий;
- г) оперативно-технічний і управлінський.

**7. Який облік називають «закритим»:**

- а) управлінський;
- б) податковий;
- в) фінансовий;
- г) бухгалтерський.

**8. Яке твердження не характерне для оперативно-технічного обліку:**

- а) цей вид обліку не є обов'язковим;
- б) інформація повинна бути документально обґрунтована;
- в) від інформації не вимагається абсолютна достовірність;
- г) інформація може надаватись в усній формі.

**9. Особливістю бухгалтерського обліку є:**

- а) періодична вибіркова реєстрація деяких фактів господарської діяльності;
- б) терміни обробки інформації не регламентуються;
- в) інформація розробляється по раніше визначених алгоритмах і методиках;
- г) більша частина інформації потребує незначних термінів зберігання.

**10. Користувачі бухгалтерського обліку поділяються на:**

- а) зацікавлених і незацікавлених;
- б) приватних і державних;
- в) зовнішніх і внутрішніх;
- г) незалежних і залежних.

**11. Які вимірники використовуються в господарському обліку:**

- а) натуральні, трудові, вартісні;
- б) матеріальні, нематеріальні, трудові;
- в) нематеріальні, трудові, вартісні;
- г) матеріальні, нематеріальні, вартісні.

**12. Які вимірники застосовуються в бухгалтерському обліку:**

- а) тільки натуральні;
- б) тільки трудові;
- в) тільки вартісні;
- г) натуральні, трудові, вартісні.

**13. Вимірники, які дають змогу отримати інформацію про господарські засоби і процеси в їх натуральному виразі, називаються:**

- а) трудові;
- б) матеріальні;
- в) вартісні;
- г) натуральні.

**14. Вимірники, які використовують для узагальненого відображення наявності та руху засобів (майна) підприємства, господарських процесів і результатів діяльності, називаються:**

- а) трудові;
- б) матеріальні;
- в) вартісні;
- г) натуральні.

**15. Вимірники, які використовують для визначення кількості затраченої праці в одиницях робочого часу, називаються:**

- а) трудові;
- б) матеріальні;
- в) вартісні;
- г) натуральні.

**16. Всі види звітності в Україні, які використовують грошовий вимірник базуються на даних:**

- а) статистичного обліку;
- б) бухгалтерського обліку;
- в) податкового обліку;
- г) управлінського обліку.

**17. Застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства — це принцип:**

- а) послідовності;
- б) обачності;
- в) автономності;
- г) відповідності доходів і витрат.

**18. Кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно**

**та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства — це принцип:**

- а) послідовності;
- б) обачності;
- в) автономності;
- г) відповідності доходів і витрат.

**19. Для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівнювати доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів — це принцип:**

- а) послідовності;
- б) обачності;
- в) повного висвітлення;
- г) відповідності доходів і витрат.

**20. Постійне (з року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики — це принцип:**

- а) послідовності;
- б) обачності;
- в) автономності;
- г) відповідності доходів і витрат.

**21. Можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності — це принцип:**

- а) послідовності;
- б) безперервності;
- в) повного висвітлення;
- г) періодичності.

**22. Оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі:**

- а) послідовності;
- б) безперервності;
- в) повного висвітлення;
- г) періодичності.

**23. Фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі:**

- а) послідовності;
- б) безперервності;
- в) повного висвітлення;
- г) періодичності.



**24. Розробкою і затвердженням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності займається:**

- а) Міністерство фінансів України;
- б) Національний банк України;
- в) Державне казначейство України;
- г) Державний комітет статистики України.

**25. Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності про виконання бюджетів та госпрозрахункових операцій бюджетних установ розробляє:**

- а) Міністерство фінансів України;
- б) Національний банк України;
- в) Державне казначейство України;
- г) Державний комітет статистики України.

**26. Ведення бухгалтерського обліку українськими підприємствами є:**

- а) бажаним;
- б) обов'язковим;
- в) необов'язковим;
- г) доречним.

**27. Не відноситься до функцій бухгалтерського обліку:**

- а) інформаційна;
- б) контрольна;
- в) науково-пізнавальна;
- г) динамічна.

**28. Перші згадки про застосування повної системи подвійної бухгалтерії були знайдені в:**

- а) Іспанії;
- б) Франції;
- в) Італії;
- г) Німеччині.

**29. «Батьком» бухгалтерського обліку вважається:**

- а) Х. Колумб;
- б) Л. Пачолі;
- в) М. Копернік;
- г) І. Ньютон.

**30. В якій країні з'явилися перші професійні об'єднання бухгалтерів:**

- а) Франція;
- б) Італія;
- в) США;
- г) Великобританія.



*Контрольні питання*

1. Дайте визначення термінів «статистичний облік», «оперативно-технічний облік», «податковий облік», «господарський облік», «бухгалтерський облік».
2. Основні етапи розвитку бухгалтерського обліку.
3. Види господарського обліку, їх відмінні особливості.
4. Вимірники обліку.
5. Вимоги до обліку.
6. Мета і основні принципи бухгалтерського обліку.
7. Державні органи, які забезпечують керівництво обліком і звітністю в Україні.
8. Основні відмінні риси між фінансовим та управлінським обліком.
9. Загальні принципи підготовки бухгалтерської звітності.



## ПРЕДМЕТ І МЕТОД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

- 2.1. Загальна характеристика предмету бухгалтерського обліку.
- 2.2. Господарські засоби, їх характеристика і класифікація.
- 2.3. Господарські процеси.
- 2.4. Загальна характеристика методу бухгалтерського обліку.

### 2.1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПРЕДМЕТУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Науковим фундаментом бухгалтерського обліку являється діалектичний метод пізнання та економічна теорія. Як і інші науки бухгалтерський облік має свій предмет і методи.

Для здійснення господарської діяльності кожне підприємство повинно мати належні засоби. В процесі господарської діяльності проходить рух цих засобів, зміни в складі джерел їх утворення, відбуваються розрахункові, кредитні та інші відношення. В співвідношенні з цим, господарські засоби і джерела їх утворення, господарські процеси і їх результати являються основним об'єктом бухгалтерського обліку. Таким чином, **предметом бухгалтерського обліку** є економічні процеси, які супроводжуються змінами в складі господарських засобів і джерел їх утворення в підприємствах, організаціях і установах в процесі розширеного відтворення (тобто це кількісна та якісна характеристика наявності й руху господарських засобів, джерел їх утворення в процесі виробничої діяльності та її результатів).

З розвитком суспільства значення обліку безперервно зростає. Розширюється не лише сфера його використання, але і зміст самого предмета.

### 2.2. ГОСПОДАРСЬКІ ЗАСОБИ, ЇХ ХАРАКТЕРИСТИКА І КЛАСИФІКАЦІЯ

Кожне підприємство здійснює свою господарську діяльність на основі виробничо-фінансового плану, який визначає розмір і склад господарських засобів, потрібних для виконання виробничої

діяльності в умовах (коли на діяльність підприємства діють прийнятні законодавчі акти держави, використовуючи, головним чином, економічний механізм господарювання) ринкових відносин.

Господарські засоби підприємства можуть класифікуватися за трьома напрямками:

- за їх функціональною роллю в процесі діяльності;
- за складом і розміщенням;
- за джерелами їх утворення.

**За функціональною роллю** всі господарські засоби поділяються на оборотні та необоротні. До **необоротних** відносяться основні засоби, нематеріальні активи, довгострокові біологічні активи та фінансові інвестиції. Основні засоби — сукупність засобів праці, які функціонують у незмінній натурально-речовій формі протягом періоду, більшого, ніж один рік від дати введення в експлуатацію. Вартість основних засобів зменшується поступово з їх фізичним і моральним зношуванням. До основних засобів належать: земля, будівлі, споруди, машини, інструменти, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік), а вартісну межу підприємство встановлює самостійно.

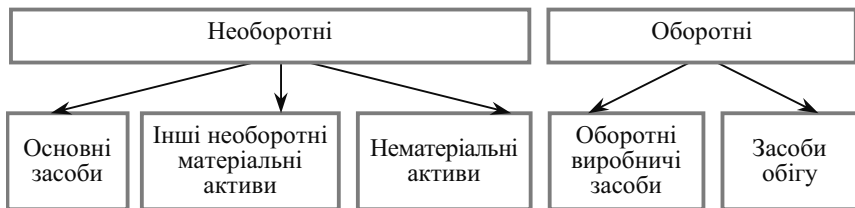


Рис. 2.1. Класифікація господарських засобів за функціональним призначенням

**Оборотними** називають засоби, які використовуються підприємством повністю в одному виробничому циклі. До оборотних засобів відносять: всі предмети праці (сировина, матеріали, паливо та ін.), деяку частину засобів праці (інструменти, інвентар), що входять до складу малоцінних швидкозношуваних предметів (МШП), всі засоби обігу (готова продукція, товари, грошові кошти, кошти в розрахунках). У вартісній формі оборотні засоби постійно перебувають на всіх стадіях кругообігу.

До МШП відносяться засоби, які використовуються менше одного року, незалежно від вартості, та інші засоби, про що буде йти мова в галузевих курсах.

- Оборотні засоби ділять на дві групи:
- оборотні виробничі засоби (запаси підприємства, поточні біологічні активи, незавершене виробництво);
  - засоби обігу включають готову продукцію призначену для реалізації, грошові кошти, кошти в розрахунках.
- Всі господарські засоби підприємства ділять за складом і розміщенням на наступні групи:
- **засоби в сфері виробництва** (засоби праці, предмети праці);
  - **засоби в сфері обігу** (предмети обігу, грошові засоби, засоби в розрахунках, засоби, що обслуговують сферу обігу);
  - **засоби невиробничої сфери** (житлові споруди, обладнання, дитячі заклади, бібліотеки, медпункти та їх обладнання).

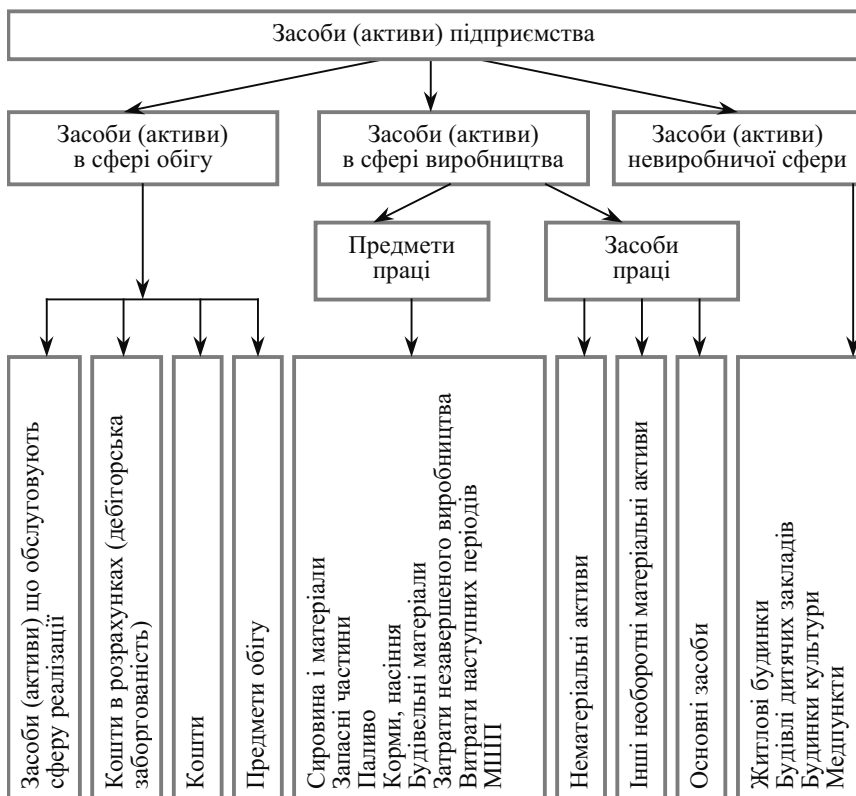


Рис. 2.2. Класифікація господарських засобів (активів) за складом і розміщенням

Крім складу і розміщення підприємству необхідно знати за рахунок чого будуть формуватись господарські засоби.

Існують такі джерела утворення господарських засобів:

- власні;
- залучені;
- позичені.

**Власні** — це фонди, резерви, бюджетне і цільове фінансування, прибуток.

**Залучені** — це кредиторська заборгованість.

**Позичені** — кредити, позики.



Рис. 2.3. Класифікація господарських засобів за джерелами їх утворення

## 2.3. ГОСПОДАРСЬКІ ПРОЦЕСИ

Діяльність кожного виробничого підприємства може мати дві складові:

- звичайна діяльність;
- надзвичайні події.

В свою чергу звичайна діяльність поділяється на операційну, фінансову, інвестиційну.

Операційна діяльність — це діяльність для якої утворюється дане підприємство.

В сільському господарстві прийнято систематизувати операційну діяльність наступним чином:

- основне виробництво (рослинництво, тваринництво і промислове виробництво);
- допоміжне виробництво (ремонтне виробництво, машинно-тракторний парк, водо-, газо-, тепло-, електропостачання);
- обслуговуюче виробництво і господарське (житлово-комунальне господарство, столові, дитячі заклади, підприємства культурно-побутового призначення).

В процесі кругообігу господарські засоби підприємства проходять ряд стадій:

- із грошової форми переходять в стадію розрахунків (з постачальниками);
- із розрахункової — в товарну стадію (засоби праці і предмети праці отримані у постачальників);
- із стадії виробництва — в товарну стадію (готова продукція);
- із товарної стадії переходять в форму грошових засобів (отриманих від реалізації).

В зв'язку з таким кругообігом засобів в обліку прийнято відображати наступні процеси: постачання, виробництво і реалізація.

Господарська діяльність сільськогосподарських і всіх інших підприємств починається з процесу **постачання**. В результаті цього процесу відбуваються операції, пов'язані із забезпеченням підприємства виробничими запасами, сировиною.

Об'єктами бухгалтерського обліку в процесі постачання є витрати на придбання, транспортування, навантаження та розвантаження придбаних засобів і предметів праці, а також розрахунки з постачальниками.

Наступний процес — **виробництво**. Він є основним, тому що призначений для створення продуктів праці. В процесі виробництва використовуються засоби праці (у формі їх амортизації),

предмети праці (сировина, матеріали та інші виробничі запаси), а також жива праця робітників (у формі нарахованої оплати праці).

Об'єктами бухгалтерського обліку процесу виробництва є витрати на виробництво продукції, визначення її обсягу і собівартості.

Заключним етапом є процес **реалізації**. Вироблена продукція крім тієї частини, яка залишається на внутрішньогосподарські потреби, підлягає продажу, тобто реалізації. В результаті реалізації підприємство одержує від покупців кошти, але, як правило, в більшому розмірі, ніж собівартість продукції (повна собівартість реалізованої продукції дорівнює виробничій собівартості плюс позавиробничі витрати, пов'язані з реалізацією продукції). Різниця між виручкою за реалізовану продукцію та її повною собівартістю становить фінансовий результат цього процесу, як правило — прибуток.

Об'єктами бухгалтерського обліку процесу реалізації є обсяг реалізованої продукції в натуральному і грошовому виразі, повна її собівартість, розрахунки, які виникають під час реалізації, та фінансові результати цього процесу.

## **2.4. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА МЕТОДУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

За сучасних умов бухгалтерський облік як органічна частина єдиної системи народногосподарського обліку ґрунтується на наукових принципах діалектичного методу пізнання та економічної теорії. **Метод бухгалтерського обліку** становить сукупність прийомів і способів, які відображають стан та рух господарських засобів і їх джерел в процесі господарської діяльності підприємств.

Метод бухгалтерського обліку складається з таких основних елементів: документації, інвентаризації, оцінки, калькуляції (обчислення собівартості), системи рахунків, подвійного запису, бухгалтерського балансу і звітності.

— **документування** — спосіб первинного відображення об'єктів бухгалтерського обліку, який дозволяє проводити суцільний і безперервний метод спостереження за ними;

— **інвентаризація** — це спосіб періодичної перевірки даних бухгалтерського обліку з фактично наявною кількістю засобів підприємства. При цьому виявляють надлишки або нестачі господарсь-



ких засобів, а також здійснюють контроль за їх збереженням і використанням;

— **оцінка** — це спосіб грошового вимірювання господарських засобів і джерел їх утворення, господарських процесів та їх результатів. За допомогою оцінки натуральні і трудові показники переводять у грошові. Це дає змогу підприємству визначити загальний обсяг основних і оборотних засобів;

— **калькуляція (обчислення собівартості)** для управління господарськими процесами необхідний суворий контроль за всіма матеріалами, трудовими і фінансовими витратами. При цьому необхідно визначити не тільки загальний розмір кожного виду витрат, а й суму їх по кожному конкретному об'єкту, тобто визначити собівартість одиниці продукції;

— **система рахунків** — спосіб систематизації та поточного відображення стану та руху господарських засобів і їх джерел, господарських процесів і їх результатів для оперативного контролю за ними;

— **спосіб подвійного запису (подвійного відображення)** — це господарські операції, що безперервно здійснюються на підприємстві, спричиняють взаємопов'язані і взаємозумовлені зміни в розміщенні засобів і їх джерел. Тому виникає необхідність відображення кожної господарської операції одночасно на двох рахунках;

— **бухгалтерський баланс** — це спостереження і контроль за наявністю і використанням засобів виробництва і джерел їх утворення. Таке спостереження забезпечує застосування способу балансового узагальнення (бухгалтерського балансу), за допомогою якого періодично порівнюють сукупність засобів господарства в грошовому виміру з джерелами їх призначенням;

— **звітність** — це системи узагальнених і взаємопов'язаних показників діяльності підприємства за звітний період. Звітність завершує поточний облік і повністю зумовлена його даними.



### *Тести для самоконтролю*

#### **1. Цільове фінансування відноситься до:**

- а) джерел власних та прирівняних до них засобів;
- б) джерел позичених засобів;
- в) джерел залучених засобів;
- г) обігових засобів.

## **2. Метод бухгалтерського обліку — це:**

а) економічні процеси, які супроводжуються змінами в структурі господарських засобів та їх джерел в основі співвідношень між підприємствами та в середині їх;

б) сукупність прийомів та способів, які забезпечують суцільне, безперервне, взаємопов'язане та об'єктивне відображення, економічне узагальнення та підрахунок в грошовому виразі об'єктів бухгалтерського обліку;

в) матеріальні та грошові цінності, юридичні відносини та господарські операції, які приводять до їх змін;

г) господарські процеси.

## **3. Готова продукція, товари — це:**

а) предмети праці;

б) предмети обігу;

в) засоби, що обслуговують сферу обертання;

г) джерела надходження виручки.

## **4. Згідно класифікації господарських засобів підприємства основні засоби відносять до:**

а) необоротних активів;

б) оборотних активів;

в) джерел власних засобів;

г) предметів сфери обігу.

## **5. Згідно класифікації господарських засобів підприємства нематеріальні активи відносять до:**

а) необоротних активів;

б) оборотних активів;

в) вилучених активів;

г) активів невиробничої сфери.

## **6. Згідно класифікації господарських засобів підприємства довгострокові фінансові інвестиції відносять до:**

а) необоротних активів;

б) оборотних активів;

в) нематеріальних активів;

г) власного капіталу.

## **7. Згідно класифікації господарських засобів підприємства грошові кошти та їх еквіваленти відносять до:**

а) необоротних активів;

б) оборотних активів;

в) активів невиробничої сфери;

г) виробничих запасів.

**8. Згідно класифікації господарських засобів підприємства за складом і розміщенням дебіторську заборгованість відносять до:**

- а) необоротних активів;
- б) оборотних активів;
- в) засобів в розрахунках;
- г) грошових коштів та їх еквівалентів.

**9. Згідно класифікації господарських засобів підприємства за складом і розміщенням виробничі запаси відносять до:**

- а) необоротних активів;
- б) оборотних активів;
- в) активів сфери виробництва;
- г) предметів сфери обігу.

**10. Згідно класифікації господарських засобів підприємства за складом і розміщенням готову продукцію відносять до:**

- а) необоротних активів;
- б) оборотних активів;
- в) предметів праці;
- г) предметів сфери обігу.

**11. Згідно класифікації джерел формування господарських засобів статутний капітал відносять до:**

- а) кредиторської заборгованості;
- б) власного капіталу;
- в) джерел залучених коштів;
- г) резервів.

**12. Згідно класифікації джерел формування господарських засобів цільове фінансування відносять до:**

- а) джерел власних засобів;
- б) джерел залучених коштів;
- в) довгострокових фінансових зобов'язань;
- г) зобов'язань за розподілом.

**13. Згідно класифікації джерел формування господарських засобів резерви відносять до:**

- а) джерел власних засобів;
- б) джерел залучених коштів;
- в) прибутку нерозподіленого;
- г) зобов'язань за розподілом.

**14. Згідно класифікації джерел формування господарських засобів кредити відносять до:**

- а) джерел власних засобів;
- б) джерел позичених коштів;
- в) резервів;
- г) заборгованості бюджету.

**15. Згідно класифікації джерел формування господарських засобів кредиторську заборгованість за товари (роботи, послуги) відносять до:**

- а) джерел власних засобів;
- б) джерел залучених коштів;
- в) резервного капіталу;
- г) заборгованості бюджету.

**16. Згідно класифікації джерел формування господарських засобів заборгованість за податками й платежами відносять до:**

- а) джерел власних засобів;
- б) джерел залучених коштів;
- в) кредиторської заборгованості;
- г) зобов'язань за розподілом.

**17. Згідно класифікації джерел формування господарських засобів заборгованість органам страхування відносять до:**

- а) бюджетного фінансування;
- б) джерел залучених коштів;
- в) кредиторської заборгованості;
- г) власних джерел.

**18. Вкажіть, які з наведених не є принципами бухгалтерського обліку і фінансової звітності?**

- а) обачність;
- б) нарахування і відповідності доходів і витрат;
- в) періодичність;
- г) аудит.

**19. Вкажіть, які з наведених не є принципами бухгалтерського обліку і фінансової звітності:**

- а) повне висвітлення;
- б) автономність;
- в) послідовність;
- г) метод ФІФО.

**20. Вкажіть, які з наведених не є принципами бухгалтерського обліку і фінансової звітності:**

- а) безперервність;
- б) превалювання сутності над формою;
- в) планова собівартість;
- г) єдиний грошовий вимірник.

**21. Яким державним органом регулюється методологія ведення бухгалтерського обліку на підприємствах і організаціях в Україні?**

- а) Міністерством фінансів;
- б) Національним банком України;
- в) Державним казначейством України;
- г) Галужевими міністерствами та відомствами.

**22. Які з активів не відносяться до необоротних:**

- а) автомашина;
- б) комп'ютер;
- в) робочі коні;
- г) паливо.

**23. Які з активів відносяться до необоротних?**

- а) поточна дебіторська заборгованість;
- б) паливо;
- в) запасні частини;
- г) плуги та борони.

**24. Вкажіть, які з наведених джерел відносяться до власних?**

- а) заборгованість бюджету;
- б) прибуток;
- в) короткострокова позика банку;
- г) кредиторська заборгованість.

**25. Вкажіть, які з приведених видів джерел відносяться до власних?**

- а) статутний капітал;
- б) короткострокова позика банку;
- в) кредиторська заборгованість постачальникам за товари;
- г) кредиторська заборгованість перед Пенсійним фондом.

**26. Вкажіть, які з приведених видів джерел відносяться до позикових?**

- а) резервний капітал;
- б) прибуток;
- в) короткострокова позика банку;
- г) кредиторська заборгованість.

**27. За допомогою яких елементів методу бухгалтерського обліку здійснюється первинне спостереження в бухгалтерському обліку?**

- а) документування;
- б) інвентаризація;
- в) рахунки;
- г) подвійний запис.

**28. За допомогою яких елементів методу бухгалтерського обліку здійснюється вартісне вимірювання господарських засобів та процесів?**

- а) оцінка;
- б) калькуляція;
- в) документування;
- г) баланс.

**29. За допомогою яких елементів методу бухгалтерського обліку здійснюється групування та систематизація інформації в бухгалтерському обліку?**

- а) рахунки;
- б) подвійний запис;
- в) баланс;
- г) документування.

**30. Які процеси не обліковуються в бухгалтерському обліку?**

- а) процес виробництва;
- б) процес реалізації;
- в) процес постачання;
- г) процес капіталізації.



### **Контрольні питання**

1. Назвіть основні об'єкти бухгалтерського обліку.
2. На які групи поділяють господарські засоби за їх складом і розміщенням? Дайте їх характеристику.
3. На які групи поділяють господарські засоби за функціональною роллю в процесі діяльності? Дайте їх характеристику.
4. Назвіть джерела утворення господарських засобів. Дайте їх характеристику.
5. Назвіть основні процеси кругообігу господарських засобів як об'єкти бухгалтерського обліку.
6. Дайте визначення методу бухгалтерського обліку.
7. Назвіть основні елементи методу бухгалтерського обліку. Розкрийте їх взаємозв'язок.



## БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС

- 3.1. *Поняття і види балансів.*
- 3.2. *Зміст і будова бухгалтерського балансу.*
- 3.3. *Зміни в балансі, зумовлені господарськими операціями.*
- 3.4. *Значення балансу для управління підприємством та аналізу його фінансового стану.*

### 3.1. ПОНЯТТЯ І ВИДИ БАЛАНСІВ

Слово «баланс» від французького «balance» означає ваги, врівноваженість.

Економічна енциклопедія (за редакцією Мочерного С. В. Т. 1 с. 61) дає таке визначення балансу:

**Баланс** — це система операцій взаємопов'язаних показників, які характеризують співвідношення чи рівновагу в явищах або процесах, що періодично змінюються. Це найбільш узагальнена система науковообґрунтованих економічних показників, що відображають масштаби і темпи господарської діяльності, а також основні пропорції розвитку народного господарства.

Баланси відображають різноманітну економічну інформацію і в залежності від вимірників бувають:

- натуральні
- трудові
- вартісні.

**Натуральні або матеріальні баланси** — це система показників і розрахунків, які характеризують джерела формування матеріальних ресурсів та напрямки їх використання. Складаються в натуральних вимірниках. Так, наприклад на підприємствах складається баланс зерна, баланс кормів, баланс виробничих потужностей, інших матеріальних ресурсів. Він допомагає визначити потребу кожного виду матеріальних ресурсів і ув'язати цю потребу з можливостями її покриття. Широко використовується в плануванні господарської діяльності підприємств.

**Трудові баланси** — характеризують кількість і склад трудових ресурсів, їх розподіл та використання. Складаються в середньосписковій кількості працівників, як на рівні підприємства так і галузі, народного господарства в цілому.

Правильний розвиток продуктивних сил вимагає збалансованості трудових ресурсів, кількості робочих місць, заробітної плати. Досягнення збалансованості між цими показниками загалом, в розрізі окремих галузей, в розрізі окремих підприємств суттєво покращує використання трудових ресурсів, зменшує рівень безробіття. Баланс трудових ресурсів дає змогу визначити загальну величину трудових ресурсів, забезпечити доцільний їх розподіл за сферами діяльності, обґрунтовано здійснювати підготовку кваліфікованих кадрів відповідно до потреб народного господарства.

Так, на підставі трудових балансів в цілому по країні розробляють конкретні плани підготовки кваліфікованих робочих кадрів, спеціалістів через різні форми навчання (вища, середня, перепідготовка та інше).

Аналіз трудових балансів за декілька років дає можливість встановити основні тенденції та закономірності відтворення трудових ресурсів.

Також складається баланс робочого часу в людино-годинах чи людино-днях. Баланс робочого часу складається кожним підприємством і характеризує рівень використання календарного фонду робочого часу персоналом підприємства. Баланс робочого часу — це сума всіх виходів і невиходів на роботу (вихідні, святкові, відпустки, хвороба).

**Вартісні баланси** складаються лише у вартісному вираженні на рівні окремих підприємств, галузей, країни.

Необхідність їх зумовлена тим, що в процесі господарської діяльності використовуються різні види матеріальних та трудових ресурсів, грошових коштів, які узагальнюються завдяки їх оцінці в грошовому вимірнику. Крім того саме через використання грошового вимірника можна визначити фінансовий результат підприємств.

Найважливішими вартісними балансами є баланс національного доходу, баланс грошових доходів і видатків населення, державний бюджет, зведений фінансовий план народного господарства та інші.

На рівні підприємств складаються такі вартісні баланси: баланс грошових доходів і видатків підприємства (складова частина фінансового планування), бухгалтерський баланс або баланс компанії, в якому відображаються основний капітал, оборотні засоби підприємства, зобов'язання компанії. Баланс компанії складається за встановленою формою. А також є інші види вартісних балансів.



Слід також відмітити, що в економіці дуже широко використовуються баланси різного виду: баланс народного господарства, баланс попиту та пропозиції, баланс основних фондів народного господарства, баланс виробництва, розподілу і кінцевого використання національного доходу. В зовнішньоекономічній діяльності це — платіжний баланс, баланс міжнародних розрахунків та інші види балансів.

### 3.2. ЗМІСТ І БУДОВА БУХГАЛТЕРСЬКОГО БАЛАНСУ

Бухгалтерський баланс є одночасно і одним із методів бухгалтерського обліку і формою звітності.

Як метод бухгалтерського обліку, **баланс** означає подвійне групування засобів підприємства та їх узагальнене відображення в грошовому вимірнику на певну дату. Причому подвійне групування означає, що одні і ті ж засоби відображаються подвійно: в активі за їх складом та функціональною роллю в господарській діяльності і в пасиві за джерелами їх утворення.

Таке групування та відображення в балансі засобів підприємства дозволяє бачити наявність та зміни у їх складі у звітному періоді за їх видами (основні засоби, виробничі запаси, грошові кошти, дебіторська заборгованість та ін.), за їх функціональною роллю у виробничому процесі: необоротні та оборотні, а також бачити та контролювати джерела їх утворення: власні (власний капітал), позичені та залучені (поточні та довгострокові зобов'язання).

Бухгалтерський баланс будують у формі двосторонньої таблиці. У лівій частині якої відображають засоби або активи і ця частина називається активом, а в правій частині — джерела утворення або пасиви і ця частина називається пасивом. Така будова дає можливість роздільного відображення господарських засобів та їх джерел. Така таблиця є свого роду звітністю про наявність та зміни засобів і джерел підприємства за звітний період.

Так, бухгалтерський баланс як форму звітності характеризує П(С)БО 2 «Баланс»:

**Баланс** — це звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал.

Наприклад, станом на 1 січня підприємство мало такий баланс:

Актив		Пасив	
Назва статті	сума	Назва статті	сума
1. Необоротні активи		1. Власний капітал	
Основні засоби (первісна вартість)	33 400	Статутний капітал	16 090
Знос основних засобів	(12 350)	Прибуток нерозподілений	6800
Основні засоби (залишкова вартість)	21 050	Разом	22 890
Разом	21 050	2. Зобов'язання	
2. Оборотні активи		Довгострокові позики банків	20 000
Виробничі запаси	8940	Кредиторська заборгованість постачальникам	3400
Грошові кошти	16 300		
Разом	25 240	Разом	23 400
<b>Баланс</b>	<b>46 290</b>	<b>Баланс</b>	<b>46 290</b>

Як показують дані приведеного балансу, на підприємстві є в наявності всього засобів на суму 46 290 тис. грн., які придбані за рахунок таких коштів:

статутного капіталу — 16 090 тис. грн.  
 довгострокових позик банку — 20 000 тис. грн.  
 прибутку — 6800 тис. грн.  
 кредиторської заборгованості — 3400 тис. грн.

Види цих засобів приводяться в активі: основні засоби, виробничі запаси, грошові кошти, дебіторська заборгованість.

Як бачимо в балансі існує рівність двох частин: лівої та правої, яка зумовлена тим, що в обох його частинах відображені у вартісному вираженні одні і ті ж господарські засоби, але за різними ознаками: в активі — за складом та функціональною роллю в господарській діяльності, в пасиві — за джерелами їх утворення.

Таке подвійне групування зумовлює дотримання збалансованості, тобто рівності активу та пасиву на будь яку дату. Тобто завжди дотримується рівність: **A = П.**

Ця рівність є **основним балансовим рівнянням** і широко використовується в бухгалтерському обліку для контролю правильності бухгалтерських записів.

Підсумок балансу ще називають «валюта балансу».

Актив і пасив балансу складаються з окремих статей, кожна з яких відображає вартість конкретних засобів чи джерел на певну дату.

В активі розміщені статті на яких відображені матеріальні цінності, гроші, дебіторська заборгованість, нематеріальні активи, тобто, активні статті.

В пасиві розміщені статті, на яких відображені джерела утворення засобів: власний капітал, залучений капітал, тобто, пасивні статті.

У зв'язку з тим, що окремі засоби та джерела потребують додаткової інформації про їх вартість, статті балансу розрізняють на основні та регулюючі.

Основні статті — це такі на яких відображена інформація про наявність певних видів засобів чи джерел.

Регулюючі — це такі, які уточнюють (регулюють) величину основної статті, зменшують її чи збільшують.

Так, наприклад, основні засоби в процесі експлуатації зношуються, тобто, втрачають свою первісну вартість. В той же час в бухгалтерському обліку і балансі основні засоби відображаються за їх первісною вартістю і окремо відображається їх знос. Тому в балансі ця інформація відображається за окремими статтями:

Первісна вартість основних засобів (основна стаття);

Знос основних засобів (регулююча стаття).

Дебіторська заборгованість теж відображається в балансі з уточненням її розміру на суму резерву сумнівних боргів. Дебіторська заборгованість — сума заборгованості інших організацій нашому підприємству. Тому завжди існує ризик того, що не вся сума заборгованості буде повернута підприємству. У зв'язку з цим на підприємстві створюється спеціальний резерв на випадок того, що дебіторська заборгованість не буде повернута на підприємство. В балансі ця інформація відображається по статті «Резерв сумнівних боргів» і на цю суму уточнюється сума дебіторської заборгованості.

Отже, другою регулюючою статтею є стаття «Резерв сумнівних боргів», яка уточнює розмір основної статті «Дебіторська заборгованість».

Внески до статутного капіталу вносяться на протязі тривалого періоду часу — до 1 року. Відповідно до правил обліку вся заявле-

на сума статутного капіталу відображається в балансі при реєстрації підприємства, як суб'єкта господарювання. А сума тимчасово не внесених коштів обліковується як «Неоплачений капітал». Тому виникає необхідність в регулюючій статті, яка б уточнювала суму фактично внесеного і функціонуючого статутного капіталу.

Тому третьою регулюючою статтею є стаття «Неоплачений капітал» та «Вилучений капітал», які уточнюють вартість статутного капіталу.

Слід завжди мати на увазі, що в балансі відображені тільки ті активи, що належать підприємству.

Структура **балансу**, як форми звітності досить проста. Так, Актив має 3 розділи, в яких відображені наявність активів (засобів) в грошовому вимірнику станом на початок та на кінець звітного періоду, причому активи розміщені за ступенем їх ліквідності, а також відповідно до їх класифікації за їх складом та функціональною роллю в господарській діяльності:

1. Необоротні активи.
2. Оборотні активи.
3. Витрати майбутніх періодів.

Пасив складається з 5 розділів, в яких відображені джерела (пасиви) відповідно до класифікації засобів за джерелами утворення:

1. Власний капітал.
2. Забезпечення наступних витрат і платежів.
3. Довгострокові зобов'язання.
4. Поточні зобов'язання.
5. Доходи майбутніх періодів.

**До бухгалтерського балансу пред'являються наступні вимоги:**

**1. Правдивість.** Ця вимога дотримується завдяки тому, що всі дані бухгалтерського балансу заповнюються на підставі перевірених даних бухгалтерського обліку про здійснені господарські операції, які в свою чергу відображаються в обліку тільки на підставі первинних документів.

**2. Послідовність.** Кожний наступний баланс базується на даних попереднього балансу.

**3. Зрозумілість та єдність.** Складається баланс у відповідності з принципами, що викладені в Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» та методологією, що викладена в стандартах обліку, зокрема П(С)БО 2 «Баланс», тому він є зрозумілим для всіх користувачів, ознайомлених з цими принципами та методикою.

Бухгалтерські баланси можна класифікувати за такими ознаками:

**1. За часом складання:**

- вступний (початковий);
- поточний;
- річний;
- об'єднувальний;
- розподільчий;
- ліквідаційний.

**Вступний** — це баланс на початок звітного періоду. Свою діяльність підприємство починає з початкового балансу, в який записують все майно, гроші, що є внесками до Статутного капіталу. Тому актив будуть складати внесені засоби, а пасив — сума статутного капіталу.

В результаті господарської діяльності майно і джерела будуть змінюватись.

**Поточний баланс** — це баланс підприємства на певну дату, що характеризує наявність засобів і джерел.

**Річний баланс** — це баланс станом на 31 грудня.

**Об'єднувальний** — складається при злитті двох і більше підприємств. Відображає засоби і джерела підприємств, що об'єднались.

**Розподільчий** складається для підприємства, що розділяється на декілька. При цьому розділяється майно і борги для кожного окремо створеного підприємства. Тому такий розподільчий баланс складається для кожного новоствореного підприємства, який одночасно є його початковим балансом.

**Ліквідаційний баланс** складається у випадку ліквідації підприємства з різних причин. Він складається ліквідаційною комісією після реалізації певної частини майна для погашення боргів підприємства. Ліквідаційний баланс відрізняється тим, що оцінка його активів здійснюється за реалізаційною вартістю, яка може бути значно нижча ніж початкова вартість.

**2. За обсягом інформації:**

- **індивідуальний** (баланс конкретного підприємства);
- **зведений** (складаються відомствами, міністерствами по групі підприємств);
- **консолідований** (складають підприємства, що мають дочірні підприємства або філії).

**3. За змістом:**

- сальдовий;
- оборотний.

**Сальдові баланси** відображають тільки залишки засобів і джерел на певну дату.

**Оборотний баланс** складається для перевірки облікових записів, по суті це робочий баланс складений по даний бухгалтерських рахунків і включає дані про залишки на початок періоду, обороти за період та залишки на кінець періоду.

**4. За способом включення регулюючих статей до підсумку балансу:**

— баланс — брутто

— баланс — нетто.

**Брутто-баланс** — це такий, до валюти якого включені регулюючі статті.

**Нетто-баланс** — це такий до підсумку якого регулюючі статті не включені.

На сьогодні в Україні складається баланс-нетто.

Наприклад, первісна вартість основних засобів відображається в балансі як різниця між первісною вартістю основних засобів та сумою накопиченого зносу. В підсумок балансу включається сума «залишкова вартість основних засобів» і т. д.

### **3.3. ЗМІНИ В БАЛАНСІ, ЗУМОВЛЕНІ ГОСПОДАРЬКИМИ ОПЕРАЦІЯМИ**

Перший раз баланс складається суб'єктом господарювання зразу ж після його реєстрації в органах виконавчої влади. До цього балансу записують внески засновників за їх видами в активи та суму статутного капіталу в пасиві.

В процесі господарської діяльності наявність засобів та їх джерел постійно змінюються в результаті здійснених господарських операцій.

**Господарська операція** — це дія або подія, що викликає зміни в складі активів та джерел підприємства.

Відповідно до теорії балансу, згідно з якою, баланс — це подвійне групування засобів підприємства: в активі за їх складом та розміщенням, а в пасиві — за джерелами їх утворення, всі господарські операції повинні відображатись подвійно, тобто змінювати дві статті балансу. В результаті цього досягається рівність балансу на будь-яку дату чи момент часу.

Так, наприклад, підприємство отримує від постачальників виробничі запаси, в результаті чого збільшується наявність вироб-

ничих запасів (відповідна стаття балансу в активі) та виникає кредиторська заборгованість перед постачальником (відповідна стаття балансу в пасиві).

Грошові кошти сплачуються постачальникам за отримані виробничі запаси, в результаті чого на підприємстві зменшується сума грошових коштів (стаття активу) і погашається кредиторська заборгованість (стаття пасиву).

Проте господарські операції мають різний вплив на структуру статей та підсумок балансу, у зв'язку з чим їх поділяють на 4 групи:

### **I тип операцій**

Відносять операції з двома активними статтями. Вони призводять до зміни структури активу балансу але валюта балансу при цьому не змінюється.

Зокрема це такі операції:

- внесення готівки з каси на рахунки в банк чи навпаки;
- списання матеріалів у виробництво;
- оприбуткування готової продукції;
- перерахування постачальникам попередньої оплати;
- видача коштів у підзвіт працівникам підприємства та інші.

Схематично ці зміни будуть відображені так:

Актив	Пасив
активна стаття +	
активна стаття –	
Баланс (не змінюється)	Баланс (не змінюється)

### **II тип операцій**

Відносять операції з двома пасивними статтями. Вони призводять до перегрупування статей пасиву, але підсумок балансу при цьому не змінюється. Зокрема до них відносять:

— оплата заборгованості постачальникам за рахунок кредитів банку;

— використання прибутку на поповнення резервного, пайового чи статутного капіталу;

— реструктуризація боргів;

— інше.

Схематично в балансі ці зміни відображаються так:

Актив	Пасив
	пасивна стаття +
	пасивна стаття –
Баланс (не змінюється)	Баланс (не змінюється)

### III тип операцій

Відносять операції, під дією яких одна стаття активу і одна стаття пасиву збільшуються на одну і ту ж суму, при цьому вартість активів та вартість джерел, а значить підсумок балансу теж збільшуються на суму операції.

Зокрема:

- оприбуткування матеріальних цінностей від постачальників без попередньої оплати;
- нарахування зарплати працівникам підприємства;
- нарахування відрахувань на соціальні заходи;
- інше.

Схематично в балансі ці зміни відображаються так:

Актив	Пасив
активна стаття +	пасивна стаття +
Баланс (збільшується)	Баланс (збільшується)

### IV тип операцій

Відносять операції, в які вступає одна активна і одна пасивна стаття, в результаті чого зменшується вартість активів і вартість джерел, при цьому підсумок балансу теж зменшується на суму операції.

До них відносять операції:

- погашення заборгованості постачальникам активами підприємства (грошові кошти);
- виплата зарплати з каси підприємства;
- сплата податків і платежів;
- списання основних засобів;
- інше.



Схематично в балансі ці зміни відображаються так:

Актив	Пасив
активна стаття –	пасивна стаття –
Баланс (зменшується)	Баланс (зменшується)

### **3.4. ЗНАЧЕННЯ БАЛАНСУ ДЛЯ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ ТА АНАЛІЗУ ЙОГО ФІНАНСОВОГО СТАНУ**

Завдання балансу — дати узагальнену інформацію про активи і їх джерела в грошовому вимірнику на певну дату. Така інформація необхідна користувачам для прийняття рішень.

Важливим є і те, що в бухгалтерському балансі, як носії інформації всі дані заповнюються на підставі даних бухгалтерських рахунків і підтверджуються документально.

Значення балансу, як форми звітності для аналізу та управління підприємством важко переоцінити. Адже в балансі знаходить відображення інформація про все наявне майно та інші активи підприємства поряд з інформацією про джерела формування цього майна, що дозволяє спеціалістам підприємства робити досить детальний аналіз результатів діяльності підприємства, його фінансового стану, наявності основних засобів та виробничих запасів, визначити їх потребу для безперебійного функціонування, а також інші показники.

Інформація балансу використовується для аналітичних цілей зовнішніми та внутрішніми користувачами.

#### **Внутрішні користувачі:**

— менеджери, управлінці, спеціалісти — для ефективного управління;

— працівники підприємства. Вони мають право на інформацію про фінансовий стан, та інші економічні показники.

#### **Зовнішні користувачі:**

— акціонери, власники підприємства: цікавляться прибутковістю акцій і ефективністю діяльності директорів;

— кредитори підприємства — банки, що надають кредит. Їм необхідна гарантія того, щоб підприємство сплатило відсотки по кредиту та повернуло кредит;

— податкові служби — перевіряють правильність відображення заборгованості по платежах до бюджету, наявність майна, що підлягає податковій заставі при несплаті податків;

— покупці, постачальники щодо платоспроможності підприємства.

Існуюча структура балансу, тобто, групування активів та пасивів за встановленими розділами дозволяє без додаткових перегрупувань даних визначати різні фінансові коефіцієнти, що характеризують майновий стан, ліквідність, фінансову незалежність, рентабельність використання всіх чи окремих видів активів, капіталу.

Так, в результаті простого порівняння підсумків розділу 2 активу (оборотні засоби) та розділу 4 пасиву (поточні зобов'язання) ми отримуємо суму, величина якої означає наявність (чи відсутність) та розмір «чистого робочого капіталу» або «функціонального капіталу», тобто капіталу, що втілений в оборотних засобах, залишається після погашення поточних зобов'язань і вільно функціонує на підприємстві. Наявність «чистого робочого капіталу» дозволяє розширювати виробництво, направляти кошти на придбання необхідних виробничих ресурсів без ризику непогашення поточних боргів.

Якщо обчислити відношення суми власного капіталу (підсумок I розділу пасиву) до валюти балансу, тобто підсумку всіх джерел, то ми отримаємо коефіцієнт автономії, або фінансової незалежності: незалежності підприємства від залучених джерел. Його оптимальний розмір — 0,5, що означає оптимальне співвідношення власних і залучених джерел.

Крім того існують інші коефіцієнти, що характеризують фінансовий стан і які широко використовуються не тільки внутрішніми, але і зовнішніми користувачами. Так, зокрема, при складанні висновку про достовірність інформації, що відображена в балансі, аудитори роблять аналіз фінансового стану та обов'язково розраховують такі фінансові коефіцієнти, як коефіцієнт загальної ліквідності, коефіцієнт абсолютної ліквідності, коефіцієнт автономії, коефіцієнт маневреності власного капіталу та деякі інші.

При встановленні їх відхилень від порогових значень аналітики розглядають можливість функціонування підприємства на безперервній основі, тобто можливість банкрутства підприємства чи прийняття заходів для його фінансового оздоровлення.

Отже, баланс, як форма звітності має важливе значення для спеціалістів підприємства з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень в процесі управління діяльністю підприємства.



## Тести для самоконтролю

**1. До активу балансу входить розділів:**

- а) 3;
- б) 5;
- в) 2;
- г) 4.

**2. До пасиву балансу входить розділів:**

- а) 4;
- б) 6;
- в) 5;
- г) 3.

**3. II розділ активу балансу називається:**

- а) поточні зобов'язання;
- б) оборотні активи;
- в) витрати майбутніх періодів;
- г) грошові кошти.

**4. III розділ пасиву балансу називається:**

- а) необоротні активи;
- б) власний капітал;
- в) довгострокові зобов'язання;
- г) поточні зобов'язання.

**5. IV розділ пасиву називається:**

- а) доходи майбутніх періодів;
- б) забезпечення наступних витрат і платежів;
- в) поточні зобов'язання;
- г) оборотні активи.

**6. Стаття балансу «Запаси» відноситься до:**

- а) I розділу активу;
- б) IV розділу пасиву;
- в) II розділу активу;
- г) II розділу пасиву.

**7. Стаття балансу «Векселі видані» відноситься до:**

- а) IV розділу пасиву;
- б) III розділу пасиву;
- в) II розділу активу;
- г) II розділу пасиву.

**8. Стаття балансу «Цільове фінансування» відноситься до:**

- а) I розділу пасиву;
- б) I розділу активу;
- в) II розділу пасиву;
- г) IV розділу пасиву.

**9. Стаття балансу «Незавершене будівництво» відноситься до:**

- а) II розділу активу;
- б) IV розділу пасиву;
- в) I розділу активу;
- г) IV розділу активу.

**10. Яка з наведених нижче статей не входить до I розділу активу:**

- а) готова продукція;
- б) фінансові інвестиції;
- в) незавершене будівництво;
- г) основні засоби.

**11. Яка з наведених нижче статей не входить до II розділу активу:**

- а) грошові кошти та їх еквіваленти;
- б) дебіторська заборгованість за розрахунками;
- в) основні засоби;
- г) незавершене виробництво.

**12. Яка з наведених нижче статей не входить до I розділу пасиву:**

- а) статутний капітал;
- б) резервний капітал;
- в) нерозподілений прибуток;
- г) векселі видані.

**13. До якого типу балансових змін відноситься господарська операція:**

**Надійшли кошти з розрахункового рахунку в касу:**

- а) 1;
- б) 2;
- в) 3;
- г) 4.

**14. До якого типу балансових змін відноситься господарська операція:**

**Виплачено з каси кошти в погашення заборгованості із заробітної плати:**

- а) 1;
- б) 2;
- в) 3;
- г) 4.

**15. Скільки типів балансових змін існує:**

- а) 1;
- б) 2;
- в) 3;
- г) 4.

**16. До якого типу балансових змін можна віднести таку операцію: списані будівельні матеріали на будівництво офісу:**

- а) 1;
- б) 2;
- в) 3;
- г) 4.

**17. До якого типу балансових змін можна віднести таку операцію: перераховано з розрахункового рахунка платежі зі страхування:**

- а) 1;
- б) 2;
- в) 3;
- г) 4.

**18. До якого типу балансових змін можна віднести таку операцію: нарахована заборгованість за придбання трактора у агротехсервісу:**

- а) 1;
- б) 2;
- в) 3;
- г) 4.

**19. Вказати тип балансових змін: списані з балансу основні засоби, які прийшли в непридатність**

- а) 1;
- б) 2;
- в) 3;
- г) 4.

**20. Вказати тип балансових змін: отримана і оприбуткована від цегельного заводу цегла:**

- а) 1;
- б) 2;
- в) 3;
- г) 4.

**21. Вказати тип балансових змін: оплачено рахунок поставальника за рахунок короткострокового кредиту:**

- а) 1;
- б) 2;
- в) 3;
- г) 4.

**22. III розділ активу балансу називається:**

- а) поточні зобов'язання;
- б) оборотні активи;
- в) витрати майбутніх періодів;
- г) доходи майбутніх періодів.

**23. I розділ пасиву балансу називається:**

- а) необоротні активи;
- б) власний капітал;
- в) довгострокові зобов'язання;
- г) поточні зобов'язання.

**24. V розділ Пасиву називається:**

- а) доходи майбутніх періодів;
- б) забезпечення майбутніх витрат і платежів;
- в) поточні зобов'язання;
- г) довгострокові зобов'язання.

**25. Стаття балансу «Довгострокові кредити банків» відноситься до:**

- а) 1 розділу Активу;
- б) 4 розділу Пасиву;
- в) 2 розділу Активу;
- г) 3 розділу Пасиву.

**26. Яким нормативним документом врегульовується структура і склад балансу:**

- а) П(С)БО 1;
- б) П(С)БО 2;
- в) П(С)БО 3;
- г) П(С)БО 26.

**27. Який орган державного управління затверджує склад балансу:**

- а) Міністерство фінансів України;
- б) Держкомстат України;
- в) Верховна Рада України;
- г) Кабінет Міністрів України.

**28. Скільки видів балансових змін ви знаєте:**

- а) 2 типи;
- б) 3 типи;
- в) 4 типи;
- г) 1 тип.

**29. Яка з наведених нижче статей не входить до I розділу активу:**

- а) товари;
- б) основні засоби;
- в) незавершене будівництво;
- г) нематеріальні активи.

**30. Яка з наведених нижче статей не входить до II розділу активу:**

- а) незавершене виробництво;
- б) дебіторська заборгованість за розрахунками;
- в) запаси;
- г) статутний капітал.



### *Контрольні питання*

1. Дайте визначення бухгалтерського Балансу.
2. Значення бухгалтерського Балансу.
3. Будова Балансу.
4. Чим зумовлена рівність підсумків активу і пасиву Балансу.
5. Характеристика і визначення статей активу.
6. Характеристика і визначення статей пасиву.
7. Охарактеризуйте господарські операції I і II типів.
8. Охарактеризуйте господарські операції III і IV типів.



## **СИСТЕМА БУХГАЛТЕРСЬКИХ РАХУНКІВ ЯК ЕЛЕМЕНТ МЕТОДУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

- 4.1. *Сутність і призначення бухгалтерських рахунків.*
- 4.2. *Будова бухгалтерських рахунків.*
- 4.3. *Характеристика активних, пасивних та активно-пасивних рахунків.*
- 4.4. *Подвійний запис.*
- 4.5. *Рахунки синтетичного і аналітичного обліку.*
- 4.6. *Узагальнення даних поточного бухгалтерського обліку.*

### **4.1. СУТНІСТЬ І ПРИЗНАЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКИХ РАХУНКІВ**

Первинні документи дають розрізнену інформацію про об'єкти бухгалтерського обліку і ті господарські операції, що відбуваються. Для групування і систематизації цієї інформації застосовуються бухгалтерські рахунки.

Рахунки бухгалтерського обліку — це спосіб поточного відображення і економічного групування господарських операцій, а також господарських засобів і джерел їх утворення з метою оперативного контролю за їх наявністю і рухом.

Система рахунків дозволяє отримувати безперервну і повну інформацію про хід і результат фінансово-господарської діяльності підприємств, необхідну для прийняття ефективних управлінських рішень.

Господарські засоби і джерела їх формування систематизують на рахунках бухгалтерського обліку за економічно однорідними ознаками, шляхом застосування (відкривання) для кожної групи засобів, джерел, господарських процесів та їх результатів окремих рахунків. Наприклад: «Капітальні інвестиції», «Готова продукція», «Додатковий капітал», «Виробництво», «Короткострокові позики», «Фінансові результати» та ін.

В залежності від характеру об'єктів, які обліковуються, записи на рахунках можуть здійснюватися у різних вимірниках (натуральних, трудових), але з обов'язковим використанням грошового вимірника.



## 4.2. БУДОВА БУХГАЛТЕРСЬКИХ РАХУНКІВ

Рахунок бухгалтерського обліку має вигляд таблиці, ліва сторона якої називається «**дебет**», а права сторона — «**кредит**».

Чому рахунок має дві сторони? Тому що рахунки в динаміці зображують два явища: збільшення і зменшення господарських засобів і джерел їх утворення.

Будова рахунків і порядок відображення на них господарських операцій залежить від об'єктів, що на них обліковуються:

- господарські засоби,
- джерела формування господарських засобів,
- господарські процеси,
- результати діяльності.

При цьому, якщо на рахунках обліковуються господарські засоби та джерела їх утворення, інформація про їх наявність буде відображена у вигляді залишків (сальдо) на початок і кінець звітнього періоду. Підсумкова інформація про рух засобів та їх джерел за звітний період відображається у вигляді оборотів (дебетового і кредитового).

Схема бухгалтерського рахунку:

Дебет	Кредит
Початкове сальдо Дебет Оборот за місяць по дебету Кінцеве сальдо Дебет	Початкове сальдо Кредит Оборот за місяць по кредиту Кінцеве сальдо Кредит

Рахунки, на яких обліковуються господарські процеси і результати діяльності, можуть не містити інформації, щодо початкових і кінцевих залишків, внаслідок перенесення залишків на інші рахунки. Процес перенесення залишків називається «закриттям рахунків», а рахунки, які не мають кінцевого сальдо — закритими.

## 4.3. ХАРАКТЕРИСТИКА АКТИВНИХ, ПАСИВНИХ ТА АКТИВНО-ПАСИВНИХ РАХУНКІВ

По відношенню до балансу рахунки поділяються на активні, пасивні та активно-пасивні.

**Активними** називаються рахунки, на яких відображається стан і рух господарських засобів.

## Схема активного рахунка:

Дебет	Кредит
Початкове сальдо Оборот (+) — збільшення господарських засобів Кінцеве сальдо	Оборот (-) — зменшення господарських засобів

Початкове сальдо активного рахунка — це залишок господарських засобів на початок звітнього періоду.

Оборот по дебету активного рахунка — це сукупність господарських операцій по надходженню господарських засобів за певний період часу, тобто їх збільшення.

Оборот по кредиту активного рахунка — це сукупність господарських операцій по вибуттю господарських засобів за певний відрізок часу, тобто їх зменшення.

Кінцеве сальдо активного рахунка — це сума господарських засобів на кінець звітнього періоду. Його визначають в такій послідовності:

до суми початкового сальдо по дебету рахунка додають суму обороту по дебету і віднімають суму обороту по кредиту.

Активний рахунок може мати сальдо тільки по дебету рахунка. При складанні балансу сальдо активних рахунків переносять в актив.

На **пасивних** рахунках відображають стан і зміни джерел формування господарських засобів.

## Схема пасивного рахунка:

Дебет	Кредит
Оборот (-) — зменшення джерел формування господарських засобів	Початкове сальдо Оборот (+) — збільшення джерел формування господарських засобів Кінцеве сальдо

Початкове сальдо пасивного рахунка — це залишок джерел формування господарських засобів на початок звітнього періоду.

Оборот по дебету пасивного рахунка — це сукупність господарських операцій по збільшенню джерел формування господарських засобів за певний період часу.

Оборот по кредиту пасивного рахунка — це сукупність господарських операцій по зменшенню джерел формування господарських засобів за певний період часу.

Кінцеве сальдо пасивного рахунка, як суму джерел формування господарських засобів на кінець звітної періоду, визначають так: до суми початкового сальдо по кредиту рахунка необхідно додати суму обороту по кредиту і відняти суму обороту по дебету.

Сальдо пасивного рахунка може бути тільки кредитовим. При складанні балансу його переносять в пасив.

Крім зазначених типів рахунків в бухгалтерському обліку застосовуються ще **активно-пасивні** рахунки.

Це рахунки, які на початок звітної періоду можуть бути активними, а через деякий час, внаслідок відображення господарських операцій, можуть мати сальдо по кредиту, тобто виглядати як пасивні рахунки. Інколи, взагалі, такі рахунки можуть мати розгорнуте сальдо, тобто, одночасно мають сальдо і по дебету і по кредиту. Через це, такі рахунки називаються ще «космополіти».

Якщо рахунок має розгорнуте сальдо, то при складанні балансу кінцеве сальдо з дебету переносять в актив і одночасно кінцеве сальдо з кредиту рахунка переноситься в пасив балансу.

До цих рахунків відносяться переважно рахунки для обліку розрахункових операцій. Розглянемо їх структуру:

Дебет	Кредит
Початкове сальдо (залишок дебіторської заборгованості) (+) — збільшення дебіторської заборгованості (-) — зменшення кредиторської заборгованості Кінцеве сальдо (залишок дебіторської заборгованості)	Початкове сальдо (залишок кредиторської заборгованості) (+) — збільшення кредиторської заборгованості (-) — зменшення дебіторської заборгованості Кінцеве сальдо (залишок кредиторської заборгованості)

Як видно з даної схеми, на таких рахунках відображається дебіторська і кредиторська заборгованість підприємства та зміни цієї заборгованості.

По дебету рахунка відображають залишок дебіторської заборгованості і її збільшення, а зменшення дебіторської заборгованості показують на протилежній стороні рахунка, тобто по кредиту.

По кредиту рахунку відображають залишок кредиторської заборгованості на початок і на кінець звітної періоду, а також збільшення кредиторської заборгованості. Зменшення кредиторської заборгованості показують по дебету рахунка.

Кінцеве сальдо по дебету активно-пасивного рахунка означає залишок дебіторської заборгованості на кінець звітної періоду (тобто сума заборгованості нашому підприємству).

Кінцеве сальдо по кредиту рахунка означає суму кредиторської заборгованості на кінець звітної періоду (тобто залишок заборгованості нашого підприємства перед постачальниками, підрядниками, бюджетом та ін.).

Отже, суми, які відображені по дебету, можуть означати збільшення дебіторської заборгованості чи зменшення кредиторської.

В той же час суми по кредиту показують або збільшення кредиторської заборгованості, або зменшення дебіторської.

У випадку наявності розгорнутого сальдо, визначити стан заборгованості на кінець звітної періоду без застосування допоміжних рахунків неможливо.

Тому для відображення дійсного становища розрахункових відносин до кожного зведеного (синтетичного) рахунка відкривають додаткові (аналітичні) рахунки.

Наприклад: Рахунок 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками».

До цього рахунку відкривають аналітичні рахунки в розрізі окремих підприємств. Це дає змогу визначити стан взаєморозрахунків і суму заборгованості, конкретно, по кожному покупцю чи замовнику.

Як допоміжний реєстр, що дозволяє розгорнуто показати інформацію про взаєморозрахунки, використовують оборотну відомість, яка має такий вигляд:

Найменування заготівельних організацій	Сальдо на початок місяця		Обороти за місяць		Сальдо на кінець місяця	
	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
Сумський м'ясокомбінат	2500		9000	9000	2500	
Білопільський сирзавод		1800	1800			
Хлібоприймальний пункт	1400		6900	12 000		3700
і т. д.						
Разом	30 200	11 000	64 100	51 800	46 000	14 500

Цей документ дозволяє провести перевірку правильності відображення облікових записів і порівняти підсумки дебетових і кредитових оборотів аналітичних і синтетичних рахунків.

Правильність відображення облікових записів підтверджується наступною рівністю:

$$\begin{aligned} & \text{Початкове сальдо по дебету} + \text{оборот по дебету} + \text{кінцеве} \\ & \text{сальдо по кредиту} = \text{початкове сальдо по кредиту} + \\ & + \text{оборот по кредиту} + \text{кінцеве сальдо по дебету} \end{aligned}$$

Відсутність рівності означає помилку в облікових записах.

#### 4.4. Подвійний запис

Господарські операції в умовах товарно-грошових відносин за економічною суттю мають подвійний характер. Внаслідок господарських операцій відбуваються подвійні зміни засобів господарства та джерел їх утворення.

Кожна господарська операція внаслідок подвійного запису зумовлює певний взаємозв'язок між рахунками. Цей взаємозв'язок полягає в тому, що дебет одного рахунка поєднується з кредитом другого, характеризуючи зміни, що відбуваються у складі засобів або джерел їх утворенням під впливом господарської операції.

Взаємозв'язок рахунків бухгалтерського обліку, що виникає внаслідок відображення на них господарських операцій подвійним записом, називається **кореспонденцією рахунків**, а самі рахунки — **кореспондуючими**.

Залежно від кількості кореспондуючих рахунків бухгалтерські записи можуть бути простими і складними.

**Простим** називають такий бухгалтерський запис, при якому один рахунок бухгалтерського обліку дебетують, а другий кредитують на ту ж саму суму, тобто при цьому кореспондують між собою тільки два рахунки.

**Складним** називають такий бухгалтерський запис, при якому дебетують кілька рахунків і, на загальну суму записів по дебету, кредитують один рахунок, або навпаки, — на загальну суму записів по кредиту декількох рахунків дебетують один рахунок.

Відображення господарських операцій по дебету і кредиту відповідних кореспондуючих рахунків із зазначенням суми господарської операції називають **бухгалтерськими проводками**.

#### 4.5. РАХУНКИ СИНТЕТИЧНОГО І АНАЛІТИЧНОГО ОБЛІКУ

Бухгалтерський облік на підприємствах ведеться в двох розрізах:

1) з однієї сторони бухгалтерський облік надає узагальнені (синтетичні) показники, в яких об'єднуються однорідні засоби і джерела;

2) з другої сторони, для оперативного управління підприємством, для контролю за діями матеріально-відповідальних осіб, для спостереження за рівнем забезпеченості підприємства необхідними виробничими запасами необхідно володіти детальною аналітичною інформацією.

В зв'язку з цим, для одержання різних за ступенем деталізації показників, в бухгалтерському обліку застосовуються синтетичні і аналітичні рахунки.

**Синтетичні рахунки** — це рахунки типового Плану рахунків, які мають законодавчо затверджену назву і постійний код (номер).

Вони дають узагальнені дані про господарські засоби та джерела їх формування. Облік на них ведеться тільки в грошовому виразі.

**Аналітичні рахунки** дають детальну характеристику об'єктів бухгалтерського обліку. За допомогою аналітичних рахунків дані синтетичного обліку деталізуються, конкретизуються.

На цих рахунках в залежності від об'єкта, що обліковується, бухгалтерський облік може вестись в натуральних, трудових або грошових вимірниках.

Як початкове, так і кінцеве сальдо синтетичного рахунка повинні дорівнювати загальній сумі залишків відповідних аналітичних рахунків.

Це правило виходить із того, що між аналітичним і синтетичним обліком існує тісний взаємозв'язок. Аналітичні рахунки мають будову аналогічну будові синтетичного рахунка, до якого вони відкриті, і лише деталізують дані синтетичного обліку.

Наприклад, дебетовий залишок на синтетичному рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» повинен дорівнювати сумі усіх дебетових залишків на тих аналітичних рахунках, які відкриті до нього (зерно пшениці озимої, зерно ячменю, горох, гречка, картопля і т. п.).

Оборот по дебету синтетичного рахунка 27 повинен бути рівним сумі оборотів по дебету аналітичних рахунків, що відкриті до цього синтетичного рахунка. Відповідно, оборот по кредиту

повинен дорівнювати сумі кредитових оборотів аналітичних рахунків до рахунка 27.

При підрахунку підсумків в кінці облікового періоду показники синтетичного і аналітичного обліку повинні обов'язково звірятися, що дуже важливо для виявлення і виправлення помилок.

Крім аналітичних і синтетичних рахунків на практиці застосовують **субрахунки**. Це проміжна ланка між синтетичним і аналітичним обліком. За їх допомогою здійснюється додаткове групування даних аналітичного обліку з метою одержання узагальнених даних про окремі об'єкти усередині певного синтетичного рахунка. Застосування їх має велике значення для тих синтетичних рахунків, на яких обліковуються об'єкти з різноманітною і чисельною номенклатурою.

Як правило, субрахунки застосовують до тих синтетичних рахунків, які мають велику кількість аналітичних рахунків.

Розглянемо схему обліку на синтетичному рахунку 20 «Виробничі запаси», який має 9 субрахунків. Наприклад:

Субрахунок 201 «Сировина і матеріали»	Субрахунок 203 «Паливо»	Субрахунок 205 «Будівельні матеріали»	Субрахунок 207 «Запасні частини»
Аналітичні рахунки	Аналітичні рахунки	Аналітичні рахунки	Аналітичні рахунки
1. Мінеральні добрива по назвах 2. Засоби захисту рослин 3. Медикаменти	1. Бензин А-76 2. Бензин А-95 3. Дизпаливо 4. Вугілля 5. Дрова	1. Цегла 2. Шифер 3. Цемент 4. Дошки	1. Акумулятори 2. Підшипники 3. Шини для легкових автомобілів 4. Шини для вантажних автомобілів

#### 4.6. Узагальнення даних ПОТОЧНОГО БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Для перевірки правильності облікових записів і складання якісної звітності, на підставі даних поточного бухгалтерського обліку за звітний період, складають оборотні відомості. Ці регістри є засобом взаємозв'язку між балансом і синтетичними рахунками.

Оборотні відомості складають як по синтетичних, так і по аналітичних рахунках.

Оборотна відомість по синтетичних рахунках будується у вигляді багатографної таблиці, де містяться дані: назва рахунків, дебетове і кредитове сальдо на початок звітнього періоду, обороти за звітний період (дебет і кредит) і сальдо на кінець звітнього періоду (дебет і кредит).

Якщо оборотна відомість дасть 3 пари підсумків по графам, рівних між собою, це означатиме, що підрахунки зроблено правильно.

#### ОБОРОТНА ВІДОМІСТЬ ПО СИНТЕТИЧНИХ РАХУНКАХ

Назва рахунка	Сальдо на 01.01.		Обороти за місяць		Сальдо на 01.02.	
	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
20 Виробничі запаси	35 000	—	10 000	15 000	30 000	—
23 Виробництво	4000	—	16 000	—	20 000	—
31 Рахунки в банках	781 000	—	15 000	—	796 000	—
40 Статутний капітал	—	800 000	10 000	50 000	—	840 000
63 Розрахунки з поставальниками	—	20 000	20 000	6000	—	6000
Разом	820 000	820 000	71 000	71 000	846 000	846 000

Рівність підсумків I пари граф (сальдо початкове по дебету = сальдо початкове по кредиту) зумовлена рівністю підсумків активу і пасиву балансу, які стали підставою для запису початкового сальдо на активних і пасивних рахунках.

Рівність підсумків II пари граф (оборот по дебету = оборот по кредиту) зумовлена подвійним записом операцій, згідно чого кожна сума записується двічі, а саме: в дебет одного рахунку і в кредит другого рахунку.

Рівність III пари граф зумовлена двома попередніми рівностями: рівність початкового сальдо і оборотів за звітний період дає рівність кінцевого сальдо (сальдо кінцеве по дебету = сальдо кінцеве по кредиту).

За допомогою оборотної відомості по синтетичних рахунках можна виявити помилки в облікових записах внаслідок порушення правил подвійного запису. В той же час цей реєстр не дозволяє виявити помилки іншого походження: невірно складену кореспонденцію, пропущену господарську операцію або запис її двічі.



Так помилки, зумовлені неправильною кореспонденцією, виявляють на підставі первинних документів до цих господарських операцій.

Оборотні відомості по аналітичних рахунках складаються по кожній групі аналітичних рахунків, що відкриті до синтетичного рахунку, з метою перевірки правильності облікових записів.

Аналітичний облік ТМЦ ведеться як в натуральних, так і грошових вимірниках, тому в оборотних відомостях передбачаються окремі графи для запису кількості, ціни і вартості.

Для відображення залишків в таких відомостях використовують тільки одну графу (по Дт).

Аналітичний облік розрахунків і джерел засобів ведуть тільки в грошових вимірниках, в них не буде граф для відображення кількісного вимірника.

Оборотні відомості аналітичних рахунках не мають трьох пар рівностей підсумків, тому що відкриваються тільки до одного синтетичного рахунку.

При значній кількості ТМЦ складають сальдові відомості, які не містять даних про обороти ТМЦ.



### *Тести для самоконтролю*

#### **1. В яких вимірниках можуть здійснюватися записи на синтетичних рахунках:**

- а) в натуральних;
- б) в грошових;
- в) в трудових;
- г) в комбінованих.

#### **2. Оборот по кредиту активних рахунків це:**

- а) сума господарських засобів на початок звітного періоду;
- б) сума господарських операцій, що показують вибуття господарських засобів за звітний період;
- в) сума господарських операцій, що показують надходження; господарських засобів за звітний період;
- г) це залишок господарських засобів на кінець звітного періоду.

#### **3. При складанні балансу з активних рахунків:**

- а) кінцеве сальдо з дебету переносять в пасив балансу;
- б) кінцеве сальдо з кредиту переносять в пасив балансу;
- в) кінцеве сальдо з дебету переносять в актив балансу;
- г) кінцеве сальдо з кредиту переносять в актив балансу.

#### **4. Активні рахунки призначені для:**

- а) обліку статутного капіталу;
- б) обліку оплати праці;
- в) обліку господарських засобів;
- г) обліку довгострокових зобов'язань.

#### **5. Пасивні рахунки призначені для:**

- а) обліку незавершеного будівництва;
- б) обліку виданих векселів;
- в) обліку джерел утворення господарських засобів;
- г) обліку господарських засобів.

#### **6. Активно-пасивні рахунки призначені для:**

- а) обліку готової продукції;
- б) обліку розрахунків;
- в) обліку джерел утворення господарських засобів;
- г) обліку незавершеного будівництва.

#### **7. Рахунок складається:**

- а) з залишків (сальдо), оборот по дебету, оборот по кредиту;
- б) з активу і пасиву;
- в) з окремих записів і чисел;
- г) з лівої частини — кредиту і правої — дебету.

#### **8. При складанні балансу з пасивних рахунків:**

- а) кінцеве сальдо з дебету переносять в пасив балансу;
- б) кінцеве сальдо з кредиту переносять в пасив балансу;
- в) кінцеве сальдо з дебету переносять в актив балансу;
- г) кінцеве сальдо з кредиту переносять в актив балансу.

#### **9. Активно-пасивні рахунки це:**

- а) рахунки, які поєднують ознаки активних і пасивних рахунків;
- б) рахунки, які призначені для обліку стану, руху та зміни джерел засобів підприємства;
- в) рахунки, які призначені для обліку стану, руху засобів за їхніми видами;
- г) рахунки, які призначені для обліку виробничих запасів.

#### **10. Рахунки, на яких відображають стан і зміну господарських засобів, називаються:**

- а) активні;
- б) пасивні;
- в) активно-пасивні;
- г) калькуляційні.

**11. Рахунки, на яких відображають стан і зміни джерел господарських засобів, називаються:**

- а) активні;
- б) пасивні;
- в) активно-пасивні;
- г) калькуляційні.

**12. Рахунки, призначені для обліку господарських засобів і джерел їх утворення одночасно, називаються:**

- а) активні;
- б) пасивні;
- в) активно-пасивні;
- г) калькуляційні.

**13. Рахунки, одночасно призначені для обліку економічно однорідних груп засобів, їх джерел, господарських процесів і результатів діяльності у грошовому вимірнику, називаються:**

- а) синтетичними;
- б) аналітичними;
- в) активними;
- г) пасивними.

**14. При складанні балансу з активно-пасивних рахунків:**

- а) кінцеве сальдо з дебету переносять в пасив балансу, і, одночасно, кінцеве сальдо з кредиту переносять в актив балансу;
- б) кінцеве сальдо з кредиту переносять в актив балансу;
- в) кінцеве сальдо з дебету переносять в пасив балансу;
- г) кінцеве сальдо з кредиту переносять в пасив балансу, і, одночасно, кінцеве сальдо з дебету переносять в актив балансу.

**15. Оборот по кредиту пасивних рахунків це:**

- а) сума джерел формування господарських засобів на початок звітного періоду;
- б) сума господарських операцій, що призвели до зменшення джерел формування господарських засобів за звітний період;
- в) сума господарських операцій, що призвели до збільшення джерел формування господарських засобів за звітний період;
- г) це залишок джерел формування господарських засобів на кінець звітного періоду.

**16. Кінцеве сальдо активних рахунків визначається за формулою:**

- а) початкове сальдо + оборот по дебету — оборот по кредиту;
- б) початкове сальдо + оборот по дебету + оборот по кредиту;
- в) початкове сальдо — оборот по дебету — оборот по кредиту;
- г) початкове сальдо — оборот по дебету + оборот по кредиту.

**17. Перевірку правильності складання оборотних відомостей по активно-пасивним рахункам визначають за формулою:**

а) початкове сальдо по дебету + оборот по дебету + кінцеве сальдо по дебету = початкове сальдо по кредиту + оборот по кредиту + кінцеве сальдо по кредиту;

б) початкове сальдо по дебету + оборот по дебету — кінцеве сальдо по кредиту = початкове сальдо по кредиту + оборот по кредиту — кінцеве сальдо по дебету;

в) початкове сальдо по дебету — оборот по дебету + кінцеве сальдо по кредиту = початкове сальдо по кредиту — оборот по кредиту + кінцеве сальдо по дебету;

г) початкове сальдо по дебету + оборот по дебету + кінцеве сальдо по кредиту = початкове сальдо по кредиту + оборот по кредиту + кінцеве сальдо по дебету.

**18. Кількість аналітичних рахунків по відповідним синтетичним рахункам встановлюється:**

- а) Міністерством фінансів;
- б) Державною податковою інспекцією;
- в) безпосередньо на підприємстві;
- г) всі відповіді вірні.

**19. Залишки синтетичного рахунку**

а) повинні дорівнювати загальній сумі залишків на відповідних субрахунках;

б) повинні бути більшими ніж загальна сума залишків на відповідних субрахунках;

в) повинні бути меншими ніж загальна сума залишків на відповідних субрахунках;

г) ніяк не пов'язані з залишками на відповідних субрахунках.

**20. Аналітичні рахунки призначені для**

а) конкретизації, розшифровки даних, облічених на синтетичних рахунках;

б) узагальнення інформації, відображеної на синтетичних рахунках;

в) додаткового групування облікової інформації, обліченої на субрахунках;

г) обліку власного капіталу.

**21. Субрахунки призначені для**

а) узагальнення інформації, обліченої на синтетичних рахунках;

б) конкретизації, розшифровки даних, облічених на синтетичних рахунках;

в) додаткового групування даних аналітичного обліку;

г) обліку власного капіталу.

**22. Оборотні відомості по рахункам синтетичного обліку повинні мати пар рівностей:**

- а) 1;
- б) 2;
- в) 3;
- г) 4.

**23. Перша пара рівностей в оборотних відомостях по синтетичним рахункам обумовлена:**

- а) рівністю оборотів по дебету і кредиту кожного синтетичного рахунку;
- б) рівністю активу і пасиву балансу;
- в) використанням подвійного запису;
- г) першим і третім.

**24. Друга пара рівностей в оборотних відомостях по синтетичним рахункам обумовлена:**

- а) рівністю оборотів по дебету і кредиту кожного синтетичного рахунку;
- б) рівністю активу і пасиву балансу;
- в) використанням подвійного запису;
- г) першим і другим.

**25. Третя пара рівностей в оборотних відомостях по синтетичним рахункам обумовлена:**

- а) рівністю оборотів по дебету і кредиту кожного синтетичного рахунку;
- б) рівністю активу і пасиву балансу;
- в) використанням подвійного запису;
- г) другим і третім.

**26. Простою називають бухгалтерську проводку, коли в кореспонденцію вступають:**

- а) 2 рахунки;
- б) 3 рахунки;
- в) не більше 2-х;
- г) не більше 3-х.

**27. Що означає термін «скласти бухгалтерську проводку»?**

- а) вказати дебет і кредит кореспондуючих рахунків і суму господарської операції;
- б) вказати дебет і кредит рахунків, які вступають в кореспонденцію;
- в) вказати залишки по кореспондуючих рахунках;
- г) вказати обороти кореспондуючих рахунків.

**28. В оборотній відомості по аналітичним рахункам повинно бути:**

- а) 1 пара рівностей;
- б) 2 пари рівностей;
- в) 3 пари рівностей;
- г) вони можуть не мати жодної пари рівностей.

**29. Облік на аналітичних рахунках може вестися в вимірниках:**

- а) натуральних, трудових і, обов'язково, в грошових;
- б) натуральних;
- в) трудових;
- г) комбінованих.

**30. Кореспонденцію називають взаємозв'язок рахунків, який виник внаслідок:**

- а) двосторонньої будови рахунку;
- б) перенесення залишків з одних рахунків на інші;
- в) рівності активу і пасиву балансу;
- г) відображення на рахунках господарської операції подвійним записом.



### Контрольні питання

1. Які рахунки називають активними, а які пасивними?
2. Яка будова активних і пасивних рахунків?
3. Суть і значення подвійного запису.
4. Що розуміють під бухгалтерськими проводками?
5. Кореспонденція і кореспондуючі рахунки.
6. Призначення синтетичних та аналітичних рахунків, взаємозв'язок між ними.
7. У чому полягає взаємозв'язок між Балансом і рахунками?
8. Призначення і будова оборотної відомості по синтетичних рахунках. Які помилки в бухгалтерських записах можуть бути виявлені за її допомогою?
9. Чим зумовлена рівність трьох пар підсумків в оборотній відомості по синтетичних рахунках?
10. Призначення і будова оборотних відомостей по аналітичних рахунках.
11. Класифікація бухгалтерських рахунків за відношенням до бухгалтерського Балансу.



## ПЛАН РАХУНКІВ І ЇХ КЛАСИФІКАЦІЯ

- 5.1. Єдиний план рахунків — основа організації обліку на підприємстві.
- 5.2. Поняття класифікації рахунків.
- 5.3. Класифікація рахунків за економічним змістом.
- 5.4. Класифікація рахунків за призначенням і структурою.

### **5.1. ЄДИНИЙ ПЛАН РАХУНКІВ — ОСНОВА ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

**План рахунків** — це систематизований перелік рахунків, які у відповідності з їх економічним змістом згруповані у класи і цим самим забезпечують отримання однорідної інформації необхідної для управління і контролю на підприємстві, в установах та організаціях.

План рахунків розробляється окремо: для госпрозрахункових підприємств і організацій — Міністерством фінансів України; для бюджетних організацій — Державним казначейством; для банків — правлінням Національного банку.

Госпрозрахункові підприємства з 2000-го року застосовують План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій, затверджений наказом Міністерства Фінансів України від 30.11.1999 року № 291.

План рахунків лежить в основі всієї організації бухгалтерського обліку. Він включає в себе синтетичні рахунки і субрахунки, що відповідає вимогам деталізації обліку.

План рахунків включає в себе 9 класів балансових рахунків, в основу групування яких покладено економічні особливості облікових об'єктів. В окремий нульовий клас виділені позабалансові рахунки.

Так, на рахунках 1, 2, 3 класів відображають дані про наявність господарських засобів. На підставі даних рахунків 4 класу складається звіт про власний капітал. Інформація, яка формується на рахунках 3 класу, є підставою для складання звіту про рух грошових коштів. Рахунки 5 і 6 класів призначені для обліку довгострокових і поточних зобов'язань. На рахунках 7, 8, 9 класів накопичується облікова інформація для складання звіту про фінансові результати.

**Клас 1 «Необоротні активи».** Рахунки 10—19 призначені для узагальнення інформації про наявність і рух основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, довгострокових фінансових інвестицій, капітальних інвестицій, довгострокових біологічних активів, довгострокової дебіторської заборгованості та інших необоротних активів, а також зносу необоротних активів.

**Клас 2 «Запаси».** Рахунки 20—28 призначені для відображення даних про оборотні матеріальні активи, які знаходяться на різних стадіях операційного циклу підприємства: зберігаються на складах або використані на потреби виробництва.

**Клас 3 «Кошти, розрахунки та інші активи».** Рахунки цього класу (30—39) призначені для відображення поточних фінансових активів (грошових коштів, фінансових інвестицій, короткострокових векселів), розрахунків з дебіторами та витрат майбутніх періодів.

**Клас 4 «Власний капітал та забезпечення зобов'язань».** Рахунки 40—49 призначені для відображення інформації про стан та рух власного капіталу, а також нерозподілених прибутків (непокритих збитків), цільових надходжень, забезпечень майбутніх витрат і платежів, страхових резервів.

**Клас 5 «Довгострокові зобов'язання».** Рахунки цього класу (50—55) призначені для обліку даних про: заборгованість підприємства щодо зобов'язань із залученням позикових коштів, яка не є поточним зобов'язанням (заборгованість, яка не підлягає погашенню протягом операційного циклу підприємства або протягом дванадцяти місяців з дати балансу); заборгованість за виданими довгостроковими векселями й розповсюдженими облігаціями.

**Клас 6 «Поточні зобов'язання».** Рахунки 60—69 призначені для обліку зобов'язань, які будуть погашені у звичайному ході операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців з дати балансу. На рахунках цього класу ведеться облік короткострокових позик, довгострокових зобов'язань, що стали поточною заборгованістю, короткострокових векселів виданих, розрахунків з постачальниками та підрядниками, розрахунків з податків і платежів, розрахунків за страхуванням, розрахунків з оплати праці, розрахунків з учасниками, а також інших розрахунків та операцій, доходів майбутніх періодів.

**Клас 7 «Доходи і результати діяльності».** Рахунки 70—78 призначені для узагальнення інформації про доходи від опера-



ційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства, а також від надзвичайних подій. Склад доходів та порядок їх визнання визначаються відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. На рахунку 79 відображуються інформація про фінансові результати діяльності підприємства.

**Клас 8 «Витрати за елементами».** На рахунках цього класу (80—85), ведеться облік витрат операційної діяльності за такими елементами витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші операційні витрати.

Суб'єкти малого підприємництва, а також інші організації, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності, для обліку витрат можуть використовувати тільки рахунки класу 8, без застосування рахунків 9-го класу.

Інші підприємства рахунки цього класу можуть використовувати для узагальнення інформації про витрати за елементами з щомісячним списанням сальдо рахунків у кореспонденції з рахунком 23 «Виробництво» і рахунками класу 9 «Витрати діяльності».

**Клас 9 «Витрати діяльності».** Рахунки 90—99 застосовуються для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової діяльності та витрати на запобігання надзвичайним подіям і ліквідацію їх наслідків.

**Клас 0 «Позабалансові рахунки».** Це рахунки від 01 до 09. Вони призначені для обліку цінностей, що не належать підприємству, але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні або на зберіганні; умовних прав і зобов'язань підприємства (застави, гарантії, зобов'язання тощо); бланків суворого обліку; списаних активів (нестачі цінностей, дебіторська заборгованість) для спостереження за можливістю їх відшкодування винними особами (боржниками); амортизаційних відрахувань.

## 5.2. ПОНЯТТЯ КЛАСИФІКАЦІЇ РАХУНКІВ

Для правильного розуміння господарських операцій і обґрунтованого відображення їх в бухгалтерському обліку необхідно знати і розуміти економічний зміст, призначення і структуру бухгалтерських рахунків. Це потребує їх науково обґрунтованої класифікації.

**Класифікація рахунків** — це групування рахунків за певними однорідними ознаками.

Знаючи загальні ознаки рахунків та їх відмінності можна визначити призначення та використання того чи іншого рахунку, що дозволяє правильно скласти кореспонденцію рахунків. Рахунки бухгалтерського обліку класифікують за двома основними ознаками:

- економічним змістом;
- призначенням і структурою.

### **5.3. КЛАСИФІКАЦІЯ РАХУНКІВ ЗА ЕКОНОМІЧНИМ ЗМІСТОМ**

Класифікація рахунків за економічним змістом дозволяє встановити, що саме обліковується на даному рахунку, тобто інформація про які конкретні об'єкти відображається на рахунках.

Дана класифікація обумовлена класифікацією активів підприємства, джерел їх утворення, господарських процесів і їх результатів. А тому, за економічним змістом рахунки можна поділити на три групи:

- 1) рахунки з обліку господарських засобів;
- 2) рахунки з обліку джерел формування господарських засобів;
- 3) рахунки з обліку господарських процесів, витрат, доходів і результатів діяльності.

До рахунків з обліку господарських засобів відносяться рахунки обліку необоротних активів (клас 1) і оборотних активів (клас 2 і 3).

#### **Рахунки з обліку необоротних активів:**

- 10 — Основні засоби;
- 11 — Інші необоротні матеріальні активи;
- 12 — Нематеріальні активи;
- 13 — Знос (амортизація) необоротних активів;
- 14 — Довгострокові фінансові інвестиції;
- 15 — Капітальні інвестиції;
- 16 — Довгострокові біологічні активи;
- 17 — Відстрочені податкові активи;
- 18 — Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи;
- 19 — Гудвіл.

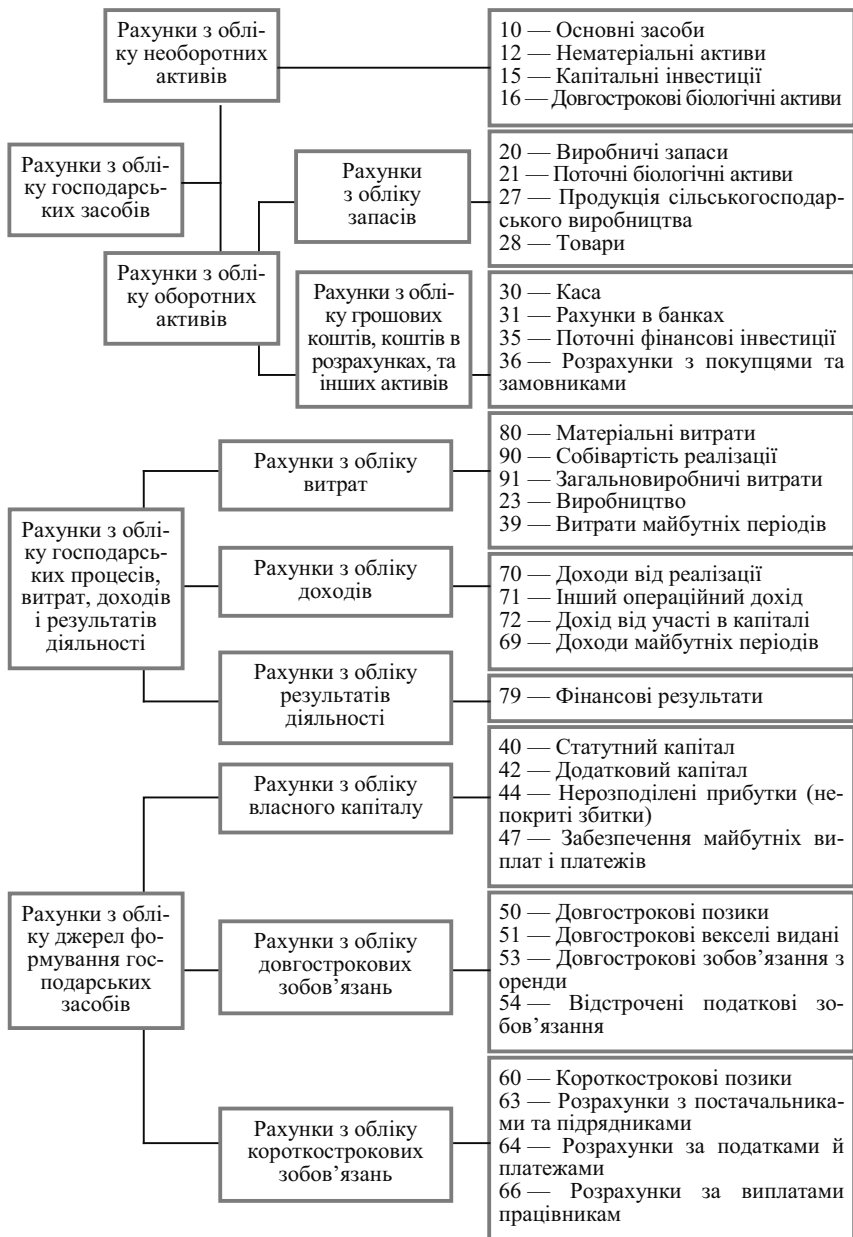


Рис. 5.1. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку за економічним змістом

### **Рахунки з обліку оборотних активів:**

1) Рахунки з обліку запасів:

20 — Виробничі запаси;

21 — Поточні біологічні активи;

22 — Малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП);

23 — Виробництво;

24 — Брак у виробництві;

25 — Напівфабрикати;

26 — Готова продукція;

27 — Продукція сільськогосподарського виробництва;

28 — Товари.

2) Рахунки з обліку грошових коштів, коштів у розрахунках та інших активів:

30 — Каса;

31 — Рахунки в банках;

33 — Інші кошти;

34 — Короткострокові векселі одержані;

35 — Поточні фінансові інвестиції;

36 — Розрахунки з покупцями та замовниками;

37 — Розрахунки з різними дебіторами;

38 — Резерв сумнівних боргів;

39 — Витрати майбутніх періодів.

До рахунків з обліку витрат, доходів і результатів діяльності відносяться рахунки 7, 8 і 9 класів.

### **Рахунки з обліку витрат діяльності:**

80 — Матеріальні витрати;

81 — Витрати на оплату праці;

82 — Відрахування на соціальні заходи;

83 — Амортизація;

84 — Інші операційні витрати;

85 — Інші затрати;

90 — Собівартість реалізації;

91 — Загальновиробничі витрати;

92 — Адміністративні витрати;

93 — Витрати на збут;

94 — Інші витрати операційної діяльності;

95 — Фінансові витрати;

96 — Втрати від участі в капіталі;

97 — Інші витрати;

98 — Податок на прибуток;

99 — Надзвичайні витрати.

**Рахунки з обліку доходів діяльності:**

- 70 — Доходи від реалізації;
- 71 — Інший операційний дохід;
- 72 — Дохід від участі в капіталі;
- 73 — Інші фінансові доходи;
- 74 — Інші доходи;
- 75 — Надзвичайні доходи;
- 76 — Страхові платежі.

**Рахунки з обліку результатів діяльності:**

- 79 — Фінансові результати.

Класифікація рахунків з обліку джерел господарських засобів включає рахунки 4, 5 та 6 класів. За характером відображуваних на них джерел рахунки поділяються на групи:

- рахунки з обліку джерел власних засобів;
- рахунки з обліку довгострокових зобов'язань;
- рахунки з обліку поточних зобов'язань.

Джерелами формування власних засобів є капітал, прибуток підприємства та резерви, створювані на підприємстві.

**Рахунки з обліку власного капіталу:**

- 40 — Статутний капітал;
- 41 — Пайовий капітал;
- 42 — Додатковий капітал;
- 43 — Резервний капітал;
- 44 — Нерозподілені прибутки (непокріті збитки);
- 45 — Вилучений капітал;
- 46 — Неоплачений капітал;
- 47 — Забезпечення майбутніх витрат і платежів;
- 48 — Цільове фінансування і цільові надходження;
- 49 — Страхові резерви.

Джерелами залучених і позичених засобів є кредити банків, кредиторська заборгованість, зобов'язання по розподілу суспільного продукту.

**Рахунки з обліку довгострокових зобов'язань:**

- 50 — Довгострокові позики;
- 51 — Довгострокові векселі видані;
- 52 — Довгострокові зобов'язання за облігаціями;
- 53 — Довгострокові зобов'язання з оренди;
- 54 — Відстрочені податкові зобов'язання;
- 55 — Інші довгострокові зобов'язання.

**Рахунки з обліку поточних зобов'язань:**

- 60 — Короткострокові позики;
- 61 — Поточна заборгованість за довгостроковими позиками;

- 62 — Короткострокові векселі видані;
- 63 — Розрахунки з постачальниками та підрядниками;
- 64 — Розрахунки за податками й платежами;
- 65 — Розрахунки за страхуванням;
- 66 — Розрахунки за виплатами працівникам;
- 67 — Розрахунки з учасниками;
- 68 — Розрахунки за іншими операціями;
- 69 — Доходи майбутніх періодів.

Таким чином, класифікація рахунків за економічним змістом розкриває порядок відображення об'єктів бухгалтерського обліку та економічний зміст окремих груп рахунків. Дана класифікація відповідає на запитання: «Що обліковується на рахунках, тобто, які конкретні об'єкти відображені на рахунку?».

#### **5.4. КЛАСИФІКАЦІЯ РАХУНКІВ ЗА ПРИЗНАЧЕННЯМ І СТРУКТУРОЮ**

Дана класифікація дає змогу з'ясувати, для чого призначені рахунки, як вони будуються.

За призначенням рахунки розподіляються на дві основні групи:

- 1) балансові;
- 2) позабалансові.

**Балансові** рахунки поділяються на такі групи:

- а) основні;
- б) регулюючі;
- в) операційні;
- г) фінансово-результативні.

**Основні** призначені для обліку господарських засобів та їх джерел, які є основою господарської діяльності і які характеризують майновий стан підприємства. Вони служать основою складання бухгалтерського балансу.

Основні рахунки поділяють на матеріальні, грошові, розрахункові та для обліку власного капіталу підприємства.

*Матеріальні* рахунки призначені для обліку наявності та руху матеріальних цінностей. До них належать рахунки:

- 10 — Основні засоби;
- 16 — Довгострокові біологічні активи;
- 20 — Виробничі запаси;
- 21 — Поточні біологічні активи.

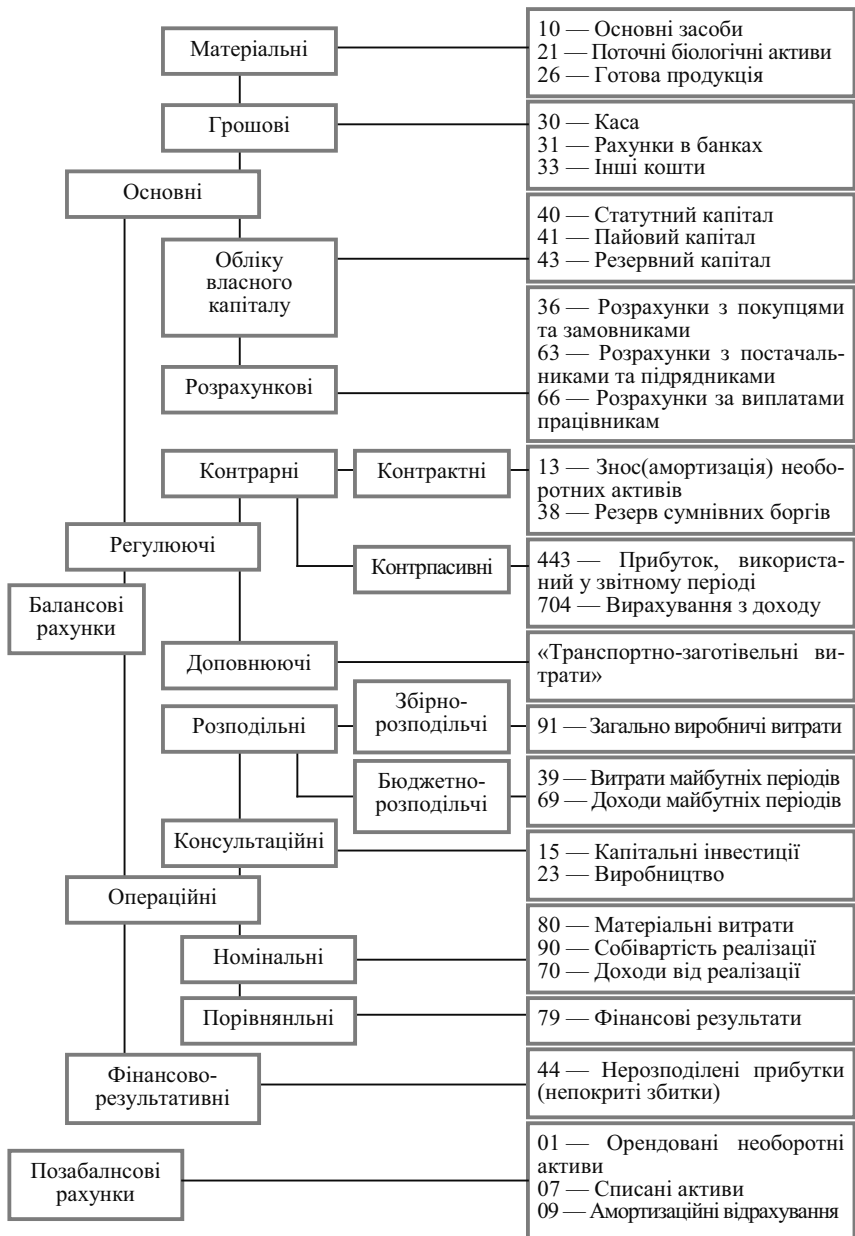


Рис. 5.2. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку за призначенням та структурою

22 — МШП

27 — Продукція сільськогосподарського виробництва та ін.

*Грошові* рахунки призначені для обліку і контролю за наявністю і рухом грошових коштів.

До них належать рахунки:

30 — Каса

31 — Рахунки в банках

33 — Інші кошти.

Матеріальні і грошові рахунки по відношенню до балансу активні. Рахунки *обліку власного капіталу* підприємства — пасивні. До них відносять:

40 — Статутний капітал

41 — Пайовий капітал

42 — Додатковий капітал

43 — Резервний капітал та ін.

По кредиту цих рахунків відображається сума капіталу підприємства та його збільшення. А по дебету відображають суми зменшення капіталу.

*Розрахункові* рахунки призначені для обліку і контролю взаєморозрахунків між нашим підприємством та його партнерами, фізичними особами чи державою. Тобто на цих рахунках відображається дебіторська та кредиторська заборгованість, а також її погашення.

Це рахунки:

18 — Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи

36 — Розрахунки з покупцями та замовниками

37 — Розрахунки з різними дебіторами

34 — Короткострокові векселі одержані, а також рахунки 5 і 6 класів

Розрахункові рахунки, залежно від характеру розрахунків, які відображаються на них, по відношенню до балансу поділяються на активні (для обліку дебіторської заборгованості) і пасивні (для обліку кредиторської заборгованості). Але з урахуванням специфіки розрахунків, на деяких рахунках може обліковуватись як дебіторська, так і кредиторська заборгованість. Такі рахунки будуть мати розгорнуте сальдо і по відношенню до балансу будуть активно-пасивними.

**Регулюючі** рахунки призначені для регулювання (уточнення) оцінки господарських засобів або джерел їх формування.

Ці рахунки можна поділити на дві групи:

а) контрарні (контрактивні і контрпасивні);

б) доповнюючі.



*Контрактивні* — це пасивні рахунки, які протипоставлені активним рахункам. *Контрпасивні* — активні рахунки, протипоставлені пасивним рахункам.

Контрактивні рахунки призначені для уточнення оцінки господарських засобів в сторону зменшення.

Наприклад, рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» регулює оцінку основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів і довгострокових біологічних активів (рахунки 10, 11, 12, 16).

Рахунок 38 «Резерв сумнівних боргів» є регулюючим по відношенню до рахунка 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками».

Контрпасивні рахунки — це активні рахунки, які регулюють оцінку пасивних рахунків.

Наприклад, субрахунок 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» зменшує суму прибутку, відображену на субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений» рахунка 44 «Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)».

Субрахунок 704 «Вирахування з доходу» регулює субрахунки 701, 702, 703 рахунка 70 «Доходи від реалізації».

*Доповнюючі* рахунки збільшують оцінку облікових об'єктів. В сільськогосподарських підприємствах функцію доповнюючих рахунків виконують аналітичні рахунки. Саме на них передбачено обліковувати відхилення від облікової ціни. Наприклад, аналітичний рахунок «Транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ)» є доповнюючим до синтетичних рахунків обліку запасів (рахунки 20, 21, 22, 28).

**Операційні** рахунки призначені для обліку господарських процесів і результатів діяльності підприємства.

За призначенням і структурою операційні рахунки поділяються на:

- а) розподільчі;
- б) калькуляційні;
- в) номінальні;
- г) порівняльні.

Розподільчі в свою чергу діляться на дві групи.

*Збірно-розподільчі* рахунки представлені рахунком 91 «Загальногосподарські витрати». По дебету цього рахунку обліковуються витрати на організацію виробництва та управління підрозділами, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування. По кредиту — списання цих витрат на рахунки 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації» відповідно до методики розподілу таких витрат.

*Бюджетно-розподільчі* рахунки застосовують для збирання та розподілу витрат і доходів між суміжними звітними періодами.

Вони можуть бути активними — це рахунок 39 «Витрати майбутніх періодів». По дебету обліковується загальна сума витрат, наприклад на будівництво літнього табору для худоби, а по кредиту — їх списання (розподіл) та включення до складу витрат: частини у звітному періоді, частини — у наступному.

Пасивні — це рахунок 69 «Доходи майбутніх періодів». По кредиту відображають загальну суму доходів отриманих у поточному періоді, які відносяться до майбутніх звітних періодів. Наприклад, доходи у вигляді одержаних авансових платежів за оренду основних засобів і таке ін.

*Калькуляційні* рахунки призначені для накопичення суми усіх витрат на виробництво продукції, виконання робіт, надання послуг.

До таких рахунків належать: 23 «Виробництво» і 15 «Капітальні інвестиції».

По дебету цих рахунків відображають суму витрат, пов'язаних з виробництвом продукції (виконанням робіт, наданням послуг), а по кредиту — вихід продукції по фактичній собівартості. Сальдо (по дебету) відображає суму витрат у незавершеному виробництві.

*Номінальні* — рахунки для обліку собівартості реалізації (90), витрат і доходів від звичайної діяльності (92, 93, 94, 95, 96, 97, 70, 71, 72, 73, 74), а також надзвичайних витрат (99) і доходів (75).

В кінці звітного періоду номінальні рахунки закриваються на рахунок 79 «Фінансові результати», який, згідно призначення і структури, є *порівняльним* рахунком.

Порівнюючи дебетові і кредитові обороти рахунка 79, визначають фінансовий результат діяльності підприємства за звітний період. Суму прибутку списують в кредит, а суму збитку в дебет рахунка 44 «Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)». Саме цей рахунок відповідно до класифікації є **фінансово-результативним** і призначений для узагальнення результатів діяльності підприємства.

*Позабалансові* рахунки, на відміну від балансових, не являються джерелом для складання балансу підприємства. Позабалансові рахунки не кореспондують з іншими рахунками, на них не поширюється принцип подвійного запису. По дебету цих рахунків відображаються залишки і надходження позабалансових об'єктів обліку, по кредиту — вибуття об'єктів.



## Тести для самоконтролю

### 1. План рахунків це:

- а) систематизований перелік рахунків, згрупованих по економічно однорідним ознакам в класи;
- б) групування рахунків за певними однорідними ознаками;
- в) групування рахунків за економічним змістом;
- г) групування рахунків за призначенням і структурою.

### 2. Перший клас рахунків призначений для відображення наявності та руху:

- а) необоротних активів;
- б) запасів;
- в) коштів, розрахунків і інших активів;
- г) власного капіталу та забезпечення зобов'язань.

### 3. Другий клас рахунків призначений для відображення наявності та руху:

- а) необоротних активів;
- б) запасів;
- в) коштів, розрахунків і інших активів;
- г) власного капіталу та забезпечення зобов'язань.

### 4. Третій клас рахунків призначений для відображення наявності та руху:

- а) необоротних активів;
- б) запасів;
- в) коштів, розрахунків і інших активів;
- г) власного капіталу та забезпечення зобов'язань.

### 5. Четвертий клас рахунків призначений для відображення наявності та руху:

- а) необоротних активів;
- б) запасів;
- в) коштів, розрахунків і інших активів;
- г) власного капіталу та забезпечення зобов'язань.

### 6. П'ятий клас рахунків призначений для відображення:

- а) довгострокових зобов'язань;
- б) поточних зобов'язань;
- в) доходів і результатів діяльності;
- г) витрат за елементами.

**7. Шостий клас рахунків призначений для відображення:**

- а) доходів і результатів діяльності;
- б) поточних зобов'язань;
- в) довгострокових зобов'язань;
- г) витрат за елементами.

**8. Сьомий клас рахунків призначений для відображення:**

- а) доходів і результатів діяльності;
- б) поточних зобов'язань;
- в) довгострокових зобов'язань;
- г) витрат за елементами.

**9. Восьмий клас рахунків призначений для відображення:**

- а) доходів і результатів діяльності;
- б) поточних зобов'язань;
- в) довгострокових зобов'язань;
- г) витрат за елементами.

**10. Дев'ятий клас рахунків призначений для відображення:**

- а) позабалансових рахунків;
- б) витрат діяльності;
- в) довгострокових зобов'язань;
- г) витрат за елементами.

**11. План рахунків для госпрозрахункових підприємств розробляє та затверджує:**

- а) Верховна рада;
- б) Кабінет міністрів;
- в) Міністерство фінансів;
- г) Правління національного банку.

**12. Підприємства мають право вносити зміни:**

- а) в назви синтетичних рахунків;
- б) субрахунків;
- в) доповнювати субрахунки;
- г) в назви класів рахунків.

**13. Позабалансові рахунки призначені для:**

- а) відображення господарських операцій одностороннім записом;
- б) відображення активів;
- в) відображення пасивів;
- г) відображення розрахункових операцій.

**14. Рахунки бухгалтерського обліку за економічним змістом класифікуються на:**

- а) рахунки господарських засобів, рахунки джерел утворення засобів, рахунки обліку процесів, витрат, доходів і результатів діяльності;
- б) основні і регулюючі;
- в) регулюючі і операційні;
- г) операційні, фінансово-результативні, бюджетно-розподільчі.

**15. Основні рахунки поділяються на:**

- а) контрарні, доповнюючі;
- б) матеріальні, грошові, власного капіталу, розрахункові;
- в) збірно-розподільчі, порівняльні;
- г) калькуляційні, фінансових результатів.

**16. Регулюючі рахунки поділяються на:**

- а) контрарні, доповнюючі;
- б) власного капіталу, розрахункові;
- в) матеріальні, грошових коштів;
- г) калькуляційні, порівняльні.

**17. До операційних рахунків відносяться:**

- а) збірно-розподільчі, номінальні, бюджетно-розподільчі, порівняльні, калькуляційні;
- б) матеріальні, власного капіталу;
- в) грошових коштів, розрахункові;
- г) доповнюючі, контрарні.

**18. Порівняльні рахунки це:**

- а) рахунки з обліку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку);
- б) забалансові;
- в) рахунки з обліку результатів діяльності;
- г) регулюючі.

**19. Контрарні рахунки поділяються:**

- а) контрактивні, контрпасивні;
- б) порівняльні, бюджетно-розподільчі;
- в) розрахункові і власного капіталу;
- г) збірно-розподільчі, калькуляційні.

**20. На які групи поділяються рахунки бухгалтерського обліку за призначенням і структурою**

- а) рахунки обліку господарських засобів, господарських процесів;
- б) основні, регулюючі, операційні, фінансово-результатні, позабалансові;

- в) рахунки обліку господарських засобів і джерел формування господарських засобів;
- г) рахунки обліку запасів, коштів, витрат діяльності.

**21. Доповнюючі регулюючі рахунки:**

- а) збільшують суму залишку рахунка, що регулюється;
- б) зменшують суму залишку рахунка, що регулюється;
- в) для обліку дебіторської заборгованості;
- г) для обліку розрахунків.

**22. Призначення калькуляційних рахунків:**

- а) для узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства;
- б) для накопичення суми витрат на виробництво продукції;
- в) для обліку джерел власних господарських засобів;
- г) для обліку накладних витрат з метою наступного розподілу їх між відповідними об'єктами.

**23. Призначення збірно-розподільчих рахунків:**

- а) для узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства;
- б) для накопичення суми витрат на виробництво продукції;
- в) для обліку джерел власних господарських засобів;
- г) для обліку накладних витрат з метою наступного розподілу їх між відповідними об'єктами.

**24. Рахунок 12 називається:**

- а) основні засоби;
- б) нематеріальні активи;
- в) інші нематеріальні активи;
- г) знос (амортизація) необоротних активів.

**25. Рахунок 23 називається:**

- а) виробництво;
- б) брак у виробництві;
- в) напівфабрикати;
- г) готова продукція.

**26. Рахунок 31 називається:**

- а) каса;
- б) рахунки в банках;
- в) інші кошти;
- г) короткострокові векселі одержані.

**27. Рахунок 44 називається:**

- а) статутний капітал;
- б) додатковий капітал;
- в) забезпечення майбутніх витрат і платежів;
- г) нерозподілені прибутки (непокриті збитки).

**28. Рахунок 66 називається:**

- а) розрахунки за страхуванням;
- б) розрахунки з учасниками;
- в) розрахунки за іншими операціями;
- г) розрахунки за виплатами працівникам.

**29. Рахунок 79 називається:**

- а) доходи від реалізації;
- б) фінансові результати;
- в) страхові платежі;
- г) інші фінансові доходи.

**30. Рахунок 92 називається:**

- а) загальновиробничі витрати;
- б) адміністративні витрати;
- в) собівартість реалізації;
- г) витрати на збут.



**Контрольні питання**

1. Дайте визначення Плану рахунків.
2. Яке значення Плану рахунків.
3. Принципи будови Плану рахунків.
4. Економічний зміст і призначення класів рахунків.
5. Дайте визначення класифікації рахунків.
6. Класифікація рахунків за економічним змістом.
7. Класифікація рахунків за призначенням і структурою.



## ОЦІНКА І КАЛЬКУЛЯЦІЯ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

- 6.1. *Оцінка як система вартісного виміру.*
- 6.2. *Калькуляція в системі бухгалтерського обліку.*

### 6.1. ОЦІНКА ЯК СИСТЕМА ВАРТІСНОГО ВИМІРУ

Бухгалтерський облік нерідко називають вартісним, підкреслюючи те, що в цьому обліку відображаються лише такі об'єкти, які мають вартісну оцінку. Саме застосування вартісної оцінки дає можливість зіставити та узагальнити різнорідні засоби та економічні явища, порівняти витрати підприємства з виручкою, виявити результати його роботи. Отже, такі важливі економічні показники, як собівартість, прибуток, рентабельність базуються на вартісній оцінці. З цією метою використовуються такі елементи методу бухгалтерського обліку як оцінка і калькуляція.

**Оцінка** — це спосіб вираження за допомогою грошового вимірника наявності та руху господарських засобів.

Математичне вираження цього способу є таким:

$$\text{Кількість} \cdot \text{Ціна за одиницю} = \text{Вартість}$$

У діяльності підприємства виділяють:

- 1) купівельну вартість — вартість, за якою підприємство придбало товарно-матеріальні та інші цінності;
- 2) продажну вартість — вартість, за якою воно реалізовує (продає) товар;
- 3) собівартість готової продукції або послуг — суму виробничих та інших витрат на виготовлення конкретної продукції на конкретному підприємстві.

Оцінка є складовим елементом методу бухгалтерського обліку і не тільки тісно пов'язана з усіма іншими елементами, але є передумовою їхнього функціонування. Так, складання балансу передбачає обов'язкову умову застосування грошового вимірника, тобто грошову оцінку засобів. У свою чергу, відображення операцій у відповідних документах, на рахунках, проведення інвентаризації та складання звітності неможливе без їхнього вимірювання, узагальнення та підрахунку у грошовому вираженні.

Оцінка різних об'єктів обліку — активів, зобов'язань, капіталу, господарських процесів — визначається у відповідних стан-



дартах бухгалтерського обліку. Для кожного виду активів, як правило, зазначається декілька ситуацій, в яких здійснюється оцінка активів: оцінка при придбанні (виготовленні), оцінка при вибутті, оцінка на дату балансу (на кінець звітного періоду). Оцінка придбання здійснюється за первісною вартістю, яка, як правило, є історичною (фактичною) собівартістю активу, за якою він зараховується на баланс підприємства. Оцінка за справедливою вартістю — сума, за якою можна здійснити обмін активу або оплату зобов'язання в результаті операції між зацікавленими та незалежними сторонами. Вона застосовується в таких випадках як безоплатне одержання активів, внесення активів до статутного капіталу (за умови погодження вартості з засновниками), обмін активами та інше.

Концептуальна основа складання та подання фінансових звітів міжнародних стандартів бухгалтерського обліку містить таке формулювання оцінки: це процес визначення грошових сум, за якими мають визнавати і відображати елементи фінансових звітів у балансі та звіти про прибутки і збитки. Тому бухгалтерський облік має забезпечити реальну, фактичну картину наявності господарських засобів і стану господарських процесів.

Таким чином, грошова оцінка є самою суттю бухгалтерського обліку. Від її обґрунтованості та правильного застосування залежить об'єктивність характеристики наявних ресурсів та ефективності їх використання, точність визначення результатів роботи кожного підприємства. Досягнення цього забезпечується дотриманням найважливіших **принципів оцінки — її реальності та однаковості.**

**Реальність оцінки** відображає відповідність грошового виразу вартості об'єкта затратам живої та уречевленої праці, вкладеної в нього. З цією метою всі натуральні та трудові показники переводять у грошові за допомогою діючих цін, розцінок та інших атрибутів. Відтак реальність оцінки передбачає своєчасну та належним чином обґрунтовану калькуляцію собівартості виготовленої продукції. Чинними положеннями про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні, які є обов'язковими для всіх підприємств та установ, передбачено, що для відображення в бухгалтерському обліку та звітності майно та господарські операції оцінюються в національній грошовій одиниці України — гривні, підсумовуванням проведених витрат.

Записи у бухгалтерському обліку за валютними рахунками підприємства чи установи, а також за операціями в іноземній валюті, здійснюються також у національній грошовій одиниці

України в сумах, які визначаються перерахунком іноземної валюти за курсом Національного банку України, що діє на дату здійснення операцій.

**Принцип однаковості оцінки** полягає в тому, що на всіх підприємствах протягом тривалого періоду однакові засоби мають однаковий порядок оцінки, який регулюється органами, що здійснюють керівництво бухгалтерським обліком. В основу оцінки засобів підприємств України покладено їх фактичну собівартість. Так, названими положеннями передбачено, що капітальні вкладення (витрати, спрямовані на придбання, створення основних засобів) та фінансові вкладення оцінюються за фактичними витратами. Основні засоби, нематеріальні активи та малоцінні і швидкозношувані предмети оцінюються також за фактичними витратами на їх придбання, доставку і встановлення, відображаючи окремо суму їх зносу. Такий порядок дає можливість будь-коли визначити залишкову (реальну) вартість цих об'єктів як різницю між початковою їхньою вартістю та сумою нарахованого зносу.

Товари в торговельних підприємствах обліковуються за цінами продажу. Різниця між купівельною вартістю та вартістю за цінами продажу відображається у звітності як окрема стаття. Окремо відображаються також витрати із завезення товарів й залишок нереалізованої їхньої частини. Отже, в кінцевому рахунку відображається фактична вартість товарів за її складовими частинами.

Сировина і матеріали, паливо, запасні частини та інші виробничі запаси, а також вироблена готова продукція оцінюються за їхньою фактичною собівартістю. Проте в поточному обліку їх відображають або за встановленими умовними, внутрігосподарськими обліковими цінами, або за плановою собівартістю з обов'язковим відображенням окремо транспортно-заготівельних витрат чи відхилення фактичної собівартості від планової.

Отже, застосування в поточному обліку таких умовних цін з метою спрощення облікового процесу та одержання додаткової облікової інформації в будь-якому разі передбачає обов'язкове доведення оцінки названих об'єктів до їхньої фактичної собівартості. Такий порядок до певної міри є вимушеним, оскільки фактичну вартість цих об'єктів можна визначити лише в кінці місяця.

Розрахунки з дебіторами та кредиторами відображаються кожною стороною у власній звітності в сумах, що впливають з бухгалтерських записів і визнаються нею правильними. Слід зазначити, що за умов ринкової економіки застосовується багато

методів оцінки засобів підприємства: за первісною вартістю, за собівартістю, за ринковими цінами, за найменшою оцінкою та ін. Але за всіх обставин оцінка засобів підприємства має відповідати вимогам бухгалтерської звітності.

Виходячи з принципів реальності та однаковості оцінки за умов інфляції, відповідні засоби підлягають переоцінці, яка проводиться у встановленому для всіх підприємств єдиному порядку. Завдяки цьому досягається реальність оцінки засобів підприємства на кожний момент його функціонування.

Водночас матеріальні ресурси, на які ціна продажу зменшилась, або ресурси застаріли чи такі, що втратили первісну якість, оцінюються за ціною можливої реалізації. Коли ця ціна стає нижчою за їхню первісну вартість, то різницю відносять на фінансові результати.

Це і є прикладом застосування методу найменшої оцінки, спрямованої на реальне оцінювання наявних засобів підприємства.

## **6.2. Калькуляція в системі БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Основою оцінки засобів підприємств та здійснюваних господарських процесів є фактична собівартість. Для визначення її величини використовують калькуляцію.

Калькуляція — це спосіб вартісного вимірювання процесів придбання матеріальних цінностей, виробництва продукції, їх реалізації, а також окремих етапів процесу розширеного відтворення.

Калькуляційні розрахунки з визначення собівартості в розрізі встановлених статей, оформлені у вигляді документа, і мають назву калькуляції. Сам процес здійснення, проведення цих розрахунків називається **калькулюванням**.

Отже, **під калькулюванням** слід розуміти спосіб групування витрат і визначення собівартості придбаних матеріальних цінностей, виготовленої продукції та виконаних робіт. Отже калькулювання являє собою процес оцінювання результатів господарських процесів: постачання, виробництва, реалізації.

Об'єктами калькулювання собівартості виробництва продукції є витрати виробництва, що виникають і які згруповані за відповідними ознаками для формування показників собівартості.

Калькуляція є елементом бухгалтерського обліку. Вона тісно пов'язана з рахунками, оскільки за їх допомогою забезпечується необхідна інформація для визначення собівартості. На таких рахунках дані відображають відповідно до встановлених вимог стосовно калькуляційних розрахунків. Тому ці рахунки за їхньої класифікації називають калькуляційними.

Виділяють декілька класифікацій видів калькуляцій за різними ознаками:

— За призначенням і часом складання — попередні (проектні, планові, кошторисні) і виконавчі (звітні, нормативно-звітні);

— За охопленням витрат або місцем здійснення — галузеві, повні, виробничі, внутрішньогосподарські, змінних витрат, технологічні;

— За характером виробництва — масові (періодичні), індивідуальні, проміжні;

— За властивостями калькуляційного об'єкта — загальні, параметричні;

— За характером вихідних даних — технічні, планові, нормативні, фактичні;

— За методом калькулювання — позамовні, попередільні, процесні, нормативні.

Різні види калькуляцій складаються та використовуються залежно від системи, що прийнята на підприємстві, наявності відомостей і потреб керівництва.

Другою складовою процесу калькулювання є калькуляційний облік — система аналітичного обліку витрат на виробництво в інтересах достовірного і точного калькулювання, основою задачею якого є повне відокремлення прямих витрат за об'єктами калькулювання й облік непрямих витрат.

Поєднання системи калькуляційного обліку та калькуляції здійснюється при застосуванні того чи іншого методу калькулювання. Метод калькулювання — це сукупність способів аналітичного обліку витрат на виробництво та прийомів обчислення собівартості калькуляційних об'єктів.

**Методи калькулювання** відрізняються методикою калькуляційного обліку та способами калькуляції. У вітчизняній літературі найчастіше зустрічаються **простий, позамовний, попередільний, нормативний методи**.

**Простий метод** використовується моновиробництвах (виробництво електроенергії, видобування нафти, вугілля та ін.) де всі витрати безпосередньо відносяться на виготовлений продукт.

Собівартість одиниці продукції калькулюється шляхом розподілу витрат на кількість виготовленої продукції.

**Попередільний (попроцесний) метод** використовується у послідовних виробництвах (коли один технологічний процес настає за іншим) де він розділяється на окремі частини — переділи (процеси) і за кожним із них окремо обчислюються витрати. При цьому витрати обліковуються за кожним переділом (цехом), передаються із переділу в переділ (із цеху в цех), і на останньому калькулюють собівартість виготовленої продукції.

**Позамовний метод** використовується у складних паралельних виробництвах, коли в ряді основних цехів паралельно виготовляють окремі частини, вузли, а потім збирають у загальному цеху. Собівартість одиниці виробу визначається шляхом розподілу всіх витрат на кількість виготовлених на замовлення виробів.

**Нормативний метод** полягає в визначенні фактичної собівартості виробленого продукту як алгебраїчна сума витрат за нормами, відхилень від норм, а також змін норм.

З другого боку, калькуляція в бухгалтерському обліку розглядається як варіант оцінки відповідних засобів і процесів. Вартісне вимірювання в бухгалтерському обліку значною мірою базується на калькуляції. Саме калькуляційні розрахунки є важливою базою для порівнювання зроблених витрат і одержаних результатів. Проте їх виконання можливе лише за умов застосування вартісної оцінки витрачених для виконання господарської, виробничої діяльності ресурсів.

Таким чином, калькуляція є необхідною умовою обґрунтованої грошової оцінки, а грошова оцінка — невід'ємною складовою калькуляції, яка, власне, і забезпечує виконання калькуляційних розрахунків. Тільки грошова оцінка уможлиблює облік та узагальнення всіх різноманітних витрат ресурсів і послуг. Способи оцінки і калькулювання досить тісно пов'язані між собою, а тому їх гармонічне поєднання, узгодженість дають змогу відобразити наявність та рух господарських засобів і процесів у грошовому вимірнику.

Прискорення переходу до ринкової економіки і створення сприятливих умов для продуктивного функціонування всіх організаційних форм господарювання потребує докорінної перебудови господарського механізму на засаді гнучкого поєднання різних форм власності, розширення сфери товарно-грошових відносин, посилення контролю за цінами, прибутком, собівартістю. виробництва та випуск продукції. Відтак, з одного боку, мають бути обліковані всі витрати на виготовлення продукції та вико-

нання робіт, а з другого — повністю оприбутковано продукцію й обраховано вартість робіт, з виконанням яких пов'язані названі витрати. Це є загальним правилом калькулювання собівартості, робіт і послуг у будь-якій галузі народного господарства.

Отже, фактичну собівартість продукції, робіт і послуг підприємство може визначити лише після повного завершення звітного місяця. Саме цим пояснюється використання в поточному обліку планової собівартості для відображення руху готової продукції.

Для підвищення практичної значущості калькуляції, обґрунтованого спрощення техніки калькуляційних розрахунків важливе значення має правильне визначення об'єктів калькуляції та калькуляційних одиниць. Під об'єктом калькуляції слід розуміти окремих вид чи групу однорідної продукції, певну роботу або вид послуг, за якими розраховується собівартість їх виробництва.

З об'єктами калькуляції нерозривно зв'язані й відповідні калькуляційні одиниці, які є вимірниками даного об'єкта. У практиці калькуляційної роботи використовують натуральні одиниці (метри, штуки, кілограми та ін.), умовно-натуральні та умовні.

Калькулювання собівартості продукції складається з цілого комплексу робіт, виконання яких і становить основний зміст калькуляції.

По-перше, це визначення кола витрат, що включаються в собівартість продукції, і чітке розмежування їх між виробничою і повною собівартістю; по-друге, економічне обґрунтування класифікації витрат та їх групування для цілей визначення собівартості продукції; по-третє, розробка й обґрунтування методів вартісної оцінки кожного елемента витрат, розмежування їх між одержаною продукцією і незавершеним виробництвом, методика розподілу непрямих витрат, визначення обсягу продукції, що калькулюється, її об'єктів і калькуляційних одиниць, установлення періодичності (строків) калькулювання; і, нарешті, визначення собівартості всієї одержаної продукції та її одиниць, включаючи складання калькуляційних листів (калькуляцій), розподіл витрат між супутніми видами продукції, а також обґрунтування оцінки побічної продукції.

Конкретний зміст та послідовність перелічених етапів (видів) робіт значною мірою залежать від технології та організації даного виробництва і встановлюється галузевими положеннями.

Зниження собівартості продукції — важлива умова підвищення ефективності виробництва. Тому належне нормування виробничих витрат, застосування прогресивних норм і нормативів, ко-

нтроль за дотриманням чинних норм, удосконалення методів калькуляції є важливими чинниками управління собівартістю.

Значенням калькуляції як вимірника витрат на виробництво конкретних видів продукції, розрахунку їхньої рентабельності визначається й актуальність методології калькулювання.

Калькуляція передбачає періодичне (щомісячне) узагальнення на рахунках бухгалтерського обліку облікових даних про витрати.



### *Тести для самоконтролю*

#### **1. На дату балансу виробничі запаси оцінюються:**

- а) за однією з найменших оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації;
- б) за фактичною собівартістю;
- в) за вартістю придбання;
- г) за нормативною собівартістю.

#### **2. На кінець звітного періоду продукція власного виробництва оцінюється за:**

- а) плановою собівартістю;
- б) первісною вартістю;
- в) фактичною собівартістю;
- г) нормативною собівартістю.

#### **3. В балансі дебіторська заборгованість відображається за:**

- а) первісною вартістю;
- б) залишковою вартістю;
- в) чистою вартістю реалізації;
- г) фактичною вартістю.

#### **4. Найважливішими принципами оцінки господарських засобів підприємства є:**

- а) реальність;
- б) непередбачуваність;
- в) реальність та однаковість;
- г) достовірність даних.

#### **5. В основу оцінки засобів підприємств України покладено:**

- а) їх фактичну собівартість;
- б) норму використання;
- в) ціну реалізації;
- г) покупну вартість.

**6. Основні засоби та інші необоротні матеріальні активи обліковуються:**

- а) за фактичною вартістю їх спорудження або придбання;
- б) за зносом;
- в) не обліковуються;
- г) за покупною вартістю.

**7. Калькуляція може складатися:**

- а) в цілому на об'єкт, на одиницю продукції;
- б) на одиницю продукції;
- в) за покупною вартістю;
- г) в цілому на об'єкт.

**8. Фактична собівартість придбаної сировини і матеріалів складається із:**

- а) купівельної вартості і транспортно-заготівельних витрат;
- б) купівельної вартості за виключенням транспортно-заготівельних витрат;
- в) транспортних витрат;
- г) купівельної вартості.

**9. Оцінка різних об'єктів обліку, таких як активи, зобов'язання, капітал, господарські процеси визначається:**

- а) Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні;
- б) Планом рахунків;
- в) Звітом про фінансові результати;
- г) відповідними стандартами бухгалтерського обліку.

**10. Оцінка це:**

- а) спосіб вираження за допомогою грошового вимірника наявності та руху господарських засобів;
- б) спосіб вираження за допомогою грошового вимірника наявності та руху джерел утворення господарських засобів;
- в) спосіб вираження з допомогою трудового вимірника наявності та руху господарських засобів;
- г) спосіб вираження наявності та руху господарських засобів.

**11. Калькулювання це:**

- а) спосіб групування витрат і визначення собівартості придбаних матеріальних цінностей, виготовленої продукції та виконаних робіт;
- б) спосіб вираження за допомогою грошового вимірника наявності та руху господарських засобів;
- в) витрати, пов'язані з придбанням надходження виробничих запасів;
- г) спосіб вираження наявності та руху господарських засобів.



## **12. Оцінка та калькуляція є елементами:**

- а) системи рахунків;
- б) балансу;
- в) подвійного запису;
- г) методу бухгалтерського обліку.

## **13. На вартісній оцінці базуються такі важливі економічні показники як:**

- а) собівартість, прибуток, рентабельність;
- б) фондвіддача;
- в) валова продукція;
- г) фондомісткість.

## **14. Застосування вартісної оцінки дає можливість:**

- а) порівняти витрати підприємства з доходом;
- б) зіставити та узагальнити різномірні засоби та економічні явища, порівняти витрати підприємства з виручкою, виявити результати його роботи;
- в) визначити результат;
- г) визначити рух господарських засобів.

## **15. Купівельна вартість це:**

- а) вартість, за якою воно реалізовує (продає) товар;
- б) вартість, за якою підприємство придбало товарно-матеріальні та інші цінності;
- в) сума виробничих та інших витрат на виготовлення конкретної продукції на конкретному підприємстві;
- г) первісна вартість.

## **16. Продажна вартість це:**

- а) вартість, за якою воно реалізовує (продає) товар;
- б) вартість, за якою підприємство придбало товарно-матеріальні та інші цінності;
- в) сума виробничих та інших витрат на виготовлення конкретної продукції на конкретному підприємстві;
- г) первісна вартість.

## **17. Собівартість готової продукції або послуг це:**

- а) вартість, за якою воно реалізовує (продає) товар;
- б) вартість, за якою підприємство придбало товарно-матеріальні та інші цінності;
- в) сума виробничих та інших витрат на виготовлення конкретної продукції на конкретному підприємстві;
- г) первісна вартість.

**18. Записи у бухгалтерському обліку за валютними рахунками підприємства чи установи, а також за операціями в іноземній валюті, здійснюються:**

- а) у національній грошовій одиниці України в сумах, які визначаються перерахунком іноземної валюти за курсом НБУ, що діє на дату здійснення операцій;
- б) у грошовій одиниці тієї країни з якою співпрацює підприємство;
- в) за вибором підприємства;
- г) у валюті.

**19. Основні засоби, нематеріальні активи та малоцінні і швидкозношувані предмети оцінюють:**

- а) за фактичними витратами на їх придбання, доставку і встановлення, відображаючи окремо суму їх зносу;
- б) за цінами продажу;
- в) за первісною вартістю;
- г) за чистою вартістю реалізації.

**20. Сировина і матеріали, паливо, запасні частини та інші виробничі запаси, а також вироблена готова продукція оцінюються:**

- а) за первісною вартістю;
- б) за цінами реалізації;
- в) за їх фактичною собівартістю;
- г) за фактичними витратами на їх придбання, доставку і встановлення.

**21. Калькуляційні розрахунки з визначення собівартості в розрізі встановлених статей, оформлені у вигляді документа мають назву:**

- а) калькуляції;
- б) оцінки;
- в) оцінки та калькуляції;
- г) фактичної собівартості.

**22. За призначенням і часом складання калькуляції класифікують:**

- а) масові і проміжні;
- б) попередні і виконавчі;
- в) індивідуальні;
- г) загальні і параметричні.

**23. За охопленням витрат або місцем здійснення калькуляції класифікують:**

- а) галузеві, повні, внутрішньогосподарські, змінних витрат, техногенні;
- б) попередні і виконавчі;
- в) періодичні і проміжні;
- г) загальні і параметричні.

**24. За характером виробництва калькуляції класифікують:**

- а) галузеві і повні;
- б) попередні і виконавчі;
- в) масові (періодичні), індивідуальні, проміжні;
- г) загальні і параметричні.

**25. Під об'єктом калькуляції слід розуміти:**

- а) окремий вид чи групу однорідної продукції, певну роботу або вид послуг, за якими розраховується собівартість їх виробництва;
- б) спосіб вираження наявності та руху господарських засобів;
- в) витрати, пов'язані з придбанням надходження виробничих запасів;
- г) спосіб вираження наявності та руху джерел утворення господарських засобів

**26. Калькуляція передбачає:**

- а) визначення фінансового результату;
- б) періодичне (щомісячне) узагальнення на рахунках бухгалтерського обліку облікових даних про витрати;
- в) визначення руху господарських операцій;
- г) визначення доходу і витрат підприємства.

**27. У практиці калькуляційної роботи використовують такі види одиниць як:**

- а) трудові;
- б) грошові;
- в) вартісні;
- г) натуральні, умовно-натуральні, умовні.

**28. Фактичну собівартість продукції, робіт і послуг підприємство може визначити:**

- а) лише після повного завершення звітного місяця;
- б) в кінці тижня;
- в) тільки в кінці звітного року;
- г) в кінці звітного кварталу.

**29. Для визначення величини фактичної собівартості використовують:**

- а) оцінку;
- б) калькуляцію;
- в) вартість;
- г) подвійний запис

**30. Можливість зіставити та узагальнити різномірні засоби та економічні явища, порівняти витрати підприємства з вичерпною, виявити результат дає застосування:**

- а) калькуляції;
- б) звітності;
- в) подвійного запису;
- г) вартісної оцінки.



### *Контрольні питання*

1. *Дайте визначення оцінки.*
2. *Принципи оцінки.*
3. *Дайте визначення калькуляції.*
4. *Що є об'єктом калькуляції?*
5. *Значення калькуляції.*
6. *Методи калькулювання.*
7. *Класифікація видів калькуляції.*
8. *Характеристика і визначення витрат.*
9. *Охарактеризуйте відомі вам методи калькулювання собівартості продукції.*



## **ДОКУМЕНТАЦІЯ ЯК ЕЛЕМЕНТ МЕТОДУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

- 7.1. Загальне поняття про документи і бухгалтерську документацію.*
- 7.2. Правовий і економічний зміст бухгалтерських документів, їх значення.*
- 7.3. Класифікація документів.*
- 7.4. Документообіг і його організація.*
- 7.5. Зберігання документів.*

### **7.1. ЗАГАЛЬНЕ ПОНЯТТЯ ПРО ДОКУМЕНТИ І БУХГАЛТЕРСЬКУ ДОКУМЕНТАЦІЮ**

Особливістю бухгалтерського обліку є суцільне і безперервне спостереження за всіма господарськими операціями та відображення їх в спеціальних бухгалтерських документах.

Слово «документ» походить від латинського слова «dokumentum», що означає «свідоцтво», «доказ».

Жодна господарська операція не може бути відображена в бухгалтерському обліку, якщо на неї немає належним чином складеного документа.

Порядок документального оформлення господарських операцій визначається спеціальним Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим Міністерством фінансів України від 24.05.1995 року № 88.

Відображення господарських операцій в бухгалтерських документах називається документуванням, а сукупність бухгалтерських документів називається документацією. Вона являється джерелом облікової інформації. Ті дані, що містяться в документах, в подальшій роботі є єдиною підставою для відображення господарських операцій в поточному бухгалтерському обліку.

### **7.2. ПРАВОВИЙ І ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ БУХГАЛТЕРСЬКИХ ДОКУМЕНТІВ, ЇХ ЗНАЧЕННЯ**

Бухгалтерські документи виконують різні функції. Крім носія даних для бухгалтерського обліку документи являються засобом, за допомогою якого здійснюється господарська діяльність підприємства.

Наприклад: прибутковий касовий ордер є підставою для видачі грошей із каси; платіжне доручення — це підстава для перерахування грошових коштів з розрахункового рахунку нашого підприємства на рахунок іншого підприємства; лімітно-забірні картки — підстава для одержання нафтопродуктів, запасних частин зі складу.

Економічне значення документів полягає у тому, що вони є джерелом контролю і аналізу. Тобто, за допомогою документів здійснюється контроль-аналітична функція і контролюється правильність здійснення операцій, забезпечується контроль за дотриманням платіжної, розрахункової і фінансової дисципліни, за ощадливим і раціональним витрачанням матеріальних, трудових і грошових ресурсів. Документи допомагають проводити різнобічний аналіз господарської діяльності по використанню земельних ресурсів, основних фондів, оборотних активів, виявляти причини негативних явищ, таких, як зниження рівня виробництва продукції, урожайності сільськогосподарських культур, продуктивності тварин та ін.

Попередній контроль здійснюють керівні працівники: візуючи документи, вони беруть на себе відповідальність за законність операції, оформленої цим документом.

Подальший контроль здійснюють облікові працівники при прийманні і опрацюванні документів на підприємстві, а також працівники податкових, ревізійних та фінансових органів.

Практика свідчить, що нестачі, розтрати, безгосподарність та різні зловживання найчастіше бувають там, де документи оформлюються несвоєчасно і неохайно, а облік ведеться незадовільно.

Бухгалтерські документи мають велике правове (юридичне) значення.

Правильно і своєчасно складені первинні документи виступають письмовим доказом здійснення господарських операцій. Вони використовуються судовими органами при розгляді господарських позовів.

Судові органи визнають за документами доказову юридичну силу в тому випадку, якщо їх складено своєчасно і належним чином.

Документи мають вирішальне значення для фінансового контролю, аудиту і документальних ревізій.

Поряд з паперовими документами широко застосовуються машинні носії облікової інформації — це магнітні диски, магнітні стрічки, дискети та ін.

### 7.3. КЛАСИФІКАЦІЯ ДОКУМЕНТІВ

Класифікація документів — це поділ їх на групи за певними ознаками.

**За призначенням** документи поділяють на розпорядчі, виправдні (виконавчі), бухгалтерського оформлення і комбіновані.

**Розпорядчими** називаються документи, що містять наказ або завдання на здійснення господарської операції. Ці документи є підставою для приймання і видачі грошей з каси, товарно-матеріальних цінностей зі складу та ін. Тобто, являються свідомством про право на здійснення операції. Більшість з них після виконання господарської операції перетворюються у виправдні. До них відносяться накази, чеки на одержання грошових коштів в банку, довіреності, платіжні доручення та ін.

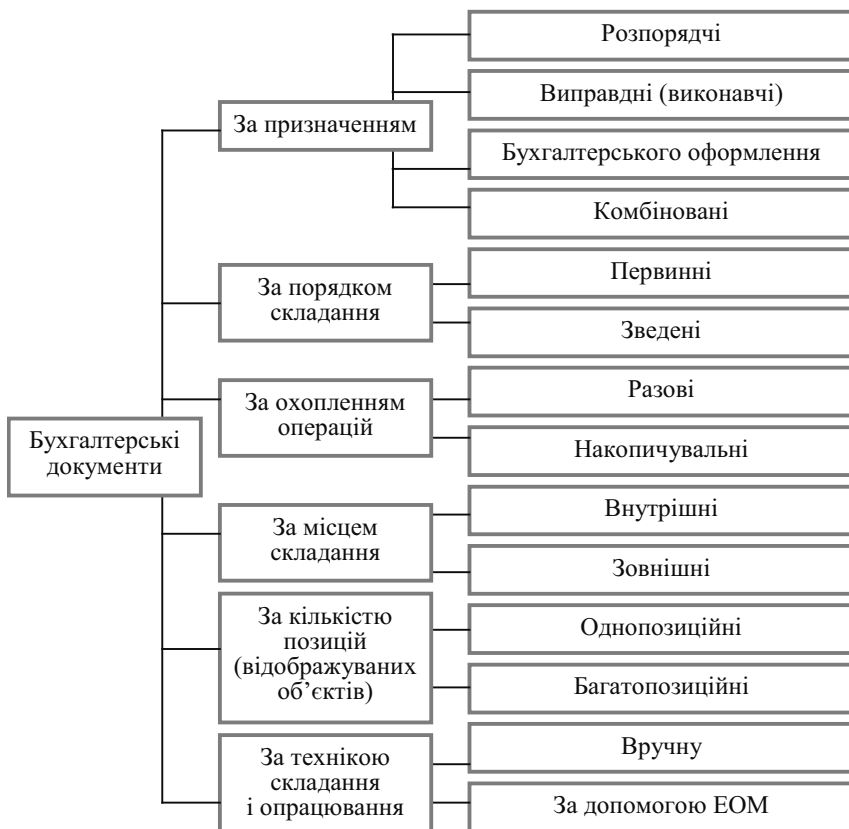


Рис. 6.1. Класифікація бухгалтерських документів

Ці документи не містять підтверджуючих фактів про здійснення операції. А тому, самі по собі, вони не можуть служити підставою для відображення господарських операцій в обліку.

Документів, в яких міститься тільки розпорядження до виконання господарської операції мало. Найчастіше застосовуються комбіновані документи.

**Виправдні** — це такі документи, які оформлюють вже після здійснення господарської операції. Таким чином вони являють собою перший етап облікової реєстрації. Виконавці (касири, комірники) ніби то виправдовують свої дії цими документами. До них належать: акт приймання — передачі основних засобів, акт приймання грубих і соковитих кормів, акт на оприбуткування приплоду тварин, та ін. Такі документи є підставою для відображення даних в бухгалтерському обліку.

**Документи бухгалтерського оформлення** — це такі, які складають працівники бухгалтерії для підготовки облікових записів, а також для полегшення, скорочення, спрощення облікових записів.

До них відносять розподільчі і групувальні відомості. Наприклад: відомість розподілу суми загальноновиробничих і загальногосподарських витрат, бухгалтерська довідка. Бухгалтерські довідки складають у випадках, коли треба перенести суму з одного бухгалтерського рахунку на інший, оформити закриття рахунку або виправити помилки, що допущені в облікових записах.

Такі документи не мають самостійного значення. їх можна використовувати тільки разом з виправдними документами.

**Комбіновані** — це документи, які за своїм змістом і призначенням поєднують в собі функції кількох видів документів.

До них належать: звіт про використання коштів наданих на відрядження або під звіт (авансовий звіт), прибутковий і видатковий касові ордери, лімітно-забірні картки, наряди на виконання робіт та ін.

Так, авансовий звіт складає підзвітна особа після виконання виробничого завдання, пов'язаного з грошовими витратами. В цьому документі дається перелік усіх понесених витрат з зазначенням кореспондуючих рахунків.

**За порядком складання** документи поділяють на первинні і зведені.

**Первинні** документи складають в момент здійснення господарської операції (акти на приймання робіт, накладні на здачу продукції на склад та ін.).



**Зведені** документи складають на підставі даних однорідних первинних документів шляхом групування і узагальнення показників (звіти касира, авансові звіти, відомості розподілу нарахованої заробітної плати та ін.). Зведені документи мають велике значення для скорочення обсягів облікової роботи. Їх застосування дозволяє значно зменшити кількість бухгалтерських записів.

**За способом охоплення операцій** документи поділяють на разові і накопичувальні.

**Разові** документи використовуються для оформлення однієї або кількох однорідних операцій, які записують до документа одночасно. Особливість їх у тому, що відразу ж після складання вони можуть бути передані в бухгалтерію для опрацювання (прибуткові і видаткові касові ордери).

**Накопичувальні** документи служать для оформлення однорідних операцій, які здійснюються на підприємстві в різні періоди часу. Їх складають з метою зменшення кількості однорідних документів за тими операціями, що виконуються багато разів за короткий проміжок часу. До них відносять авансові звіти, відомість руху молока, табель обліку робочого часу, реєстр відправки зерна та іншої продукції з поля.

На відміну від разових, накопичувальні документи відображаються в обліку тільки після внесення в них останньої операції і підрахунку суми всіх записів.

**За місцем складання** документи поділяють на внутрішні (складаються на самому підприємстві) і зовнішні (складаються і надходять від інших підприємств).

**До внутрішніх** відносять усі первинні документи складені у підрозділах.

**До зовнішніх** відносять, наприклад, рахунки-фактури, які надходять від постачальників разом з ТМЦ, або приймальні квитанції, які надсилають покупці нашої готової продукції та ін.

**За побудовою** бувають документи однопозиційні та багатопозиційні.

**Однопозиційними** є документи, в яких відображаються операції стосовно надходження або витрачання одного виду матеріалів.

**Багатопозиційні** — це документи, які відображають рух кількох матеріалів.

**За технікою складання і опрацювання** документи поділяють на такі, що складені **вручну** і такі, що складені **за допомогою ЕОМ**.

Виходячи з розглянутої характеристики та класифікації, відзначимо, що кожний з документів водночас може належати до різних груп.

Наприклад: акт на оприбуткування приплоду тварин — це виправдний, первинний, разовий, внутрішній, багатопозиційний, складений вручну документ. Рахунок-фактура — це виправдний, первинний, разовий, зовнішній, багатопозиційний, складений за допомогою ЕОМ документ.

#### **7.4. ДОКУМЕНТООБІГ І ЙОГО ОРГАНІЗАЦІЯ**

Документообігом називається рух документів в процесі їх оперативного використання і бухгалтерського опрацювання з моменту складання або одержання від інших підприємств до передачі на зберігання в архів після запису в облікові реєстри.

На кожному підприємстві складається план (графік) документообігу, з яким повинні бути ознайомлені всі працівники. В графіку стосовно кожного документу зазначається: призначення документу, кількість примірників, вказується коли і ким повинні бути складені документи і ким підписані. Вказуються терміни передачі документів до бухгалтерії і робота, яку проводять з документами в бухгалтерії.

Графік документообігу складають у вигляді схеми або таблиці.

Кожному виконавцю робіт надається виписка з графіку, де наводиться перелік документів, за які відповідає працівник.

Це дозволяє підвищити відповідальність працівників, ознайомити їх з функціональними обов'язками, організувати чітку систему документообігу, прискорити процес оформлення і проходження документів на всіх етапах їх опрацювання та складання необхідної звітності, отримати достовірну інформацію для контролю і управління підприємством.

#### **7.5. ЗБЕРІГАННЯ ДОКУМЕНТІВ**

Первинні та зведені документи після їх опрацювання передаються до архіву.

Для цього первинні документи звітного періоду комплектуються в хронологічному порядку, нумеруються, переплітаються і супроводжуються відповідною довідкою до архіву. Звіти переплітаються окремо. Бланки суворої звітності зберігають в сейфах. Всі документи реєструють в архівній книзі.

В окремих випадках за письмовою вимогою судово-слідчих, ревізійних, податкових та інших органів, з дозволу керівника підприємства з архіву можуть вилучатись окремі документи. Замість вилучених документів в папку обов'язково вкладають їх копії і реєстр вилучених документів із зазначенням причини і дати вилучення, про що обов'язково роблять позначки в архівній книзі.

У випадках зникнення або знищення документів керівник підприємства повинен негайно письмово повідомити про це в правоохоронні органи.

Строки зберігання документів:

— для більшості документів, що були підставою для здійснення облікових записів встановлено строк зберігання 3 роки;

— акти ревізій, відомості про заробітну плату зберігаються 5 років;

— особові рахунки робітників, річні звіти, баланси зберігаються постійно, але не менше 75 років.

Після закінчення строків зберігання особливо важливі документи передають місцевому архіву, а інші — здають в макулатуру або знищують.



### *Тести для самоконтролю*

#### **1. Документ є:**

- а) сумою заборгованості дебіторів підприємству на певну дату;
- б) письмовим доказом фактичного здійснення господарської операції або письмовим розпорядженням на право її здійснення;
- в) зобов'язанням;
- г) узагальненням інформації про діяльність підприємства.

#### **2. Обов'язковим реквізитом кожного документу є:**

- а) назва підприємства, назва документу, номер, код форми, дата складання, зміст господарської операції, підписи посадових осіб;
- б) назва документу;
- в) підписи посадових осіб;
- г) дата складання.

#### **3. До виправданих (виконавчих) документів належать:**

- а) бухгалтерські довідки;
- б) лімітно-забірні картки;
- в) виписки банку з поточного або інших рахунків підприємства;
- г) прибутковий касовий ордер.

**4. До документів бухгалтерського оформлення належать:**

- а) авансові звіти, акти;
- б) бухгалтерські довідки, відомості нарахування амортизації основних засобів;
- в) наряди на виконання робіт;
- г) таблиць обліку робочого часу.

**5. Первинні документи складають:**

- а) в момент здійснення господарської операції або, якщо це неможливо, безпосередньо після її завершення;
- б) до здійснення господарської операції;
- в) за день до операції;
- г) на наступний день.

**6. Документообіг і графік документообігу на підприємстві розробляється:**

- а) керівником;
- б) спеціалістом відділу економіки;
- в) головним бухгалтером;
- г) заступником керівника підприємства.

**7. Архів повинен бути організований так:**

- а) щоб не було забезпечено зберігання документів;
- б) щоб було забезпечено зберігання лише первинних документів;
- в) щоб було забезпечено зберігання документів і можливість швидкого їх знаходження;
- г) щоб однорідні за змістом і за певний період документи були згруповані.

**8. Постійний архів призначений:**

- а) для зберігання всіх справ підрозділів підприємства;
- б) для зберігання бухгалтерських документів;
- в) такий архів не організовується ніде;
- г) для зберігання первинних документів.

**9. Поточний архів організовується безпосередньо:**

- а) на місці постійного архіву;
- б) в бухгалтерії;
- в) його ніде не організовують;
- г) у спеціально обладнаному приміщенні.

**10. Терміни зберігання бухгалтерських документів затверджені:**

- а) керівником підприємства;
- б) наказом Головного архівного управління;
- в) Указом Президента України;
- г) головним бухгалтером.

**11. Первинні документи і додатки до них зберігаються в архіві:**

- а) 1 рік;
- б) 2 роки;
- в) 3 роки;
- г) 4 роки.

**12. Після закінчення встановлених строків зберігання в архіві документів, що не мають особливо важливого значення, їх:**

- а) передають на зберігання до місцевого архіву;
- б) знищують;
- в) повторно використовують;
- г) передають до постійного архіву.

**13. Формальна перевірка документів полягає:**

- а) у перевірці повноти і правильності заповнення всіх реквізитів;
- б) у перевірці всіх арифметичних розрахунків, що містяться у документах;
- в) у перевірці доцільності і законності операцій, відображених в документах;
- г) у зазначенні грошової оцінки натуральних або трудових вимірників.

**14. Бухгалтерські документи за призначенням поділяються:**

- а) розпорядчі, виправдні, бухгалтерського оформлення, комбіновані;
- б) разові, накопичувальні;
- в) первинні, зведені;
- г) однопозиційні, багатопозиційні.

**15. Бухгалтерські документи за порядком складання поділяються:**

- а) однопозиційні і багатопозиційні;
- б) внутрішні і зовнішні;
- в) разові і накопичувальні;
- г) первинні і зведені.

**16. За охопленням операцій бухгалтерські документи поділяються:**

- а) однопозиційні і багатопозиційні;
- б) внутрішні і зовнішні;
- в) разові і накопичувальні;
- г) первинні і зведені.

**17. Бухгалтерські документи за місцем складання поділяються:**

- а) однопозиційні і багатопозиційні;
- б) внутрішні і зовнішні;
- в) разові і накопичувальні;
- г) первинні і зведені.

**18. Бухгалтерські документи за кількістю позицій поділяються:**

- а) однопозиційні і багатопозиційні;
- б) внутрішні і зовнішні;
- в) разові і накопичувальні;
- г) первинні і зведені.

**19. Графіком документообігу називається:**

- а) шлях проходження документів з моменту їх створення до моменту передачі їх до архіву;
- б) технологія обробки документу в бухгалтерії підприємства;
- в) порядок складання документу;
- г) строки та порядок подання внутрішньогосподарської звітності.

**20. Акт на оприбуткування приплоду тварин відноситься за призначенням до документів:**

- а) розпорядчі;
- б) виправдні;
- в) бухгалтерського оформлення;
- г) комбіновані.

**21. Платіжні доручення за призначенням відносяться до документів:**

- а) розпорядчі;
- б) виправдні;
- в) зовнішні;
- г) накопичувальні.

**22. Видатковий касовий ордер за призначенням відносять до документів:**

- а) бухгалтерського оформлення;
- б) комбінований;
- в) внутрішній;
- г) зовнішній.

**23. Подорожній лист вантажного автомобіля за призначенням відносять до документів:**

- а) розпорядчі;
- б) виправдні;
- в) бухгалтерського оформлення;
- г) комбіновані.

**24. Акт приймання-передачі основних засобів за призначенням відносять до документів:**

- а) розпорядчі;
- б) виправдні;
- в) бухгалтерського оформлення;
- г) комбіновані.

**25. Відомість розподілу загальновиробничих витрат за призначенням відносять до документів:**

- а) розпорядчі;
- б) виправдні;
- в) бухгалтерського оформлення;
- г) комбіновані.

**26. Авансовий звіт за призначенням відноситься до документів:**

- а) розпорядчі;
- б) виправдні;
- в) внутрішні;
- г) зовнішні.

**27. За порядком складання видаткові касові ордери відносяться до:**

- а) первинні;
- б) зведені;
- в) внутрішні;
- г) зовнішні.

**28. Прибуткові касові ордери за способом охоплення операцій відносяться до:**

- а) разові;
- б) накопичувальні;
- в) зовнішні;
- г) багатопозиційні.

**29. Табелі обліку робочого часу за способом охоплення операцій відносяться до документів:**

- а) разові;
- б) накопичувальні;
- в) зовнішні;
- г) розпорядчі.

**30. Рахунок-фактура постачальника за місцем складання відноситься до документів:**

- а) внутрішні;
- б) зовнішні;
- в) накопичувальні;
- г) комбіновані.



### *Контрольні питання*

1. Дайте визначення поняття «документ».
2. Яке значення документів в управлінні господарською діяльністю?
3. За якими ознаками класифікують документи?
4. Дайте визначення документообігу. Який порядок його організації.
5. Схема організації документообігу на підприємстві.
6. Порядок зберігання документів.





## ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ, ЯК ЕЛЕМЕНТ МЕТОДУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

- 8.1. Завдання інвентаризації і її значення.
- 8.2. Види інвентаризації.
- 8.3. Порядок проведення і оформлення результатів інвентаризації.
- 8.4. Відображення результатів інвентаризації в бухгалтерському обліку.

### 8.1. ЗАВДАННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ І ЇЇ ЗНАЧЕННЯ

Інвентаризація — як елемент методу бухгалтерського обліку служить для забезпечення відповідності фактичних і облікових даних. Але інколи дані обліку не співпадають з дійсно наявними фактичними показниками по таких причинах:

— природні втрати внаслідок зміни ваги або якості, впливу температури, вологості, втрат при зберіганні і т. д.;

— неакуратність і неуважність при прийманні і відпуску ТМЦ та готової продукції, як наприклад: помилки при обмірюванні, прорахунку сум, помилки при зважуванні, в результаті чого фіксується інша кількість або якість;

— помилки в обліку: помилкові записи в облікових регістрах, арифметичні помилки при підрахунку, неправильне відображення документальних даних по рахунках;

— зловживання, як то крадіжка, обважування і т. ін.

Всі ці явища не можуть бути виявлені в момент їх скоєння, а тому вони не були зафіксовані в обліку своєчасно.

Розходження даних виявляється лише в результаті періодичних перевірок і порівняння фактичних залишків майна з даними обліку. Фактичні залишки товарно-матеріальних цінностей, грошей та інше виявляються під час проведення інвентаризації.

Отже, **інвентаризація** — це періодична перевірка наявності та стану ТМЦ (основних і оборотних засобів) в натурі, а також наявності коштів. Інвентаризувати — значить виконувати технічні дії зі складання опису інвентарю, майна.

Інвентаризації підлягає все майно підприємства, включаючи об'єкти невиробничого призначення, діючі об'єкти, об'єкти та предмети, що передані в оренду або перебувають на реконструкції, модернізації, консервації, у ремонті, запасі чи резерві незалежно від технічного стану.

Основні завдання інвентаризації:

1. Виявлення фактичної наявності майна підприємств, грошових коштів, стану взаєморозрахунків та об'єктів незавершеного виробництва.

2. Знайти ТМЦ та інше майно, які частково чи зовсім втратили початкову якість (наприклад, внаслідок морального чи фізичного зносу).

3. Виявити ті види майна, які зовсім не використовувались і не будуть в майбутньому корисні (наприклад, запасні частини до техніки, якої вже не має в господарстві, але їх ще можна реалізувати і мати економічну вигоду).

4. Перевірка стану дотримання правил і умов зберігання ТМЦ і грошових коштів, правил утримання і експлуатації машин і устаткування, приміщень і ін.

5. Забезпечення відповідності фактичних і облікових даних.

Інвентаризація має важливе значення для контролю за збереженням власності підприємства.

Таким чином, інвентаризація є обов'язковим доповненням документування. Тільки при допомозі цих елементів забезпечується повне достовірне відображення всіх господарських явищ.

## 8.2. Види ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ

В залежності від повноти охоплення перевіркою об'єктів інвентаризація поділяється на 2 види:

- 1) повна;
- 2) часткова.

**Повна** — охоплює без виключення всі об'єкти підприємства і передбачає перевірку усього майна та стану розрахункових відносин.

Вона проводиться: перед складанням річного звіту станом на 1 січня; при зміні матеріально-відповідальної особи (на день приймання — передачі справ); за рішенням судово-слідчих органів, у випадках техногенних аварій, пожеж чи стихійного лиха (на день після закінчення явищ); у разі ліквідації підприємства або його приватизації та ін.

Повна інвентаризація дає найбільш повну інформацію про майновий стан підприємства. Оскільки проведення повної інвентаризації є досить трудомістким (вимагає участі значної кількості працівників одночасно), її дозволяється проводити поетапно.

**Часткова** інвентаризація проводиться поза планом, при необхідності перевірки наявності майна чи грошей на певному об'єкті у конкретної матеріально-відповідальної особи. Наприклад, при зміні матеріально-відповідальної особи, при підозрі крадіжок або зловживань та ін.

Як за повної, так і за часткової інвентаризації, ТМЦ та грошові кошти можуть перевірятися двома методами: суцільним та вибіркоким.

**Суцільна** інвентаризація — це перевірка фактичної наявності всіх ТМЦ, що перебувають в місцях зберігання (на складах, коморах, відділеннях тощо)

**Вибіркова** інвентаризація охоплює перевірку окремих видів цінностей. Особливо це стосується перевірки дорогоцінних та дефіцитних речей.

**Повторні** та **додаткові** інвентаризації проводяться, як правило, через незадовільне проведення основних за рішенням керівництва підприємства чи правоохоронних органів. За повторної інвентаризації виконуються ті самі функції, що й за суцільної перевірки. Додаткова інвентаризація має на меті, здебільшого, виявлення фактичної наявності конкретних цінностей, а тому за своїм змістом вона часто відповідає вимогам вибіркової інвентаризації.

Відповідно до Інструкції про проведення інвентаризації № 69 від 11 серпня 1994 року в сільськогосподарських підприємствах керівництво самостійно визначає перелік майна і розрахунків, що підлягають інвентаризації під час кожної з них, окрім тих випадків коли проведення її є обов'язковим із дотриманням строків і кількості.

По своєму характеру інвентаризація поділяється на планові і несподівані.

**Планові** проводяться згідно раніше складеного графіку, виходячи із доцільності і найкращих умов їх проведення.

Кількість інвентаризацій протягом року і конкретні дати їх проведення встановлюються календарним планом, який складає головний бухгалтер і затверджує керівник.

**Несподівані** проводяться по розпорядженню керівника підприємства або керівного органу, на вимогу ревізора та слідчих органів, які в цей час проводять ревізію в господарстві, у випадках пожеж, псування чи нестач цінностей, стихійного лиха та ін.

Раптово проведені інвентаризації є досить ефективними, оскільки вони підвищують відповідальність матеріально-відповідальних осіб у своєчасному оприбуткуванні і списанні ТМЦ, прави-

льності їх зберігання. Очікування таких інвентаризацій запобігає зловживанням.

*Таблиця 8.1*

**ОБОВ'ЯЗКОВІ ВИПАДКИ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ**

Об'єкт проведення	Терміни проведення
Основні засоби	не рідше 1 разу в рік (за виключенням робочої і продуктивної худоби) не пізніше 1 листопада
Будівлі і споруди та інші нерухомі об'єкти	1 раз в 2—3 роки
Бібліотечний фонд	1 раз в 5 років
Інвентаризація капітальних вкладень	щороку станом на 1 грудня
Незавершене виробництво	на 1 листопада-рослинництво на 1 січня тваринництво
Поточні біологічні активи	не рідше 1 раз в квартал
Корми, насіння, добрива, отрутохімікати, тверде паливо.	2 рази на рік станом на 1 липня та 1 грудня
С.-г. продукція, продукція промислового виробництва.	1 раз в рік 1 грудня
МШП	не раніше 1 жовтня 1 раз на рік
Грошові кошти і розрахунки з банком	в касі — несподівано, без попередження касира; розрахунків з банком — станом на 1 число місяця
Розрахунки з бюджетом	не рідше 1 разу в квартал
Розрахунки з постачальниками, покупцями та ін. дебіторами.	щокварталу

**8.3. ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ  
І ОФОРМЛЕННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ**

Проводиться інвентаризація спеціально створеною на підприємстві комісією, склад якої затверджує керівник спеціальним наказом.

В роботі комісії обов'язково бере участь головний бухгалтер та матеріально-відповідальна особа.

Проведення інвентаризації, як правило, проводиться перед початком звітного періоду (наприклад, на 1 число). Це полегшує наступну перевірку і порівняння даних інвентаризації з показниками обліку.

До початку інвентаризації в місцях зберігання ТМЦ, які будуть перевіряти, повинна бути закінчена обробка всіх прибуткових і видаткових документів, їх дані повинні бути відображені в аналітичному обліку і визначені показники кінцевого сальдо.

Перевірка фактичних залишків ТМЦ проводиться при обов'язковій участі матеріально-відповідальної особи.

Проводять перерахування, зважування, перемірювання та інші роботи для виявлення фактичної наявності майна чи грошей.

Дані про кількість виявлених або підрахованих ТМЦ чи грошей заносять в інвентаризаційний опис, де попередньо, по кожному найменуванню, були проставлені дані бухгалтерського обліку. На неякісні і зіпсовані ТМЦ та цінності, що перебувають на зберіганні чи передані на комісію для реалізації чи на переробку, інвентаризаційні описи складаються окремо.

Таким чином, після проведення інвентаризації в даному документі по кожному виду ТМЦ є два показники:

- дані бухгалтерського обліку;
- фактична наявність.

Це дозволяє порівняти дані показники і визначити відхилення облікових даних від фактичних. Інвентаризаційний опис підписують всі члени комісії і передають його в центральну бухгалтерію. Там складають спеціальну порівняльну відомість де відображають тільки ті види ТМЦ, по яких були виявлені розбіжності: нестачі чи надлишки.

Матеріально-відповідальна особа повинна дати письмове пояснення по тим видам найменувань, де виявлені нестачі чи надлишки.

На основі цих пояснень і представлених матеріалів, комісія встановлює характер і причини виявлених нестач, втрат, надлишків.

Висновки, пропозиції і рішення інвентаризаційних комісій оформляються спеціальним протоколом, який затверджує керівник підприємства.

#### **8.4. ВІДОБРАЖЕННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ**

В своєму висновку комісія визначає порядок дій по виявлених розбіжностях і пропозиції щодо їх урегулювання.

Так, згідно нормативних актів, всі виявлені нестачі відображають по дебету рахунка 94 субрахунку 7 «Нестачі і витрати від

псування цінностей» і кредиту рахунків з обліку майна і грошей, де була виявлена нестача.

Після цього зафіксовану суму відносять в дебет тих рахунків, на яких відображають суми, що підлягають відшкодуванню чи списанню їх на збитки чи інші варіанти.

Нестачі ТМЦ в межах норм природного убутку (в результаті усихання зерна чи кормів, руйнування будівельних матеріалів) списують на витрати виробництва пропорційно сум використаних на це виробництво таких же ТМЦ.

Нестача більше норми природного убутку, яка сталася по вині матеріально-відповідальної особи, підлягає списанню на винуватців і стягненню з них відповідної суми.

Розглянемо приклад:

Виявлена нестача у матеріально-відповідальної особи ТМЦ (готової продукції, товарів) при інвентаризації:

1) Відобразимо суму нестачі за фактичною собівартістю:

Дт 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»

Кт рах. 20, 21, 26..30

2) Віднесемо суму нестач на винну особу:

Дт 375 «Розрахунки за відшкодування завданих збитків»

Кт 716 «Відшкодування раніше списаних активів»

3) Списуємо суму балансової вартості на рахунок 79:

Дт 79 «Фінансові результати»

Кт 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»

4) Відображаємо суму відшкодування винною особою (у розмірі більше балансової вартості):

Дт 719 «Інший операційний дохід»

Кт 79 «Фінансові результати»

З відшкодованої суми покриваються збитки господарства по нестачах і псуванню цінностей, а решта сплачується в бюджет.

Відображення в обліку суми втрат від стихійного лиха:

1) Дт 991 «Втрати від стихійного лиха»,

992 «Втрати від техногенних катастроф і аварій»,

993 «Інші надзвичайні витрати»

Кт 10, 20, 21, 22, 26, 27

2) Віднесемо на збитки:

Дт 79 Кт 441(200 грн.)

Дт 442 Кт 79 (150 грн.)

Збитки склали — 50 грн.

ІІ варіант: Дт 79 К-т 991, 992, 993.

Списання суми втрат від надзвичайних подій.

Якщо під час інвентаризації виявлено надлишки ТМЦ чи грошей в касі або ін. майна, його оприбутковують і зараховують до прибутку підприємства:

Дт рах. 30, 20, 10, 21, 26, 27.

Кт рах. 79 «Фінансові результати»

Інвентаризація розрахунків з іншими підприємствами здійснюється за документами і обов'язково погоджується.

Виявлена дебіторська заборгованість з простроченим строком позивної давності та заборгованість, яка визнається безнадійною, записується в окремий інвентаризаційний опис із зазначенням причин їх виникнення і винних у цьому осіб.

Протокол засідання інвентаризаційної комісії затверджується керівником підприємства не пізніше 10 днів після закінчення проведення інвентаризації.

Адміністрація підприємства повинна прийняти негайно рішучі заходи для усунення причин нестачі і псування майна, виявленого при інвентаризації.

Результати інвентаризації повинні бути відображені в обліку і звітності за той місяць, коли була проведена інвентаризація.

Підприємства та організації повинні щорічно звітувати про результати проведених у звітному періоді інвентаризацій.



### *Тести для самоконтролю*

#### **1. Як елемент методу бухгалтерського обліку інвентаризація представляє собою:**

- а) перевірку наявності активів і їх співставлення їх з даними бухгалтерського обліку;
- б) елемент методу бухгалтерського обліку, який дозволяє натуральні вимірники перевести в грошові;
- в) елемент методу бухгалтерського обліку, який дозволяє вести первинне спостереження за об'єктами обліку;
- г) елемент методу бухгалтерського обліку, який дозволяє систематизувати облікові дані про наявність та рух об'єктів бухгалтерського обліку.

#### **2. За повнотою охоплення перевіркою інвентаризація буває:**

- а) повна і часткова;
- б) планова;
- в) несподівана;
- г) очікувана.

**3. По характеру проведення інвентаризації поділяються:**

- а) планова і несподівана;
- б) неповна;
- в) провізорна;
- г) повна.

**4. Чи має право бути присутньою матеріально-відповідальна особа при проведенні інвентаризації:**

- а) має;
- б) немає;
- в) зобов'язана;
- г) по бажанню.

**5. При проведенні інвентаризації складають:**

- а) порівняльну відомість;
- б) відомості розподілу;
- в) відомості списання нестач;
- г) акт проведення інвентаризації.

**6. В якому документі відображаються відомості про нестачі і лишки:**

- а) порівняльній відомості;
- б) відомості розподілу;
- в) відомості списання нестач;
- г) акті проведення інвентаризації.

**7. На якому рахунку відображаються відомості про нестачі і втрати від псування цінностей:**

- а) 93;
- б) 94;
- в) 95;
- г) 97.

**8. Куди відносять нестачі в межах норм природного збитку:**

- а) на витрати виробництва;
- б) на збитки підприємства;
- в) на матеріально-відповідальну особу;
- г) списуються за рахунок прибутку.

**9. Нестачі більш норм природного збитку (якщо не встановлена винна особа) відносяться:**

- а) на витрати виробництва;
- б) на збитки підприємства;
- в) на матеріально-відповідальну особу;
- г) списуються за рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства.



**10. Яка посадова особа затверджує акти інвентаризації:**

- а) керівник підприємства;
- б) головний бухгалтер;
- в) голова ревізійної комісії;
- г) головний інженер.

**11. В залежності від повноти охоплення перевірки засобів господарства розрізняють інвентаризацію**

- а) повна, часткова;
- б) позапланова;
- в) вибіркова;
- г) планова.

**12. Виявлені надлишки грошей в касі оприбутковують і зараховують:**

- а) на збитки підприємства;
- б) до прибутку підприємства;
- в) на витрати виробництва;
- г) до бюджету.

**13. Фактичні залишки товарно-матеріальних цінностей, грошей та інші виявляються:**

- а) під час проведення інвентаризації;
- б) документального відображення господарської операції;
- в) при складанні балансу в кінці звітного періоду;
- г) щомісячно.

**14. Виявлення фактичної наявності майна підприємств, грошових коштів, стану взаєморозрахунків та об'єктів незавершеного виробництва це:**

- а) облік процесу реалізації;
- б) основне завдання документації;
- в) облік процесу постачання;
- г) основне завдання інвентаризації.

**15. Інвентаризація, що охоплює без виключення всі об'єкти підприємства і передбачає перевірку усього майна та стану розрахункових відносин називається:**

- а) повною;
- б) частковою;
- в) тимчасовою;
- г) несподіваною.

**16. Інвентаризація проводиться поза планом при необхідності перевірити наявність майна чи грошей на певному об'єкті у конкретної матеріально-відповідальної особи називається:**

- а) повною;
- б) частковою;
- в) тимчасовою;
- г) несподіваною.

**17. Інвентаризація, що проводяться згідно раніше складеного графіку, виходячи із доцільності і найкращих умов їх проведення це:**

- а) повна інвентаризація;
- б) часткова інвентаризація;
- в) планова інвентаризація;
- г) несподівана інвентаризація.

**18. Інвентаризація, що проводяться по розпорядженню керівника підприємства або вищестоящої організації, на вимогу ревизора, який в цей час проводить ревізію в господарстві, у випадках пожеж, стихійного лиха та інші це:**

- а) повна інвентаризація;
- б) часткова інвентаризація;
- в) планова інвентаризація;
- г) несподівана інвентаризація.

**19. Раптово проведені інвентаризації є:**

а) досить ефективними, оскільки вони підвищують відповідальність матеріально-відповідальних осіб у своєчасному оприбуткуванні і списанні ТМЦ, правильності їх зберігання;

б) не ефективними, оскільки вони знижують відповідальність матеріально-відповідальних осіб у своєчасному оприбуткуванні і списанні ТМЦ;

- в) очікування таких інвентаризацій сприяє зловживанням;
- г) зовсім не потрібними.

**20. Протокол засідання інвентаризаційної комісії затверджується керівником підприємства в термін:**

- а) не пізніше 10 днів після закінчення проведення інвентаризації;
- б) в кінці місяця;
- в) не пізніше 15 днів після закінчення проведення інвентаризації;
- г) протягом дня.

**21. Результати проведеної інвентаризації повинні бути відображені в обліку і звітності:**

- а) за той місяць, коли була проведена інвентаризація;
- б) на наступний місяць після проведення інвентаризації;
- в) в кінці року;
- г) в кінці кварталу.

**22. Підприємства та організації повинні звітувати про результати проведених у звітному періоді інвентаризацій:**

- а) в залежності від обставин;
- б) один раз в три роки;
- в) взагалі не звітувати;
- г) щорічно.

**23. Інвентаризація розрахунків з іншими підприємствами здійснюється:**

- а) за документами і обов'язково погоджується;
- б) тільки в усній формі;
- в) не завжди за документами але обов'язково погоджується;
- г) за згодою сторін.

**24. Якщо під час інвентаризації виявлено надлишки ТМЦ чи грошей в касі або іншого майна в такому випадку його:**

- а) оприбутковують і зараховують до прибутку підприємства;
- б) оприбутковують але не зараховують до прибутку підприємства;
- в) безоплатно передають іншим підприємствам;
- г) списують на витрати виробництва.

**25. Інвентаризацію основних засобів проводять:**

- а) 1 раз в 2—3 роки;
- б) не рідше 1 разу в рік (за виключенням тварин) не пізніше 1 листопада;
- в) 1 раз в 5 років;
- г) не рідше 1 раз в квартал.

**26. Інвентаризацію капітальних вкладень проводять:**

- а) 1 раз в 2—3 роки;
- б) не рідше 1 разу в рік (за виключенням тварин) не пізніше 1 листопада;
- в) щороку станом на 1 грудня;
- г) не рідше 1 раз в квартал.

**27. Інвентаризацію ТМЦ проводять:**

- а) 1 раз в 2—3 роки;
- б) 2 рази на рік станом на 1 липня та 1 грудня;
- в) щороку станом на 1 грудня;
- г) не рідше 1 раз в квартал.

**28. Інвентаризацію незавершеного виробництва в рослинництві проводять:**

- а) 1 раз в 2—3 роки;
- б) 2 рази на рік станом на 1 липня та 1 грудня;
- в) щороку станом на 1 грудня;
- г) на 1 листопада.

**29. Інвентаризацію незавершеного виробництва в тваринництві проводять:**

- а) 1 раз в 2—3 роки;
- б) 2 рази на рік станом на 1 липня та 1 грудня;
- в) на 1 січня;
- г) на 1 листопада.

**30. Інвентаризацію МШП проводять:**

- а) не раніше 1 жовтня 1 раз на рік;
- б) 2 рази на рік станом на 1 липня та 1 грудня;
- в) щороку станом на 1 липня;
- г) на 1 серпня.



*Контрольні питання*

1. Дайте визначення інвентаризації.
2. Основні причини, які обумовлюють розбіжності фактичної наявності майна і зобов'язань з даними бухгалтерського обліку.
3. Нормативні акти, які регулюють проведення інвентаризації.
4. Завдання інвентаризації.
5. Випадки, коли проведення інвентаризації обов'язкове.
6. Техніка проведення інвентаризації.
7. Принципи інвентаризації.
8. Терміни проведення інвентаризації в сільському господарстві.
9. Відображення результатів інвентаризації на рахунках бухгалтерського обліку.



## МЕТОДОЛОГІЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ

- 9.1. *Методологічні основи обліку кругообігу господарських активів. Стадії руху активів, їх загальна схема.*
- 9.2. *Облік процесу постачання.*
- 9.3. *Облік процесу виробництва.*
- 9.4. *Облік процесу реалізації.*

### 9.1. МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ КРУГООБІГУ ГОСПОДАРСЬКИХ АКТИВІВ. СТАДІЇ РУХУ АКТИВІВ, ЇХ ЗАГАЛЬНА СХЕМА

Виробнича діяльність підприємства починається із забезпечення його необхідними засобами виробництва — це **I стадія кругообігу** господарських засобів. Процес придбання і заготівлі засобів виробництва називається **постачанням**. В процесі постачання грошові кошти переходять в форму виробничих запасів або основних засобів. На цій стадії підприємство вступає у різноманітні економічні взаємозв'язки з іншими підприємствами і організаціями, виникають розрахункові взаємовідносини.

I стадія **Гроші** → **Запаси**

Наступна, **II стадія кругообігу** — **процес виробництва**, де господарські засоби або оборотні активи сфери виробництва з'єднуються з робочою силою. В цьому процесі під дією праці окремі елементи виробничих запасів видозмінюються і набувають інших якостей. Результатом процесу виробництва є готова продукція, яка в подальшому використовується для забезпечення виробничих і особистих потреб працюючих.

Схематично: **Запаси** → **Виробництво** → **Продукція**

**III стадія** — завершальна стадія кругообігу господарських засобів, яка називається **реалізація продукції**. При цьому підприємство передає свою готову продукцію іншому підприємству або фізичній особі і за це отримує гроші. На цій стадії кругообігу готова продукція переходить в форму грошей. Якщо передача продукції покупцям в часі випереджує надходження грошей за неї, то ця продукція приймає форму «коштів в розрахунках». Виникає «дебіторська заборгованість».

Схематично: **Гроші** → **Продукція** → **Гроші**

Таким чином, в процесі господарської діяльності засоби кожного виробничого підприємства послідовно проходять 3 стадії кругообігу.

**На I стадії** — засоби підприємства **із грошової форми** переходять у **виробничу**.

**На II стадії** — **із виробничої в товарну**.

**На III стадії** — **із товарної в грошову**, але уже в сумі, яка збільшилась на величину чистого прибутку.

Збільшення суми грошових коштів в результаті кругообігу забезпечує розширення процесу відтворення.

Всі розглянуті стадії кругообігу відбуваються послідовно і безперервно з обов'язковою реєстрацією усіх господарських операцій в системі бухгалтерського обліку.

Схематично стадії руху активів підприємства можна зобразити так:

**Гроші** → **Запаси** → **Виробництво** → **Готова продукція** → **Гроші**

## **9.2. ОБЛІК ПРОЦЕСУ ПОСТАЧАННЯ**

### *9.2.1. ВИТРАТИ НА ЗАГОТІВЛЮ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ, ЇХ СИСТЕМАТИЗАЦІЯ*

У кожного підприємства, яке займається виробництвом і збутом продукції відбувається кругообіг господарських засобів.

Невід'ємною частиною успішного виробництва є процес постачання підприємству усіх необхідних для виробництва активів або предметів праці (сировини, матеріалів, пального, насіння, кормів та ін.).

В процесі I стадії кругообігу відбувається перетворення певної суми грошей в певну суму засобів виробництва.

Процес заготівлі засобів виробництва при умові, що сплачено власними грошовими коштами, а не за рахунок кредитів — не змінює загальної суми господарських активів підприємства. В цьому випадку відбувається зміна структури активів підприємства коли гроші перетворюються в виробничі запаси.

### *9.2.2. ОБЧИСЛЕННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРИДБАНИХ ЗАПАСІВ*

В процесі заготівлі та постачання підприємство крім оплати вартості товарів постачальникам несуть і інші витрати, пов'язані з придбанням ТМЦ.

Це оплата праці вантажників за навантаження і розвантаження запасів, вартість послуг автотранспорту, вартість тари та ін.

Всі ці витрати об'єднані під загальною назвою Транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ). Закупівельна вартість і витрати пов'язані з доставкою становлять собівартість придбаних запасів.

Операції по придбанню виробничих запасів обліковуються безпосередньому на синтетичному рахунку 20 «Виробничі запаси». Цей рахунок призначений для обліку матеріалів, палива, будівельних матеріалів, запасних частин, насіння, кормів та ін., для чого ведуться окремі субрахунки.

На Дт цих субрахунків відображають вартість придбаних матеріальних цінностей за купівельними цінами. ТЗВ обліковують на окремих аналітичних рахунках, що відкривають до того ж субрахунку, що призначений для обліку ТМЦ. ТЗВ списують згідно розрахунку на ті ж рахунки, на які було списано вартість ТМЦ.

Наприклад:

Рахунок 20 «Виробничі запаси» субрахунок 3 «Паливо»

203 Паливо		ТЗВ до рах. 203	
Поч. с-до 1000		Поч. с-до 150	
1) 500	2) 1200	1) 75	2) 180

Для визначення суми ТЗВ які підлягають списанню на витрати виробництва разом із сумою вартості використаних матеріальних цінностей слід зробити такий розрахунок:

1) Спочатку визначити коефіцієнт розподілу ТЗВ які показують скільки приходить ТЗВ на 1 гривню вартості ТМЦ:

$$K \text{ розподілу ТЗВ} = \frac{\text{ТЗВ на поч. періоду} + \text{ТЗВ звітного періоду}}{\text{ТМЦ на поч. періоду} + \text{ТМЦ звітного періоду}}$$

2) Потім одержаний коефіцієнт розподілу перемножують на вартість ТМЦ використаних на виробництво.

При цьому вартість використаних ТМЦ списують по К-ту відповідного субрахунку. У нашому прикладі це К-т субрахунку 3 «Паливо». А суму ТЗВ списують по К-ту аналітичного рахунку «ТЗВ» до рах. 203. Розглянемо порядок обліку процесу постачання та розрахунків, що виникають при цьому:

### 1 операція:

На склад підприємства оприбутковано мінеральні добрива від постачальників

Нітроамофос	1200 грн
Калійні добрива	240
Разом	1440 грн

На рахунках слід зробити записи:

Д-т рах. 208 Матеріали сільськогосподарського призначення

К-т рах. 63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками

Для визначення фактичної собівартості кожного виду придбаних матеріалів їх облік ведуть окремо, а для цього відкривають відповідні аналітичні рахунки: «Нітроамофос» та «Калійні добрива» де і записують їх купівельну вартість.

### **2 операція:**

Прийнято до оплати рахунок транспортної організації на вартість наданих послуг за перевезення матеріалів на суму 210 грн.

Бухгалтерська проводка при цьому така:

Д-т рах. 208

К-т рах. 63 — 210 грн.

Вартість перевезення стосується тільки обох видів добрив. А тому всі ТЗВ протягом місяця обліковують на окремому аналітичному рахунку «ТЗВ добрива», на Д-т якого слід записати суму 210 грн.

### **3 операція:**

Нарахована заробітна плата робітникам за навантажувально-розвантажувальні роботи 100 грн.

Бухгалтерська проводка:

Д-т рах. 208 анал. рах. «ТЗВ добрива»

К-т рах. 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

### **4 операція:**

Зроблені розрахунки суми платежів до Пенсійного фонду та на соціальні заходи пропорційно сумі нарахованої заробітної плати вантажникам в сумі 50 грн.

Д-т рах. 208 анал. рах. «ТЗВ добрива»

К-т рах. 65 «Розрахунки за страхуванням»

### **5 операція:**

Перераховано з розрахункового рахунку в банку суму заборгованості за добрива, за транспортні послуги

Д-т рах. 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»

К-т рах. 31 «Рахунки в банках»

Визначимо суму ТЗВ і коефіцієнт:

$$K = (210 + 150) / (1200 + 240) = 360 / 1440 = 0,25$$

### **6 операція:**

Використано на підживлення цукрового буряка добрива на суму 550 грн.

Д-т рах. 23 «Виробництво»

К-т рах. 208



При цьому слід визначити суму ТЗВ, яку слід списати також на витрати виробництва:

350 грн. · К = 13,75 грн.

Бухгалтерський запис:

Д-т рах. 23 «Виробництво»

К-т рах. «ТЗВ добрива» 13,75 грн.

При витратах останньої кількості добрив буде списана залишкова сума ТЗВ і рахунки закриваються, тобто сума Кт с-до буде = 0.

### **9.3. ОБЛІК ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА**

#### *9.3.1. МЕТОДОЛОГІЯ ОБЛІКУ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ (АКТИВІВ)*

Процес виробництва представляє собою 2 стадії кругообігу оборотних активів підприємства або господарських засобів. Необхідною умовою процесу виробництва є поєднання живої і уречевленої праці. Жива праця представляє собою робочу силу, а уречевлена праця — це необоротні активи (або основні засоби чи засоби праці) і оборотні активи (або виробничі запаси чи предмети праці).

Витрати робочої сили, предметів праці і засобів праці, тобто витрати живої і уречевленої праці, використаної в процесі виробництва, називається витратами виробництва.

В процесі виробництва використовуються виробничі запаси або їх ще називають предмети праці, які втратили споживчу вартість не втрачаючи своєї вартості взагалі. Вона не зникає, а лише змінює форму і перетворюється в один із елементів витрат на виробництво. Зменшення виробничих запасів призводить до збільшення витрат на виробництво на цю ж суму.

Складніше відбувається процес використання у виробництві засобів праці або необоротних активів.

Засоби праці, одного разу вступивши в процес виробництва, тривалий час зберігають свої споживчі якості.

Вартість засобів праці поступово, частинами у відповідності до ступеню їх зносу переходить у вартість заново створеної продукції.

В обліку цей процес відображається так:

Д-т рах. 23 «Виробництво»

К-т рах. 83 «Амортизація»

Жива праця людини переносить вартість засобів (необоротних активів) і предметів праці (тобто оборотних активів, таких як запаси) у вартість готової продукції. Для визначення загальної суми заробітної плати і для розрахунків з кожним працівником передбачено активно-пасивний рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». По К-ту цього рахунку відображають суму нарахованої заробітної плати, а по Д-ту — суми виданої заробітної плати і ті суми, що утримують із заробітної плати працівників, як наприклад, сума податку з доходів фізичних осіб, суми для пенсійного фонду та ін.

Слід пам'ятати, що сума виданої заробітної плати та утримань з неї не може бути більша, ніж сума нарахованої заробітної плати конкретним працівникам.

Таким чином, на рахунку 23 «Виробництво» відображається вартість використаних запасів або предметів праці, частина вартості необоротних активів або засобів праці і сума заробітної плати та ін.

Така система бухгалтерського обліку необхідна перш за все для того, щоб знайти, із яких елементів складається собівартість продукції, контролювати розмір витрат по кожній статті і визначити шляхи зменшення витрат.

### 9.3.2. КЛАСИФІКАЦІЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАТРАТ І ЇХ СКЛАД

Затрати на виробництво продукції групують за елементами:

- витрати на оплату праці
- відрахування на соціальні заходи
- амортизація необоротних активів
- інші витрати

Затрати на виробництво групуються по галузям господарської діяльності:

- а) затрати в сфері виробництва** (згідно статей витрат)
- б) затрати в сфері обігу** — це затрати здійснювані на стадії заготівлі і реалізації (це витрати по транспортуванню продукції, на утримання кіосків, складів для продукції на ринку та ін.)
- в) затрати в сфері капітальних інвестицій** — це затрати по будівництву, придбанню основних засобів і т. ін.
- г) затрати в сфері культурно-побутового обслуговування** (утримання бібліотек, будинків культури)
- д) затрати в сфері управління** — це затрати праці і загально-виробничого персоналу і т. ін.

В бухгалтерському обліку витрати групуються по таких статтях:

Статті витрат	у рослин- ництві	у тварин- ництві	у допомі- жних вироб- ництвах	у промис- лових вироб- ництвах
Витрати на оплату праці	*	*	*	*
Відрахування на соціальні заходи	*	*	*	*
Насіння та посадковий матеріал	*			
Добрива	*			
Засоби захисту рослин та тварин	*	*	*	
Корми		*	*	
Сировина та матеріали			*	*
Роботи та послуги	*	*	*	*
Витрати на утримання основних засобів	*	*	*	*
В т. ч. пальне та мастильні матеріали	*	*	*	*
Амортизація основних засобів	*	*	*	*
Інші витрати	*	*	*	*
Непродуктивні витрати	*	*	*	*
Загальновиробничі витрати	*	*	*	*

**По економічному змісту** всі затрати поділяються на:

**а) затрати живої праці**

**б) затрати уречевленої праці.**

По відношенню до технологічного процесу всі затрати поділяються на:

**а) основні** — без яких неможливо здійснити виробничий процес (це оплата праці робітників, які приймали безпосередню участь у технологічних процесах, нарахування на заробітну плату, вартість матеріалів, насіння, добрив, пального тощо);

**б) накладні** — це витрати, пов'язані з організацією і управлінням цехів, бригад.

**По способу включення в собівартість** всі затрати поділяються на:

**а) прями** — такі, що відразу включаються в собівартість конкретного виду продукції на підставі відповідних документів;

**б) непрямі** — це витрати, що пов'язані з одночасним виробництвом кількох видів продукції, а тому включаються до собівартості шляхом їх розподілу по відповідній методиці (наприклад, пропорційно прямим витратам або основній заробітній платі працівників, тощо).

**По економічній структурі (або складу)** затрати поділяються на:

**а) прості** (або елементні)

**б) складні** (комплексні)

Прості затрати є однорідними і не потребують розчленування на окремі складові частини.

Складні або комплексні затрати складаються із різноманітних за економічним змістом елементами (затрати на утримання основних засобів, затрати по організації виробництва і управління).

**По відношенню до обсягу виробництва** затрати поділяються на:

**а) мінливі**

**б) умовно-постійні**

**Мінливі затрати** — це витрати виробництва, розмір яких знаходиться у прямій залежності від кількості виробленої продукції або обсягу виконаних робіт (наприклад, сума вартості насіння, добрив, заробітної плати та ін.)

**Умовно-постійні** — це витрати, які не залежать, або майже не залежать від кількості виробленої продукції або обсягу виконаних робіт, наприклад, амортизація приміщень, споруд і т. д.

### *9.3.3. РАХУНКИ ПО ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ І ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ НА НИХ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ*

Відповідно до Плану рахунків для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) призначений рахунок 23 «Виробництво».

За видами виробництва в с.-г. підприємствах передбачено ведення окремих субрахунків, а до них і аналітичних субрахунків, як наприклад:

До рахунку 231 «Рослинництво» відкриваються такі аналітичні рахунки:

«Пшениця озима»

«Кукурудза на зерно»

«Кукурудза на силос»

«Цукрові буряки»

або субрахунку 2 : 232 «Тваринництво»  
«Основне стадо»  
«Відгодівля ВРХ»  
«Відгодівля свиней»

За Д-т рахунку 23 «Виробництво» відображаються прямі матеріальні, трудові та ін. прямі витрати, а також виробничі накладні витрати та витрати від браку продукції. За К-т відображається сума фактичної виробничої собівартості одержаної від даного виробництва продукції. (у Д-т рахунку 26, 27 та виконаних робіт і наданих послуг (у Д-т рахунку 90 «Собівартість реалізації»)).

На початок звітнього періоду рахунок 23 активний, а протягом звітнього періоду може бути активно-пасивний, тобто по Д-т відображається сума витрат незавершеного виробництва, а по К-т планова собівартість одержаної продукції.

Слід пам'ятати, що у с.-г. підприємств по К-т 23 рахунку (вихід продукції) продукція, що надходить від власного виробництва, протягом року, відображається за плановою собівартістю, а в кінці року вся ця продукція оцінюється за фактичною собівартістю і за К-т відображається сума різниці. Фермерські господарства не обчислюють собівартість і на облік ставлять продукцію за поточними цінами.

Записи по Д-т рахунку 23 ведуться в кореспонденції з К-т таких рахунків:

		13 «Знос необоротних активів»
		20 «Виробничі запаси»
		21 «Поточні біологічні активи»
		22 «МШП»
Д-т 23	К-т	23 «Виробництво»
		24 «Брак у виробництві»
		25 «Напівфабрикати»
		26 «Готова продукція»
		27 «Продукція с.- г. виробництва»
		28 «Товари»
		37 «Розрахунки з різними дебіторами»
		39 «Витрати майбутніх періодів»
		63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
		64 «Розрахунки за податками і платежами»
		65 «Розрахунки за страхуванням»
		66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
		71 «Інший операційний дохід» (сума ПДВ, акцизний збір)
		80 «Матеріальні витрати» — якщо облік витрат ведеться узагальнено.
		91 «Загальновиробничі витрати»

За кредитом рахунок 23 кореспондує з дебетом рахунків по обліку готової продукції:

Д-т 21 «Поточні біологічні активи» К-т 23 «Виробництво»

Д-т 26 «Готова продукція»

Д-т 27 «Продукція с. — г. виробництва»

Після закінчення календарного місяця чи року проводиться обчислення фактичної собівартості одержаної продукції і розробляють коригувальні записи з метою доведення планової собівартості до фактичної.

Якщо планова собівартість більша від фактичної, то робиться «додатковий запис» суми виявленої різниці помноженої на кількість продукції.

Коригувальні записи роблять так: суми виявлених різниць відображають по Д-т тих рахунків, де в той час знаходиться продукція, або в Д-т тих рахунків, де відображається канал вибуття продукції і обов'язково кредитується рахунок 23 «Виробництво» тому, що там протягом операційного циклу (місяця чи року) одержана продукція відображалась в плановій оцінці.

#### *9.3.4. КАЛЬКУЛЯЦІЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ І ПОРЯДОК ЗАКРИТТЯ РАХУНКУ 23 «ВИРОБНИЦТВО»*

При виробництві продукції крім основної продукції одержують супутню і побічну, згідно Типового Положення № 132.

Фактична собівартість продукції (робіт та послуг) в с.-г. формуваннях розраховується в цілому за рік, крім продукції, робіт і послуг допоміжних виробництв, фактична собівартість яких визначається щомісяця.

Собівартість побічної продукції такої, як солома, гичка, стебла кукурудзи, соняшника, капустияне листя та ін. визначається виходячи із розрахунково-планових витрат на збирання, транспортування, пресування, скиртування та інші роботи, пов'язані із заготівлею побічної продукції.

Під час складання звітної калькуляції і обчислення фактичної собівартості одержаної продукції спочатку із загальної суми витрат на вирощування певної культури виключається вартість її побічної продукції, а решту витрат розподіляють між основною та супутньою продукцією.

При вирощуванні зернових культур крім побічної продукції (соломи) одержують ще 2 види продукції — це повноцінне зерно і зернові відходи.

Відповідно до методики загальна сума витрат (без вартості соломи) розподіляється між зерном і зерновідходами. При цьому зерно береться за одиницю, а зерновідходи прирівнюються до нього за коефіцієнтом, який розраховується за вмістом в них повноцінного зерна. Знаючи дані лабораторного аналізу про вміст повноцінного зерна в зерновідходах необхідно перевести їх в повноцінне зерно.

Наприклад:

В господарстві одержали 1000 ц зерновідходів із вмістом в них повноцінного зерна 55 %.

$$\frac{1000 \text{ ц} \cdot 55}{100} = 550 \text{ ц}$$

Потім визначають, загальну кількість отриманого зерна (повноцінного + умовного в зерновідходах). Після цього витрати на виробництво (за вирахуванням вартості соломи) ділять на загальну кількість зерна. Це буде фактична собівартість повноцінного зерна.

**Для визначення собівартості зерновідходів**, фактичну собівартість повноцінного зерна слід помножити на коефіцієнт, тобто в нашому прикладі

$$\frac{X \text{ на } 100}{55}$$

**При обчисленні собівартості зерна кукурудзи** необхідно всю масу отриманого від урожаю зерна перевести в сухе зерно.

Базисна вологість = 14 %

Потім всі витрати на вирощування без вартості кукурудзиння (стебел) розділити на масу зерна базисної вологості.

**Собівартість 1 ц насіння соняшника і інших олійних культур** визначається по методиці прийнятої для зернових культур.

**Собівартість 1 ц овочевих культур:**

а) по овочам відкритого ґрунту собівартість визначається шляхом ділення витрат на кількість одержаної продукції, якщо були окремо зібрані витрати по кожній культурі. Якщо витрати на вирощування різних овочів збирались на одному рахунку, то спочатку їх розподіляють між окремими видами овочів прямопропорційно вартості одержаної за цінами можливої реалізації. А потім уже суму витрат ділили на кількість основної продукції

без вартості побічної. Така методика використовується і в садівництві.

### **Собівартість кормових культур:**

**Сіяні трави:** якщо одержують один вид продукції, то витрати повністю відносять на них шляхом ділення витрат на кількість і визначають фактичну собівартість.

**Якщо одержали декілька видів продукції,** то спочатку розподіляють загальнотехнологічні витрати пропорційно площам використаним для одержання відповідного виду продукції, а потім до них додають ще витрати на збирання, транспортування, доробку та ін. Після цього витрати ділять на кількість продукції.

### **Собівартість насіння сіяних трав:**

Спочатку виключають вартість соломи, а решту ділять на кількість насіння.

### **Визначення собівартості в тваринництві.**

1. Молочне скотарство.

Об'єктом обліку витрат є:

а) основне стадо;

б) тварини на вирощуванні та відгодівлі.

Об'єктом калькуляції по основному стаду є 1 ц молока і 1 голова приплоду.

При цьому собівартість 1 голови приплоду дорівнює вартості 60 кормо-днів утримання корови.

**Собівартість 1 кормодня** розраховується діленням всієї суми витрат на утримання корів основного стада на кількість кормо-днів.

**Для визначення собівартості 1 ц молока** необхідно загальну суму витрат на утримання корів (без вартості одержаного приплоду та побічної продукції) розділити на кількість центнерів одержаного молока.

По групі тварин на вирощуванні та відгодівлі об'єктом калькуляції є приріст живої маси і жива маса тварин.

**Приріст живої маси** = жива маса на кінець періоду (+) жива маса вибувчих і загиблих тварин (-) жива маса на початок періоду і жива маса тварин, що на дійшли на відгодівлю.

Потім затрати на утримання даної групи тварин без вартості гною поділяти на кількість центнерів чи кілограмів приросту і одержимо фактичну собівартість приросту живої маси. Жива маса тварин являється продукцією вирощування.

Загальна маса або жива маса тварин визначається так.

Жива маса на початок року (+) жива маса тварин, що надійшли (+) приріст живої маси без загиблих тварин.



Вартість живої маси дорівнює вартості тварин на початок року (+) вартість тварин, що надійшли (+) вартість приросту (без виключення витрат на загиблих тварин).

Вартість худоби, що загинула з різних причин, в кінці року не змінюється.

По вартості 1 ц живої маси оцінюють усіх тварин, що залишились в господарстві і тих, що вже вибули.

### **Свинарство.**

**В неспеціалізованих господарствах** затрати і вихід продукції обліковують на одному аналітичному рахунку «Свинарство».

Собівартість приросту живої маси і однієї голови приплоду на момент відлучення від свиноматок, визначається діленням загальної суми витрат на утримання основного стада (без вартості гною) на кількість центнерів приросту живої маси при відлученні, включаючи живу масу одержаного приплоду.

Вартість 1 голови молодняка свиней = вагу (\*) на фактичну собівартість 1 ц приросту живої маси.

**В спеціалізованих господарствах** облік витрат і виходу продукції ведеться за віковими групами тварин.

### **Вівчарство.**

Об'єктом калькуляції є приплід, вовна, приріст живої маси.

### **Собівартість приплоду визначається так:**

У романівському вівчарстві — 12 %, у каракулівському — 15 %, а в усіх інших напрямках спеціалізації на собівартість приплоду відносять 10 % загальної суми витрат на утримання овець основного стада.

Після визначення суми витрат на приплід визначають собівартість вовни і приросту живої маси.

Затрати розподіляють так:

Витрати на утримання овець (без вартості приплоду і гною) розподіляють між вовною (1 ц якої прирівнюється до 5 одиниць, а 1 ц приросту живої маси прирівнюється до 1).

### **Визначення собівартості продукції птахівництва.**

Об'єктом обчислення собівартості по основному стаду є 1 тисяча яєць, по молодняку — 1 ц приросту живої маси і 1 ц живої маси.

Собівартість продукції птахівництва визначається діленням витрат на утримання чи вирощування відповідної групи птиці (без вартості посліду чи іншої побічної продукції) на кількість основної відповідної продукції.

## 9.4. ОБЛІК ПРОЦЕСУ РЕАЛІЗАЦІЇ

Реалізація виробленої продукції є завершальною стадією повного циклу кругообігу господарських засобів.

В процесі реалізації стабільно працюючому підприємству повертаються всі витрати на реалізацію та збут.

Товар шляхом купівлі — продажу перетворюється в гроші.

Гроші, які надходять від покупців готової продукції спрямовуються на придбання засобів праці і предметів праці, тобто оборотних і необоротних активів, на оплату праці наступного виробничого циклу. Але одержана виручка при умовному господарюванні буде більша ніж повна фактична собівартість реалізованої продукції на суму прибутку.

Для виявлення фінансового результату від реалізації продукції необхідно порівняти два показники: фактичну собівартість реалізованої продукції і фактичну виручку отриману за неї.

Якщо фактична собівартість продукції менша від отриманої за неї виручки, підприємство одержало прибуток. Якщо ж виручка менша ніж фактична собівартість продукції, підприємство одержує збитки.

Перед обліком реалізації продукції стоять такі завдання:

1. Встановити обсяг реалізованої продукції в натуральних і грошових вимірниках.
2. Показати структуру реалізованої продукції.
3. Відобразити собівартість реалізованої продукції.
4. Визначити фінансовий результат від реалізованої продукції.

Щоб вирішити ці завдання в бухгалтерському обліку використовується система рахунків, на яких обліковують процес реалізації продукції, виконаних робіт і наданих послуг.

### **Рахунок 90 «Собівартість реалізації».**

На даному рахунку узагальнюється інформація про собівартість готової продукції, товарів, виконаних робіт і наданих послуг. За Д-т рахунку 90 відображається фактична виробнича собівартість продукції (робіт, послуг), яка склалася в господарстві, а за К-т — списання суми дебетових оборотів в Д-т рахунку 79 «Фінансові результати».

Наприклад:

1. Списано готову продукцію на реалізацію:

Д-т 90 К-т 26, 27, 21, 20

В кінці звітнього періоду рахунок 90 закривається:

Д-т 79 К-т 90

одночасно: Д-т 70 К-т 79

2. Нарахована виручка за реалізовану продукцію (тобто заборгованість покупцям):

Д-т 36 К-т 70 (це ціна продажу + сума податків і зборів).

3. Надійшли в банк на поточний рахунок гроші від покупців:

Д-т 31 К-т 36

Якщо порівняти суму відображену за Д-т рахунку 90 і суму відображену за К-т рахунку 70 можна визначити фінансовий результат від реалізації готової продукції, виконаних робіт і наданих послуг.

Для обліку реалізації інших активів підприємства (іноземної валюти, основних засобів та ін.) призначено рахунок 71 «Інший операційний дохід».

За Д-т рахунка відображають суму ПДВ, акцизного збору та інших податків і платежів, а за К-т рахунка відображають дохід від реалізації. Собівартість відображається на субрахунку 942 — де відображається балансова собівартість реалізованої іноземної валюти та на субрахунку 943-собівартість реалізованих виробничих запасів.

#### **Відображення господарських операцій:**

1. Списано собівартість реалізованих виробничих запасів та МШП:

Д-т 943 К-т 20, 22

2. Відображено суму ПДВ:

Д-т 712 К-т 641

3. Нараховано виручку за реалізовану продукцію:

Д-т 36, 37 К-т 712



#### *Тести для самоконтролю*

**1. Скласти кореспонденцію. Одержано від постачальників і оприбутковано на склади підприємства матеріали:**

а) Дт 201 Кт 36;

б) Дт 63 Кт 201;

в) Дт 201 Кт 63;

г) Дт 23 Кт 63.

**2. Прийнято до оплати рахунок транспортної організації за перевезення матеріалів:**

а) Дт 201 Кт 63;

б) Дт 23 Кт 63;

в) Дт 63 Кт 201;

г) Дт 64 Кт 63.

**3. Бухгалтерський облік процесу виробництва повинен відображати:**

- а) всі затрати на виготовлення продукції, з одного боку, і випуск готової продукції з іншого;
- б) всі затрати підприємства;
- в) адміністративні витрати;
- г) загальновиробничі витрати.

**4. За способом включення в собівартість затрати поділяють на:**

- а) основні і накладні;
- б) сторонні і особливі;
- в) прямі та непрямі;
- г) непрямі.

**5. Зараховано на поточний рахунок підприємства кошти, одержані від покупців за відвантажену їм продукцію:**

- а) Дт 31 Кт 63;
- б) Дт 31 Кт 36;
- в) Дт 36 Кт 31;
- г) Дт 31 Кт 30.

**6. Наприкінці звітного періоду списано суму чистого доходу від реалізації готової продукції (за вирахуванням ПДВ) на фінансові результати:**

- а) Дт 70 кт 79;
- б) Дт 79 Кт 70;
- в) Дт 79 Кт 36;
- г) Дт 70 Кт 36.

**7. Наприкінці звітного періоду списано на фінансові результати витрати на збут:**

- а) Дт 79 Кт 93;
- б) Дт 93 Кт 79;
- в) Дт 79 Кт 63;
- г) Дт 70 Кт 79.

**8. Списано прибуток від реалізації:**

- а) Дт 79 Кт 31;
- б) Дт 79 кт 44;
- в) Дт 44 кт 79;
- г) Дт 70 Кт 64.

**9. Процес реалізації полягає:**

- а) у передачі готової продукції створеної у процесі виробництва споживачам (покупцям);
- б) у визначенні доходу;
- в) у витрачанні коштів;
- г) у обсязі придбаних предметів праці.

**10. Для обліку доходів від реалізації призначений рахунок:**

- а) 70;
- б) 90;
- в) 93;
- г) 91.

**11. Відвантажена покупцям і списана з матеріально-відповідальних осіб сільськогосподарська продукція вважається реалізованою:**

- а) так;
- б) ні;
- в) частково реалізованою;
- г) майже реалізованою.

**12. Витрати, які безпосередньо можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат і включені до собівартості продукції (робіт, послуг) називають:**

- а) прямими;
- б) непрямими;
- в) загальними;
- г) накладними.

**13. Витрати, що не можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта витрат економічно можливим шляхом, називають:**

- а) прямими;
- б) непрямими;
- в) загальними;
- г) накладними.

**14. Прямі виробничі витрати обліковуються на рахунку:**

- а) 23;
- б) 91;
- в) 90;
- г) 20.

**15. Витрати це:**

- а) використані у процесі виробництва різні речовини і сили природи на виготовлення нового продукту праці;
- б) використані у процесі виробництва різні речовини;
- в) різні речовини і сили природи;
- г) вартість продукції.

**16. Сума відшкодованого збитку оформляється записом:**

- а) Дт 30 Кт 375;
- б) Дт 30 Кт 31;
- в) Дт 31 Кт 30;
- г) Дт 30 Кт 70.

**17. Яка господарська операція відповідає приведеній проводці: Дт 23 Кт 66**

- а) з каси видана оплата праці;
- б) нарахована оплата праці працівникам зайнятим на вирощуванні продукції рослинництва;
- в) нарахована оплата праці працівникам бухгалтерії;
- г) нарахована оплата праці зав. Складом.

**18. Надійшло паливо від Сумського агротехсервісу:**

- а) Дт 23 Кт 20;
- б) Дт 20 Кт 63;
- в) Дт 26 Кт 23;
- г) Дт 27 Кт 63.

**19. Видана із каси заробітна плата:**

- а) Дт 66 Кт 30;
- б) Дт 30 Кт 31;
- в) Дт 30 Кт 70;
- г) Дт 65 Кт 30.

**20. Перераховано з поточного рахунку кошти заводу будівельних матеріалів:**

- а) Дт 30 Кт 31;
- б) Дт 63 Кт 31;
- в) Дт 31 Кт 30;
- г) Дт 31 Кт 36.

**21. Надійшли кошти на поточний рахунок від покупців і замовників:**

- а) Дт 31 Кт 36;
- б) Дт 30 Кт 31;
- в) Дт 63 Кт 31;
- г) Дт 31 Кт 30.

**22. Надійшли кошти в касу з поточного рахунка:**

- а) Дт 30 Кт 31;
- б) Дт 30 Кт 70;
- в) Дт 31 Кт 30;
- г) Дт 63 Кт 31.

**23. З поточного рахунка перераховано збори до Пенсійного фонду:**

- а) Дт 63 Кт 31;
- б) Дт 65 Кт 31;
- в) Дт 23 Кт 65;
- г) Дт 64 Кт 31.

**24. Списано насіння на посів:**

- а) Дт 27 Кт 23;
- б) Дт 90 Кт 20;
- в) Дт 23 Кт 20;
- г) Дт 20 Кт 63.

**25. Внесено мінеральні добрива під цукрові буряки:**

- а) Дт 20 Кт 63;
- б) Дт 23 Кт 20;
- в) Дт 23 Кт 27;
- г) Дт 63 Кт 31.

**26. На поточний рахунок надійшли кошти від дебіторів:**

- а) Дт 31 Кт 63;
- б) Дт 31 Кт 36;
- в) Дт 36 Кт 70;
- г) Дт 31 Кт 37.

**27. Оприбутковано запасні частини від «Агротех-сервісу»:**

- а) Дт 22 Кт 63;
- б) Дт 20 Кт 63;
- в) Дт 63 Кт 31;
- г) Дт 23 Кт 30.

**28. Реалізовано молоко на молокозавод:**

- а) Дт 36 Кт 70;
- б) Дт 31 Кт 36;
- в) Дт 90 Кт 27;
- г) Дт 90 Кт 64.

**29. На рахунку 23 «Виробництво» відображається:**

- а) частина вартості необоротних активів і сума заробітної плати;
- б) тільки вартість використаних запасів;
- в) частина вартості необоротних активів;
- г) вартість використаних запасів або предметів праці, частина вартості необоротних активів або засобів праці і сума заробітної плати та ін.

**30. Затрати здійснювані на стадії заготівлі і реалізації (це витрати по транспортуванню продукції, на утримання кіосків, складів для продукції на ринку та ін.) це:**

- а) затрати в сфері обігу;
- б) затрати в сфері виробництва;
- в) затрати в сфері капітальних інвестицій;
- г) затрати в сфері управління.



*Контрольні питання*

1. *Облік процесу постачання.*
2. *Порядок розподілу транспортно-заготівельних витрат.*
3. *Порядок відображення в обліку процесу виробництва.*
4. *Охарактеризуйте систему рахунків, які використовуються для відображення процесу виробництва.*
5. *Класифікація виробничих затрат.*
6. *Калькулювання собівартості виробленої готової продукції рослинництва та тваринництва.*
7. *Охарактеризуйте систему рахунків, які використовуються для відображення в обліку процесу реалізації.*
8. *Порядок відображення в обліку процесу реалізації.*
9. *Порядок визначення і відображення в обліку фінансових результатів.*
10. *Характеристика системи рахунків, які використовуються для відображення фінансових результатів.*





## **ОБЛІКОВІ РЕГІСТРИ ТА ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

- 10.1. Суть, призначення і будова бухгалтерських реєстрів.
- 10.2. Види і форми бухгалтерських реєстрів.
- 10.3. Способи і техніка запису в облікових реєстрах.
- 10.4. Способи виправлення помилок в бухгалтерських реєстрах.
- 10.5. Форми бухгалтерського обліку та їх розвиток.

### **10.1. СУТЬ, ПРИЗНАЧЕННЯ І БУДОВА БУХГАЛТЕРСЬКИХ РЕГІСТРІВ**

Для одержання узагальненої інформації про наявність і зміни майна підприємства, грошей, господарських процесів і фінансових результатів кожен господарську операцію або її групу оформляють відповідними документами, які потім групують за певними ознаками і відображають в облікових реєстрах.

Облікові реєстри — це носії інформації спеціального формату і будови (паперові, автоматизовані), призначені для реєстрації, групування і узагальнення господарських операцій, оформлених відповідними первинними документами.

### **10.2. ВИДИ І ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКИХ РЕГІСТРІВ**

Облікові реєстри відрізняються між собою за зовнішнім виглядом, за призначенням, за ступенем узагальнення, за формою.

За зовнішнім виглядом облікові реєстри поділяють на:

- книги;
- картки;
- окремі листки;
- друковані форми.

Бухгалтерські книги — це окремі листки спеціально розкреслені і міцно переплетені (зброшуровані), призначені для відображення господарських операцій.

Перед початком використання книги сторінки обов'язково нумеруються. На звороті останньої сторінки головний бухгалтер робить надпис: «В даній книзі пронумеровано..... листків» і ста-

вить свій підпис та печатку установи. У касовій книзі крім цього листки прошнуровують і скріплюють масничною печаткою. На обкладинці книги вказують назву підприємства, назву книги і дату початку записів (рік).

Як правило Книги відкривають на рік. Це Касова книга, книга складського обліку, Книга обліку розрахунків по оплаті праці.

Книги мають деякі переваги і зручності при веденні в них обліку порівняно з іншими регістрами.

Насамперед це надійність зберігання облікових записів, наочність інформації.

До недоліків слід віднести такі:

Облік в книгах досить громіздкий, порівняно з іншими регістрами, відкриті в них рахунки не можливо згрупувати в іншій послідовності, незручно автоматизувати опрацювання облікової інформації, а це перешкоджає раціональному розподілу праці облікових працівників.

При великому обсягу Книги неможливо швидко знайти потрібний рахунок. Після закінчення календарного року в Книгах може залишатись значна кількість невикористаних аркушів. Вони безперспективні.

Картки зручніші ніж Книги. Вони представляють собою окремі листки цупкого паперу стандартних розмірів з нанесеними на них реквізитами певної типової форми реєстру бухгалтерського обліку.

Вони не скріплені між собою.

Їх зручно використовувати для ведення аналітичного обліку. Наприклад, для пооб'єктного обліку основних засобів, торгового обліку ТМЦ на складах та ін.

Картки зберігають в спеціальних ящиках, які називають картотекою.

Розташовують їх в послідовності, яка забезпечує найбільшу зручність в роботі. Наприклад, інвентарні картки обліку основних засобів групують по кваліфікаційним групам у відповідності до зростання інвентарних номерів об'єктів обліку.

Для забезпечення збереження картки при відкритті реєструють у спеціальному реєстрі. Кожній картці присвоюється порядковий номер.

Картки мають переваги над Книгами, тому, що записи в них, підрахунки підсумків і будь-яка систематизація облікових даних може бути зроблена вручну чи із застосуванням обчислювальної техніки. Застосування карток сприяє поділу праці облікових працівників. Із окремих карток складають картотеку, яку закріплюють за окремим працівником з метою контролю і збереження її.

Окремі листки — це різновид карток. Різниця лише в тому, що вони мають більший формат від карток і виготовляються на звичайному папері.

Вони широко застосовуються як облікові регістри, оскільки мають ряд переваг. Вони не скріплюються між собою, отже більш зручні в роботі, сприяють розподілу праці облікових працівників, найкраще відповідають вимогам автоматизації обліку.

Використовують окремі листки для ведення журналів-ордерів, допоміжних відомостей, складання друкованих форм та ін.

За характером записів і призначенням та в залежності від мети облікові регістри поділяються на:

- хронологічні;
- систематичні;
- комбіновані.

Хронологічні — це реєстри, в яких господарські операції записують в календарній хронологічній послідовності їх здійснення. Наприклад, Касова книга.

Систематичні облікові регістри — призначені для однорідного групування господарських операцій, які записуються у відповідності з їх економічним змістом на рахунках бухгалтерського обліку. Наприклад, Головна книга, Журнали-ордери.

Комбіновані облікові регістри — це такі, в яких хронологічні і систематичні записи ведуть одночасно. Наприклад, Головна книга, яка поєднує в собі реєстраційні журнали (це хронологічний облік) і Головну книгу (систематичний облік), Журнали-ордери, допоміжні відомості, друковані форми.

За ступенем узагальнення бухгалтерські регістри поділяються на:

- синтетичні;
- аналітичні;
- комбіновані.

Синтетичні називаються регістри, призначені для відображення економічно однорідних господарських операцій на синтетичних рахунках у грошовому вимірнику.

Синтетичні регістри використовують для складання бухгалтерського балансу, Головної книги.

Аналітичні регістри призначені для відображення операцій по аналітичним рахункам. Тобто, в них деталізується зміст відповідних синтетичних рахунків. При їх складанні застосовуються крім грошового вимірника натуральні і трудові.

Комбіновані призначені для одночасного відображення даних аналітичного обліку і узагальнення цієї інформації тут же з метою отримання синтетичних показників. Насамперед, Журнал-

ордер по кредиту рахунка «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками» чи розрахунків з підзвітними особами.

В таких регістрах протягом місяця відображають кожну господарську операцію (аналітичний облік), а в кінці місяця підводять підсумки і отримують синтетичні (узагальнені) дані.

За формою бухгалтерські регістри розподіляють на наступні групи:

- двосторонні;
- односторонні;
- багатографні;
- шахової форми;
- контокорентні;
- кількісно-сумового обліку;
- кількісного обліку.

Двосторонні облікові регістри мають 2 однакові частини:

Ліва для відображення дебетових записів, а права для кредитових (насамперед будова бухгалтерських книг).

Односторонні регістри з однієї сторони мають графи для відображення дебетових і кредитових записів (в правій частині), а зліва — графи для запису дати, №, змісту господарської операції (як журнал реєстрації господарських операцій...).

Багатографні регістри характерні тим, що одна їх графа (переважно Дт) поділяється на кілька граф.

Це дозволяє вести в них аналітичний облік по рахунках, суми по яких групують за певними ознаками наприклад, групування витрат на виробництво за статтями калькуляції.

Шахові регістри побудовані так, що кожна записана в них сума характеризує взаємозв'язок 2-х рахунків.

Шахова форма дозволяє скоротити кількість записів і сприяє поєднанню аналітичного і синтетичного обліку. Наприклад, побудова журналів-ордерів.

Контокорентні регістри — найбільше розповсюджується для обліку розрахункових операцій.

В Книгах відкриваються особові рахунки для кожної організації, з якою наше підприємство здійснює взаєморозрахунки.

Головна мета — відобразити окремо дебітові-кредитові обороти і вести контроль за своєчасним погашенням дебіторської і кредиторської заборгованості.

Кількісно-сумові регістри використовують для обліку ТМЦ. Вони найбільш зручні і пристосовані для обліку в вимірнику (наприклад, кількісно-сумового обліку матеріалів, пального та ін.).

Регістри кількісного обліку — це такі форми, які пристосовані для обліку руху ТМЦ тільки в кількісному вимірнику (наприклад, книга обліку руху худоби і птиці, книга складського обліку).

### **10.3. СПОСОБИ І ТЕХНІКА ЗАПISУ В ОБЛІКОВИХ РЕГІСТРАХ**

Техніка облікової реєстрації господарських операцій в облікових реєстрах регламентована Положенням № 88 від 24.05.95 року.

Вона залежить, в основному, від форми бухгалтерського обліку (ручна і автоматизована), організації праці облікових працівників, рівня оснащення бухгалтерії засобами автоматизації обліку (друкарські машинки або комп'ютери). Але завжди підставою для запису господарських операцій повинні служити первинні документи оформлені у відповідності з установленими правилами.

Записи господарських операцій в облікові реєстри повинні бути чіткими і зрозумілими. Не дозволяються підчистки, виправлення без пояснюючих записів причини пропуску рядків, приписки між рядками та інші доповнення тексту.

Записи можуть бути прості і копіювальні.

Простими називають записи, виконані в одному примірнику. Копіювальні записи виконують тоді, коли треба мати копії документів.

Порядок відображення господарських операцій в облікових реєстрах залежить від форми бухгалтерського обліку, за якою ведеться облік на даному підприємстві. Наприклад, якщо облік ведуть за матеріально-ордерною формою то спочатку господарські операції відображають у реєстрах синтетичного обліку, а після цього в реєстрах аналітичного.

При журнально-ордерній формі в багатьох реєстрах поєднано синтетичний і аналітичний облік (наприклад, Облік розрахунків з підзвітними особами, облік розрахунків з постачальниками та підрядчиками та ін.).

Загальні вимоги до ведення бухгалтерських реєстрів такі:

В Книгах до початку записів необхідно проставити № сторінок, а на обкладинці і першій сторінці вказати назву підприємства, назву бухгалтерської книги, шифр, назву синтетичного рахунка, рік на протязі якого будуть вестися записи.

Аналітичні рахунки відкриваються в книзі в розрізі субрахунків. Для кожного з них залишають декілька вільних сторінок і при необхідності на них відкривають аналітичні рахунки.

Якщо по синтетичному рахунку на кінець року є сальдо, то воно переноситься як початкове на відповідні аналітичні рахунки.

Всі записи слід робити чорнилом або кульковою ручкою чи друкарською машинкою.

При відображенні господарських операцій в облікових регістрах на первинних документах слід обов'язково робити відповідні відмітки, що має велике значення для наступної перевірки правильності записів.

Записуючи господарську операцію слід вказати № бухгалтерського запису, дату, короткий зміст і суму в натуральних і грошових вимірниках.

Наприкінці кожного місяця по кожному рахунку підраховують обороти по Д-т і К-т і визначають сальдо на 1 число наступного за звітним місяця.

На підставі цих сальдо складають баланс та звітність.

#### **10.4. СПОСОБИ ВИПРАВЛЕННЯ ПОМИЛОК В БУХГАЛТЕРСЬКИХ РЕГІСТРАХ**

Існують такі методи виправлення помилок в облікових регістрах:

Коректурний спосіб. Суть його полягає в тому, що неправильно зроблений запис закреслюється однією рисою так, щоб можна було прочитати зміст закресленого, а над ним роблять запис правильної суми. При чому, про це роблять запис «Виправлено» і підтверджують підписом: у документі-особа, що підписала документ, а в обліковому регістрі-особа, що зробила виправлення і ставлять дату. Так виправляють арифметичні помилки або описки (окрім помилок у банківських, касових документах і цінних паперах);

Другий спосіб виправлення називають метод «червоного сторно». Його застосовують для виправлення помилок виправлених вже після підбиття підсумків в облікових регістрах і необхідності виправити записи в кількох місцях одного і того ж регістру одночасно, або у випадку помилки пов'язаною з неправильною кореспонденцією рахунків. Для виправлення таких помилок методом «червоного сторно» слід неправильний бухгалтерський запис зробити повторно в тій самій кореспонденції рахунків, що й помилковий попередній запис, але чорнилом червоного кольору. Це означає, що записану суму слід відняти, тобто, розглядати її як від'ємне число і виключити її з обороту;

Спосіб додаткової проводки застосовується тоді, коли допущено помилку при запису суми, а кореспондуючі рахунки міняти не слід. Записи роблять звичайним (не червоним) кольором.

## 10.5. ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЇХ РОЗВИТОК

Економічний розвиток суспільства і форм господарювання нерозривно пов'язаний з напрямками удосконалення бухгалтерського обліку.

Форма бухгалтерського обліку-це сукупність облікових реєстрів призначених для відображення господарських операцій за певною технологією, і організація облікового процесу відповідним способом, технікою документування і порядку облікової реєстрації.

Застосування тієї чи іншої форми бухгалтерського обліку залежить від розмірів підприємства, кваліфікації облікових працівників, забезпечення їх засобами обчислювальної техніки спеціалізації господарства та ін.

В розвитку бухгалтерського обліку і його вдосконалення великий вклад внесли вчені Вейцман Р. Д., Галаган А. М., Наринський А. С., Палій В. Ф., Пізенгольц М. З., Галкін О. Ф., Огійчук М. Ф. та ін.

За час виникнення та розвитку бухгалтерського обліку можна виділити такі форми:

Стара італійська форма обліку. Її було охарактеризовано відомим італійським вченим Лукою Пачолі в 1494 році в трактаті «Про рахунки і записи». Це була досить проста форма обліку. Зміст господарської операції записували в Пам'ятну книгу, а з неї в хронологічний реєстр-Журнал, де проставлялись кореспондуючі рахунки. Дані із журналу переносились в систематичний реєстр по рахунках Головної книги. На основі Головної книги складали баланс. Така форма обліку застосовувалась лише в невеликих підприємствах, оскільки в ній використовувались лише аналітичні рахунки, але сприймались вони як синтетичні.

Нова італійська форма обліку з'явилась в кінці XVII сторіччя (1668 рік) і була описана вченим Гаратті. Ця форма суворо розмежовує синтетичний і аналітичний облік і основні елементи цієї форми дожили до наших днів.

Німецька форма обліку стала застосовуватися у II половині XVIII сторіччя (вчений Гельвіс описав її). Її ще називають меморіально-касовою. Основною перевагою цієї форми над іншими

була можливість розподілу обов'язків між обліковими працівниками, а саме, один працівник відображав дані в меморіали, а інший - в касовій книзі. Такий принцип накопичення даних привів до виникнення накопичувального журналу, де узагальнювались дані меморіалу та Головної книги.

Французька форма була запроваджена французьким вченим М. де ля Порт (1685 рік). Її головна особливість в тому, що хронологічні записи велись одночасно в кількох журналах. Крім касового журналу вели журнали обліку товарів, обліку продажу, обліку купівлі та ін. При цьому в Головну книгу записувались тільки підсумкові дані.

Американська форма обліку описана вченим Дегранжем. Виникла на початку ХІХ сторіччя (1802 рік). В одній книзі поєднувались хронологічні записи характерні для журналу, і систематичні-характерні для Головної книги. В такій Книзі вели облік господарських операцій в невеликому підприємстві.

На початку ХХ сторіччя з'явилися більш удосконалені форми обліку: такі як карткова та копіювальна, що дозволило усунути багаторазове переписування даних. Крім цього, почали застосовувати метод подвійного запису господарських операцій. Тому таку систему обліку назвали подвійною.

В Росії дана система не знайшла підтримки бо на думку вчених (Езерського Ф., Шмелева І.) сприяла зловживанням, приховуванню помилок. Були запропоновані потрійна система рахівництва та четверта система, які не отримали належного розвитку, але зробили відчутний вплив на теорію бухгалтерського обліку.

Підводячи підсумок слід сказати, що бухгалтерський облік постійно удосконалюється, використовуючи в нових формах усі позитивні елементи старих форм.

Суть організації бухгалтерського обліку в тому, що на основі первинних документів, згрупованих в накопичуваних відомостях, складаються меморіальні ордери, в яких по кожній господарській операції вказують кореспондуючі рахунки, а потім підраховують загальну суму по документу. Підсумкові дані кожного меморіального ордеру реєструють в реєстраційному журналі, а зміст кожного ордеру переносять в Головну книгу, де інформація систематизується по синтетичних рахунках при чому тільки поточні обороти сальдо по рахунках в Головній книзі не виводиться. Тому, на основі записів Головної книги складають оборотну відомість по рахунках синтетичного обліку.

Записи в реєстри аналітичного обліку ведуться безпосередньо із первинних документів, які підшиті до меморіального ордеру.



Позитивні якості:

Регістри меморіально-ордерної форми обліку порівняно прості за своєю будовою, легко встановити взаємозв'язок між ними, техніка облікових записів не складна і швидко запам'ятовується.

Недоліки:

Багаторазове повторення запису однієї і тієї ж самої суми, відставання аналітичного обліку від синтетичного, трудомісткість в знаходженні допущених помилок в записах, тому, що в регістрах цієї форми обороти відображаються не в розрізі кореспондуючих рахунків, а однією загальною сумою.

Внаслідок цього приходиться перевіряти обороти за всіма рахунками, а не тільки там, де допущено помилку.

Ця форма обліку передбачає ручну працю і не дає достатньо інформації для звітності.

**Журнально-ордерна форма обліку має певні переваги перед меморіально-ордерною.**

Основними регістрами являються журнали-ордери. Їх будова дозволяє поєднувати хронологічний і систематичний облік, оскільки записи в них здійснюються в хронологічному порядку (як в журналах), а підсумки загальної суми журналу-ордеру з систематизованими систематичними рахунками замінюють собою матеріальні ордери.

Після підрахунки суми господарських операцій за місяць журнал-ордер представляє собою складну журнальну статтю, в якій один рахунок кредитується, а інший дебетуються.

Кожному журналу-ордеру присвоюється свій номер і № рахунків, по яких в даному регістрі ведуть облік.

Для журнально-ордерної форми характерний єдиний принцип бухгалтерських записів: всі журнали-ордера ведуть по кредитовому ознаку. Це значить, що кредитові обороти по певному балансовому рахунку завжди збираються в одному-постійному № журналу-ордеру, в дебетові-в різних журналах-ордерах.

Переваги:

Журнально-ордерна форма обліку дозволяє зменшувати витрати праці на ведення бухгалтерського обліку, дозволяє об'єднати аналітичний і синтетичний облік в одних і тих же облікових регістрах, що включає дублювання значної кількості показників. Принципи накопичення даних в облікових регістрах значно підвищує достовірність і якість обліку, його оперативність, скорочує строки складання бухгалтерської звітності.

В бланках журналів-ордерів, в допоміжних відомостях і виробничих звітах передбачена типова кореспонденція рахунків по

всіх господарським операціям і статтям аналітичного обліку, що усуває необхідність ведення книг і оборотних відомостей.

Журнали-ордери застосовують для конкретних груп взаємопов'язаних рахунків, тому кількість журналів-ордерів значно менша за кількість рахунків синтетичного обліку.

Якщо господарських операцій небагато, то кожен відразу записують в журнал-ордер, а якщо багато, то спочатку їх реєструють і накопичують у відомостях, а підсумкові дані переносяться в журнали-ордери, які щомісяця закривають, тобто виводять С-до і переносять його в Головну книгу, а потім складають баланс.

Не дивлячись на певну досконалість цієї форми обліку, в нових умовах господарювання вона не задовольняє потреби підприємства за таких обставин:

- побудова журналу-ордера не передбачає використання їх нових форм організації обліку;

- склад аналітичних даних не зовсім дозволяє потреби ефективного управління підприємством.

Спрощена форма бухгалтерського обліку застосовується в невеликих підприємствах з простим господарським процесом виробництва (наприклад в малих підприємствах, таких, як кооперативи, товариства з обмеженою відповідальністю та ін.) якщо немає власного майна.

Облік можна вести по простій формі (без використання реєстрів обліку майна), або з їх використанням.

Облік господарських операцій шляхом їх реєстрації ведуть в книзі обліку господарських операцій форми № К-1. Це реєстр аналітичного і синтетичного обліку усіх рахунків, що ведуться на підприємстві.

В кінці місяця підводять в ній підсумки і складають звітність. Крім книги К-1 обов'язково слід вести Відомість обліку нарахування заробітної плати. Це дозволяє мати бухгалтерські дані про розрахунки по оплаті праці, з бюджетом по податкам.

Якщо ж підприємство має власне майно, то застосовують такі реєстри (замість книги):

- Відомість обліку основних засобів та нарахованої амортизації та зносу Ф № В-2;

- Відомість обліку виробничих запасів і готової продукції Ф № В-2;

- Відомість обліку витрат на виробництво Ф № В-3;

- Відомість обліку грошових коштів Ф № В-4;

- Відомість обліку розрахунків та інших операцій Ф № В-5;

- Відомість обліку реалізації Ф № В-6;

- Відомість обліку розрахунків з постачальниками Ф № В-7;
- Відомість обліку заробітної плати Ф № В-8;
- Відомість шахова Ф № В-9.

Узагальнення даних роблять в шаховій відомості і складають бухгалтерський баланс.

Автоматизована форма обліку передбачає виконання облікової роботи на ЕОМ.

Інформація вводиться в машини за допомогою, магнітних стрічок, дисків, барабанів. Обробка інформації проводиться дуже швидко і результати видаються у вигляді друкованих форм необхідного змісту.

Але ця форма має недоліки:

- висока вартість обладнання не дає змоги придбати його усім підприємствам;
- відокремленість взаємодії усіх служб по прийняттю управлінських рішень.

Автоматизована або комп'ютерна форма бухгалтерського обліку передбачає використання швидкодіючих ЕОМ, які забезпечують автоматизований процес збирання реєстрації і опрацювання облікової інформації шляхом застосування системи програмного забезпечення.

Дані первинних документів накопичуються на магнітних дисках, магнітних стрічках опрацьовуються і результати видаються у вигляді надрукованих документів. Вся необхідна інформація (вхідні дані, результативні) може постійно зберігатись в комп'ютері.

Вона найбільше відповідає сучасним вимогам, забезпечує зниження до мінімуму трудомісткості обліку, підвищення достовірності інформації і швидке її отримання та інше.

Але в сучасних умовах має деякі перешкоди широкого впровадження комп'ютерів. Це відсутність коштів у господарствах для придбання обладнання, необхідність обов'язкової перепідготовки персоналу, нестійка система енергозабезпечення підприємств.



### *Тести для самоконтролю*

#### **1. Головна книга призначена для:**

- а) щомісячного узагальнення даних поточного обліку;
- б) визначення собівартості;
- в) аналітичного обліку;
- г) ведення журналів ордерів.

**2. За даними Головної книги складають:**

- а) бухгалтерський баланс;
- б) журнали-ордери;
- в) допоміжні відомості;
- г) оборотні відомості.

**3. До Головної книги переносять:**

- а) дебетові обороти журналів ордерів;
- б) кредитові обороти журналів ордерів;
- в) дані активу балансу;
- г) дані пасиву балансу.

**4. До форми бухгалтерського обліку не відносять:**

- а) журнально-ордерну;
- б) меморіально-ордерну;
- в) нарахування амортизації;
- г) амортизовану (комп'ютерну).

**5. Меморіально-ордерна форма бухгалтерського обліку характеризується:**

- а) застосуванням книг і карток;
- б) застосуванням журналів-ордерів і допоміжних відомостей до них;
- в) на комплексному використанні ЕОМ;
- г) спрощеною формою обліку для малих підприємств.

**6. Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку ґрунтується на:**

- а) застосуванні книг і карток;
- б) застосуванням журналів-ордерів і допоміжних відомостей до них;
- в) комплексному використанні ЕОМ;
- г) спрощеною формою обліку для малих підприємств.

**7. Автоматизована (комп'ютерна) форма бухгалтерського обліку ґрунтується:**

- а) застосуванням книг і карток;
- б) застосуванням журналів-ордерів і допоміжних відомостей до них;
- в) застосуванні первинних документів;
- г) застосуванні програмного забезпечення.

**8. В бухгалтерських книгах листки:**

- а) складаються окремо і безсистемно;
- б) міцно зброшуровані і прошнуровані;
- в) складені в алфавітному порядку;
- г) вільно переміщуються.

**9. Обов'язково для кожного синтетичного та аналітичного рахунка відводять:**

- а) окрему книгу;
- б) певну кількість сторінок однієї книжки;
- в) декілька книг;
- г) декілька сторінок відокремлених і скріплених печаткою.

**10. Основною перевагою ведення обліку в книгах є:**

- а) зручність їх ведення;
- б) надійність зберігання облікових записів;
- в) можливість автоматизації бух. обліку;
- г) можливість швидко знайти в книзі необхідні рахунки.

**11. Картки, як облікові реєстри, найбільше застосовують для ведення:**

- а) синтетичного обліку грошових коштів;
- б) аналітичного обліку основних засобів та ТМЦ;
- в) синтетичного обліку витрат на виробництво;
- г) обліку розрахунків.

**12. Перевагою карток і окремих листків є:**

- а) зручність для зберігання в архівах;
- б) можливість будь-якого перегрупування для одержання інформації;
- в) простота в будові форми;
- г) надійність зберігання інформації.

**13. Хронологічні облікові реєстри призначені для:**

- а) підрахунку дебетових оборотів;
- б) підрахунку кредитових оборотів;
- в) відображення господарських операцій в хронологічній послідовності;
- г) складанні балансу.

**14. Порядок запису в облікових реєстрах господарських операцій регламентується:**

- а) Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку;
- б) програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням М(С)БО;
- в) ЗУ «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»;
- г) Державним казначейством України.

**15. Бухгалтерська звітність складається на підставі:**

- а) даних бух обліку для задоволення потреб певних користувачів;
- б) даних допоміжних відомостей;
- в) даних журналів-ордерів;
- г) даних звіту про власний капітал.

**16. Відповідальність за правильність складання бухгалтерських реєстрів несуть працівники:**

- а) економічного відділу;
- б) бухгалтерії;
- в) виробничих підрозділів;
- г) відділу постачання.

**17. До хронологічних облікових реєстрів відносяться:**

- а) картки складського обліку;
- б) журнали реєстрації господарських операцій;
- в) журнали-ордери;
- г) головна книга.

**18. Синтетичні облікові реєстри призначені для:**

- а) групування та систематизації однорідних за економічним змістом господарських операцій;
- б) порівняння підсумку на рахунках;
- в) підсумку записів у журналах;
- г) узагальнення даних синтетичного обліку.

**19. За обсягом записів у бухгалтерських реєстрах вони поділяються на:**

- а) реєстри стандартних розмірів;
- б) реєстри синтетичного аналітичного обліку і комбіновані;
- в) реєстри спеціального призначення;
- г) картотеки та групувальні відомості.

**20. Комбіновані облікові реєстри призначення для:**

- а) складання бухгалтерського балансу;
- б) одночасного ведення синтетичного і аналітичного обліку;
- в) ведення головної книги;
- г) автоматизації обліку.

**21. За формою та будовою облікові реєстри поділяють на:**

- а) двосторонні, односторонні, багатосторонні та шахові;
- б) книги;
- в) картки;
- г) комбіновані.

**22. Записи в облікових регістрах при журнально-ордерній формі обліку звіряють:**

- а) з даними первинних документів, що послужили підставою для записів в них;
- б) з даними комбінованих документів;
- в) з даними розпорядчих документів;
- г) з даними внутрішніх документів.

**23. Картки зберігають у бухгалтерії підприємства:**

- а) в картотеці;
- б) в сейфі;
- в) в журналі реєстрації;
- г) в касі.

**24. За характером записів і призначенням облікові реєстри поділяють на:**

- а) хронологічні, комбіновані;
- б) систематичні, комбіновані;
- в) комбіновані, допоміжні;
- г) хронологічні, систематичні, комбіновані.

**25. За ступенем узагальнення бухгалтерські реєстри поділяють на:**

- а) хронологічні, аналітичні;
- б) аналітичні, систематичні;
- в) комбіновані, систематичні;
- г) синтетичні, аналітичні, комбіновані.

**26. За формою бухгалтерські реєстри поділяють на наступні групи:**

- а) двосторонні, односторонні;
- б) багатогранні, шахові, контокорентні;
- в) кількісно-сумового обліку, кількісного обліку;
- г) всі відповіді вірні.

**27. Якими можуть бути записи в облікових регістрах:**

- а) кількісні, вартісні;
- б) сумові, автоматизовані;
- в) прості і копіювальні;
- г) позиційні.

**28. Які Ви знаєте методи виправлення помилок в бухгалтерських регістрах:**

- а) коректурний;
- б) «червоного сторно»;

- в) додаткової проводки;
- г) всі відповіді вірні.

**29. На який період відкривають бухгалтерські книги:**

- а) 1 місяць;
- б) 1 рік;
- в) 2 роки;
- г) 3 роки.

**30. На який період відкривають бухгалтерські картки аналітичного обліку основних засобів:**

- а) 1 місяць;
- б) 1 рік;
- в) 2 роки;
- г) на весь період експлуатації.



**Контрольні питання**

1. Дайте визначення облікових реєстрів.
2. Перерахуйте ознаки класифікації облікових реєстрів.
3. Як класифікуються облікові реєстри за зовнішнім виглядом? За обсягом змісту? За будовою? За призначенням та характером запису?
4. Форми облікових реєстрів.
5. Записи в облікових реєстрах та їх види.
6. Способи виправлення помилок в облікових реєстрах.
7. Дайте визначення форми бухгалтерського обліку.
8. Вимоги, яким повинна відповідати будь — яка форма бухгалтерського обліку.
9. Назвіть сучасні форми бухгалтерського обліку, що застосовуються на підприємствах і в організаціях.
10. Порядок ведення бухгалтерського обліку за меморіально-ордерною формою. Основні її переваги і недоліки.
11. Порядок ведення бухгалтерського обліку за формою Журнал — головна. Основні її переваги і недоліки.
12. Порядок ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою. Основні її переваги і недоліки.
13. Спрощена форма бухгалтерського обліку, її варіанти.
14. Облікові реєстри, які використовуються для обліку малими підприємствами.
15. Автоматизована (комп'ютерна) форма бухгалтерського обліку.





## ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ

*11.1. Сутність і значення бухгалтерської звітності, основні вимоги до неї.*

*11.2. Основні форми і показники бухгалтерської звітності.*

*11.3. Порядок складання, розгляду і затвердження звітності.*

*11.4. Використання звітності для оцінки економічного і фінансового стану підприємства.*

### **11.1. СУТНІСТЬ І ЗНАЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ, ОСНОВНІ ВИМОГИ ДО НЕЇ**

Поточний бухгалтерський облік містить розрізнену інформацію про діяльність підприємства.

Для визначення результатів господарської діяльності за звітний період дані бухгалтерського обліку слід узагальнити в певну систему показників. Це досягається шляхом складання звітності.

Звітність — це система узагальнених і взаємопов'язаних економічних показників поточного обліку, які характеризують результати господарської діяльності підприємства за звітний період.

Значення звітності полягає в тому, що вона є джерелом інформації про результати господарської і фінансової діяльності підприємства.

Показники звітності використовують для контролю і управління підприємством, аналізу його діяльності і планування подальшої роботи.

Аналіз показників звітності дозволяє виявити резерви подальшого розвитку і ефективної роботи.

Вимоги до бухгалтерської звітності:

- своєчасність складання і подання відповідним органам;
- достовірність її показників;
- обов'язковість складання усіх форм звітності, затверджених державними органами;
- складання форм звітності у відповідності з державним регламентуванням обсягу і змісту звітності.

За подання за відомо неправильних звітних показників, приховування доходів, які підлягають оподаткуванню, керівник під-

приємства або його власник і головний бухгалтер притягується до відповідальності.

В Україні встановлені єдині правила оцінки статей балансу, форм звітності і строків подання.

Це дозволяє порівнювати показники звітності окремих підприємств і організацій, чи узагальнювати показники для складання звітності по галузі в розрізі району, області, республіки з метою контролю і перспективи розвитку економіки країни.

## **11.2. ОСНОВНІ ФОРМИ І ПОКАЗНИКИ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ**

Бухгалтерська звітність складається за перевіреними даними поточного, синтетичного і аналітичного обліку, підтвердженими відповідними документами, що є однією із важливих умов її повноти і об'єктивності.

Бухгалтерська звітність за часом складання поділяється на періодичну і річну.

Періодична-це звітність за місяць, квартал.

Річна-складається за період з 1 січня по 31 грудня включно.

До складу квартальної звітності входять: баланс (форма № 1), звіт про фінансові результати (форма № 2).

До складу річної звітності входять:

- Баланс (форма № 1);
- Звіт про фінансові результати (форма № 2);
- Звіт про рух грошових коштів (форма № 3);
- Звіт про власний капітал (форма № 4);
- Примітки до річної фінансової звітності(форма № 5);
- Звітність за сегментами (форма № 6).

— Інші показники, які представляються у спеціалізованих формах. Форми звітності, її показники щороку переглядаються Мінфіном України. Вони змінюються, доповнюються, скорочуються...

Це зумовлено змінами в економіці країни, формою господарювання, спеціалізацією підприємства та ін.

Основною формою звітності є баланс.

Зміст показників активу і пасиву забезпечує можливість контролю і аналізу наявності майна підприємства, його платоспроможності, фінансово-розрахункової дисципліни, стану зобов'язань нашого підприємства і покупців нашої продукції та іншої ділової інформації.

Аналізуючи показники балансу та інших форм звітності фактичні і потенційні інвестори приймають відповідні рішення про рівень вигідності вкладу капіталу в дане підприємство, а установи банку-про можливість надання кредитів; а постачальники-про ступінь ризику при складанні угод чи поставку ТМЦ без попередньої оплати.

Звіт про фінансові результати містить інформацію про формування фінансових результатів підприємства в результаті реалізації продукції (товарів, робіт чи послуг), про використання прибутку (зокрема, про сплату частини прибутку до бюджету), про використання його на підприємстві.

Дані цього звіту служать для перевірки стану виконання підприємством зобов'язань перед державою по платежах в бюджет, правильності використання бюджетних асигнувань цільового призначення та ін.

Звіт про фінансово-майновий стан підприємства містить інформацію про зміни власних джерел господарських засобів, таких як капітал-статутний, резервний, пайовий, додатковий та ін., а також про зміни обсягів резервів, цільового фінансування та суми їх залишку на кінець звітного періоду.

Крім цього, в Звіті представляється інформація про спрямування коштів до цільових і позабюджетних фондів країни та використання частини їх на підприємстві (наприклад, на виплату пенсій, оплату лікарняних) та ін.

У цьому звіті представляється також інформація про наявність та рух основних засобів підприємства, його активів.

### **11.3. ПОРЯДОК СКЛАДАННЯ, РОЗГЛЯДУ І ЗАТВЕРДЖЕННЯ ЗВІТНОСТІ**

З метою забезпечення повноти і достовірності показників звітності до початку її складання проводиться підготовча робота по перевірці об'єктивності даних бухгалтерського обліку.

Слід завершити облікові записи в рахунках, а саме:

— перевірити стан розрахунків і списати у встановленому порядку кредиторську і дебіторську заборгованість, за якою минув термін позивної давності;

— розподілити витрати по обслуговуванню виробництва і управлінню (рахунок 91);

— визначити фактичну собівартість виробленої продукції (робіт, послуг);

— визначити і списати використаний протягом року прибуток (якщо складають річний звіт);

— зробити взаємоперевірку даних синтетичного і аналітичного обліку, а при необхідності зробити виправні записи. Виправлення показників, що відносяться до звітної періоду і які зумовлюють зміни облікових записів, називають реформацією.

Перед складанням річного звіту слід обов'язково провести інвентаризацію і відобразити її результати в обліку.

Баланс та інші форми звітності підписуються керівником і головним бухгалтером підприємства, які несуть повну відповідальність за показники звітності.

Квартальну і річну звітність подають:

- засновникам;
- органу, до сфери управління якого воно відноситься;
- органам державної статистики;
- фінансовому органу-якщо були одержані асигнування з бюджету;
- іншим адресатам (відповідно до законодавства).

Підприємства з іноземними інвестиціями подають звітність:

- засновникам сумісного підприємства;
- органам державної статистики.

Річну звітність попередньо розглядають і затверджують зборами трудового колективу, акціонерів, правлінням спільного підприємства та ін.

Квартальна звітність подається не пізніше 25 числа місяця наступного за звітним кварталом.

Річна звітність подається не пізніше 10 лютого наступного за звітним року.

Конкретні строки кожному підприємству призначається органом, до сфери управління якого відноситься підприємство чи засновники.

Звітність при її здачі розглядається і перевіряється. При цьому встановлюють правильність оформлення звіту, наявність всіх звітних форм, взаємозв'язок і погодженість між окремими звітними показниками.

#### **11.4. ВИКОРИСТАННЯ ЗВІТНОСТІ ДЛЯ ОЦІНКИ ЕКОНОМІЧНОГО І ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВА**

Звітність являється джерелом даних для оперативного керівництва підприємством.

Перш за все, вона використовується на підприємстві для виявлення недоліків в роботі, знаходження невикористаних резервів, подолання перешкод у виконанні виробничих планів.

До річного звіту підприємства додається пояснювальна записка, в якій вказується детальний аналіз факторів, які вплинули на господарські і фінансові результати роботи підприємства. Дані звітності дають повну інформацію про підприємство для інвесторів та ін. юридичних осіб.

Так, активи підприємства показують вартість майна та боргові права, які воно має в своєму розпорядженні і які контролює на звітну дату.

Пасиви підприємства показують зобов'язання по його позичкам і кредиторській заборгованості, погашення якої призведе до зменшення вартості майна (коштів) або доходів, які надходять. Перевищення вартості активів над пасивами становить вартість власних активів підприємства, і це свідчить про рівень фінансової стійкості підприємства.

Фінансову стабільність показує також величина власних обігових засобів.

Запас джерел власних засобів-це запас фінансової стійкості підприємства. Але обов'язковою умовою при цьому повинно бути те, що власні кошти та засоби перевищують позичені.

Важливе значення має вивчення платоспроможності підприємства у майбутньому. Для цього враховують майбутнє надходження прибутку.

Підприємства, які мають дочірні підприємства, складають і подають як власну звітність так і консолідовану, тобто, зведену, яка включає звіти своїх дочірніх підприємств.

Дочірні-це підприємства, які є юридичними особами, але над ними здійснюється постійне право на визнання стратегічної політики в питаннях поточної, інвестиційної та фінансової діяльності з боку материнського підприємства.

Установи, які існують за рахунок бюджету представляють місячну, квартальну та річну звітність про використання кошторису витрат вищестоящої організації.

З метою забезпечення доступності і гласності для зацікавлених користувачів (бірж, покупців, постачальників, інвесторів та ін.) річна бухгалтерська звітність про результати фінансово-господарської діяльності майновому і фінансовому стані являється відкритою для публікації, крім випадків передбачених законодавством.

Достовірність звітності, яка публікується, підтверджується аудиторською перевіркою.



## Тести для самоконтролю

### 1. Метою складання фінансової звітності є:

- а) надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації;
- б) правильність визначення податків;
- в) визначення обороту на рахунках синтетичного обліку;
- г) визначення фактичної собівартості продукції рослинництва.

### 2. Фінансова звітність повинна містити дані про:

- а) дату звітності;
- б) валюту звітності;
- в) підприємство;
- г) всі відповіді вірні.

### 3. Вимога повноти звітності означає:

- а) повне висвітлення всіх напрямків діяльності підприємства;
- б) дохідність інформації;
- в) порівнянність;
- г) доречність даних.

### 4. Яким П(С)БО встановлені вимоги до фінансової звітності:

- а) П(С)БО 4;
- б) П(С)БО 3;
- в) П(С)БО 1;
- г) П(С)БО 7.

### 5. Основними принципами на яких ґрунтується фінансова звітність є:

- а) обачність;
- б) повне висвітлення;
- в) автономність;
- г) всі відповіді вірні.

### 6. Звітним періодом для складання фінансової звітності є:

- а) календарний рік;
- б) 15 днів;
- в) 1 місяць і 15 днів;
- г) 3 дні.

**7. Основною формою фінансової звітності є:**

- а) баланс;
- б) звіт про власний капітал;
- в) податкова накладна;
- г) видатковий касовий ордер.

**8. Зміст і форма балансу регламентується П(С)БО:**

- а) № 2;
- б) № 1;
- в) № 3;
- г) № 4.

**9. Звіт про фінансові результати складається відповідно до вимог П(С)БО**

- а) № 1;
- б) № 2;
- в) № 3;
- г) № 4.

**10. Доходи і витрати у Звіті про фінансові результати наводяться з метою:**

- а) визначення чистого прибутку;
- б) визначення даних про реалізацію;
- в) визначення даних про збут;
- г) визначення амортизації.

**11. Звіт про фінансові результати має форму**

- а) № 1;
- б) № 2;
- в) № 3;
- г) № 4.

**12. Правові основи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності визначені:**

- а) Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
- б) наказ керівника;
- в) Законом України «Про власність»;
- г) П(С)БО 2 «Баланс».

**13. Бухгалтерська звітність складається на підставі даних:**

- а) бухгалтерського обліку;
- б) головного бухгалтера;
- в) головного економіста;
- г) комітету статистики.

**14. Фінансова звітність містить інформацію про:**

- а) фінансовий стан;
- б) результати діяльності;
- в) рух грошових коштів;
- г) всі відповіді вірні.

**15. До річної фінансової звітності підприємств не належить:**

- а) Баланс підприємства;
- б) Звіт про власний капітал;
- в) Прибутковий касовий ордер;
- г) Звіт про фінансові результати.

**16. Перший звітний період заново створеного підприємства може бути:**

- а) меншим ніж 12 місяців, але не більшим 15 місяців;
- б) 2 роки;
- в) 3 роки;
- г) 7 років.

**17. Перед складанням річного звіту проводять:**

- а) повну інвентаризацію;
- б) ревізію каси;
- в) часткова інвентаризація;
- г) складання балансу за 1 квартал.

**18. Квартальний баланс містить інформацію про:**

- а) дані поточного обліку за квартал;
- б) дані обліку за 15 місяців;
- в) дані обліку за місяць;
- г) дані обліку за 15 днів.

**19. Баланс та інші форми звітності підписуються:**

- а) керівником і головним бухгалтером;
- б) керівником;
- в) головним бухгалтером;
- г) головним економістом.

**20. Особи, які підписали звітність, несуть повну відповідальність:**

- а) за достовірність звітних показників;
- б) за форму балансу;
- в) за точність і правдивість даних управління статистики;
- г) за структуру балансу.



**21. Підприємства зобов'язані подавати квартальну та річну фінансову звітність:**

- а) органам, до сфери управління яких вони належать;
- б) трудовими колективами (на їх вимогу);
- в) органом виконавчої влади відповідно до законодавства;
- г) всі відповіді вірні.

**22. Звіт про рух грошових коштів складається відповідно до вимог П(С)БО:**

- а) № 1;
- б) № 2;
- в) № 3;
- г) № 4.

**23. Звіт про рух грошових коштів містить дані про рух коштів в результаті:**

- а) операційної діяльності;
- б) інвестиційної діяльності;
- в) фінансової діяльності;
- г) всі відповіді вірні.

**24. Зміст і форма Звіту про власний капітал регламентується П(С)БО:**

- а) № 2;
- б) № 5;
- в) № 6;
- г) № 10.

**25. Головна книга призначена для:**

- а) щомісячного узагальнення даних поточного обліку;
- б) визначення собівартості;
- в) аналітичного обліку;
- г) ведення журналів ордерів.

**26. За даними Головної книги складають:**

- а) бухгалтерський баланс;
- б) журнали-ордери;
- в) допоміжні відомості;
- г) оборотні відомості.

**27. До Головної книги переносять:**

- а) дебетові обороти журналів-ордерів;
- б) кредитові обороти журналів-ордерів;
- в) дані активу балансу;
- г) дані пасиву балансу.

**28. Метою складання звіту про власний капітал є:**

- а) розкриття інформації про зміни у складі власного капіталу;
- б) надання користувачам повної і достовірної інформації про рух грошових коштів;
- в) інформація про майновий стан підприємств;
- г) інформація про результати діяльності підприємства.

**29. Метою складання фінансової звітності є:**

- а) надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації;
- б) правильність визначення податків;
- в) визначення обороту на рахунках синтетичного обліку;
- г) визначення фактичної собівартості продукції рослинництва.

**30. Фінансова звітність повинна містити дані про:**

- а) дату звітності;
- б) валюту звітності;
- в) підприємство;
- г) всі відповіді вірні.



*Контрольні питання*

1. Дайте визначення фінансової звітності.
2. Розкрийте значення фінансової звітності.
3. Склад звітності.
4. Принципи формування фінансової звітності підприємства.
5. Вимоги до звітності.
6. Які державні органи встановлюють форми фінансової звітності?
7. Структура і зміст Балансу.
8. Дайте коротку характеристику статей активу Балансу.
9. Дайте коротку характеристику статей пасиву Балансу.
10. Статті Балансу, які характеризують зобов'язання підприємства.
11. Структура і зміст Звіту про фінансові результати.
12. Структура і зміст Звіту про рух грошових коштів.
13. Структура і зміст Звіту про власний капітал.



## **ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

- 12.1. Завдання організації бухгалтерського обліку.
- 12.2. Централізація і децентралізація обліку.
- 12.3. Планування облікової роботи на підприємстві.
- 12.4. Організація роботи архіву підприємств.
- 12.5. Права і обов'язки головного бухгалтера.

### **12.1. ЗАВДАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Раціональна організація бухгалтерського обліку на підприємстві є однією із основних умов ефективного керівництва, високого рівня обґрунтованості управлінських рішень і забезпечення їх реалізації в умовах переходу до ринкової економіки та впровадження міжнародних стандартів обліку.

Раціональна організація бухгалтерського обліку забезпечує вирішення таких завдань:

- контроль за наявністю, рухом, господарських засобів та джерел їх утворення;
- своєчасне одержання даних, які характеризують виконання планових завдань;
- своєчасне подання звітних даних у вищестоящі організації, податкові органи та ін.;
- застосування сучасних засобів та методів автоматизації облікової роботи;
- найбільш раціональний розподіл обов'язків між працівниками облікового апарату з метою забезпечення ритмічної роботи бухгалтерії.

Для раціональної організації бухгалтерського обліку необхідно дотримуватись таких умов:

- перш за все, слід вивчити підприємство, його структуру, спеціалізацію, технології виробництва, структуру допоміжних і обслуговуючих підприємств;
- необхідно знати склад і структуру землекористування, систему сівозмін, агротехніку, організаційну структуру підприємства.

Все це дозволяє скласти правильний документообіг, раціонально розосередити облікових працівників по підрозділах і дільницях обліку.

Знання технології і організації виробництва сприяє правильній організації обліку затрат і виходу продукції рослинництва, тваринництва, промислових та переробних підприємств, калькулювання собівартості продукції.

При організації обліку важливою умовою є знання апаратом бухгалтерії законів, положень та інструкції по веденню обліку.

## **12.2. ЦЕНТРАЛІЗАЦІЯ І ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЯ ОБЛІКУ**

В залежності від місця узагальнення даних первинної документації, складання звітів, накопичуваних документів бухгалтерського обліку по формі організації поділяють на централізований і децентралізований.

При централізованому обліку в центральній бухгалтерії зосереджується весь обліковий апарат і ведеться синтетичний і аналітичний облік діяльності усього підприємства. Але первинний облік ведеться на місцях, у підрозділах.

Певною мірою опрацьовані первинні документи передаються в центральну бухгалтерію. В свою чергу вона забезпечує їх економічною інформацією про результати їх роботи.

Якщо на підприємстві ї територіально і організаційно відокремлені підрозділи розташовані далеко від центральної садиби, філіали або дочірні підприємства, то організують децентралізований облік.

Обліковий апарат знаходиться і працює у структурних підрозділах.

Там, на місцях, ведеться первинний, аналітичний і синтетичний облік.

В Головну бухгалтерію передають тільки повністю згруповані дані необхідні для складання оперативної, статистичної та бухгалтерської звітності, для проведення аналізу, прогнозування, планування і управління підприємством.

Кожний підрозділ, бригада, ферма, об'єднання, асоціація, концерн тощо, здає звітність таку, як баланс, виробничі звіти та ін.

Функції бухгалтерії головного підприємства або центральної бухгалтерії зводяться до перевірки звітності і складання узагальненої в цілому по підприємству.

### **12.3. ПЛАНУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ РОБОТИ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Кожне підприємство складає план організації бухгалтерського обліку, визначаючи зміст, послідовність і строки виконання облікових робіт на підприємстві.

План такої роботи містить:

- план звітності;
- план документації і документообігу;
- план рахунків та їх кореспонденції;
- план інвентаризації;
- план технічного оформлення облікової інформації.

План звітності передбачає перелік форм встановленої внутрішньої і зовнішньої звітності, строки її складання і подання, а також конкретних виконавців.

План документації і документообігу передбачає порядок документального оформлення господарських операцій, перелік типових бухгалтерських документів та послідовність проходження документів на всіх стадіях їх опрацювання.

План рахунків та їх кореспонденції затверджується на кожному підприємстві. Існує план рахунків для ведення облікової роботи в бюджетних установах та банках.

З 1 січня 2000 року в Україні запроваджено новий план рахунків складений у відповідності з Міжнародними стандартами обліку. Розробляється і типова кореспонденція по відображенню в обліку господарських операцій. Але робота ця ще триває.

План інвентаризації передбачає строки і порядок проведення інвентаризації майна підприємства, грошей в касі та на рахунках в банках, а також розрахунків.

Таким планом передбачається як повна так і часткові інвентаризації, вказуються орієнтовані строки, та порядок їх проведення. Але строки раптових інвентаризацій не розголошуються.

План інвентаризації дозволяє уникнути порушень ритму роботи підприємства.

План технічного оформлення облікової інформації передбачає детальну характеристику тієї форми обліку, за якою він буде вестись на підприємстві, перелік і порядок ведення облікових реєстрів і заходи щодо раціональної організації обліку, його механізацію чи автоматизацію. Бухгалтерський облік на підприємстві може вестись власною бухгалтерською службою, спеціалізованою організацією або фірмою, позаштатним бухгалтером. В фер-

мерських, приватних, сімейних господарствах чи підприємствах бухгалтерський облік власник чи підприємствах бухгалтерський облік власник або керівник може вести самостійно.

#### **12.4. ОРГАНІЗАЦІЯ РОБОТИ АРХІВУ ПІДПРИЄМСТВ**

За організацію архіву відповідальність несе керівник або головний бухгалтер підприємства.

На підприємстві архівні документи повинні зберігатись в окремому приміщенні. Якщо такого приміщення немає, вони зберігаються в спеціалізованих шафах, які закривають на замок. Доступ до них має головний бухгалтер або з його дозволу конкретна особа.

Вилучення документів із архіву підприємства може здійснюватись з дозволу керівника за офіційним запитом судових органів, прокуратури.

В такому разі на місце вилученого документа розміщується його копія. При цьому на копії вказують дату вилучення, причини і номер Акта про вилучення.

Перелік типових документів та терміни їх зберігання затверджені Наказом головного архівного управління № 41 від 20.07.98. року.

Наприклад: особові рахунки працівників по нарахуванню заробітної плати за кожен рік зберігають 75 років.

Документи з обліку основних засобів, ТМЦ зберігають — 3 роки, реєстри синтетичного та аналітичного обліку зберігають — 3 роки, квартальні звіти — 3 роки, річні — постійно, договори про матеріальну відповідальність — 3 років, протоколи інвентаризаційної комісії — 3 роки, довіреності — 3 роки і т. д.

Після закінчення строку зберігання, документи вилучається з архіву для їх знищення. При цьому наказом керівника створюється спеціальна комісія яка займається вилученням документів та оформляє Акт про вилучення для знищення документів.

#### **12.5. ПРАВА І ОBOB'ЯЗКИ ГОЛОВНОГО БУХГАЛТЕРА**

Бухгалтер має право:

— одержувати від виконавців і керівників структурних підрозділів підприємства інформацію, необхідну для виконання своїх службових обов'язків;

— підписувати фінансові документи з прийняття і видачі коштів, товарно-матеріальний й інших цінностей;

— не приймати до оформлення і виконання фінансові документи, оформлені з порушенням вимог порядку приймання, зберігання і витрачання коштів, товарно-матеріальних та інших цінностей;

— здійснювати в межах своїх повноважень перевірки в структурних підрозділах підприємства з дотримання фінансової і касової дисципліни, а також з питань організації і ведення бухгалтерського обліку.

Бухгалтер зобов'язаний:

— здійснювати облік коштів, товарно-матеріальних цінностей і основних засобів, що надходять, своєчасно відображати на рахунках бухгалтерського обліку операції, пов'язані з їх рухом, облік витрат виробництва й обігу, складати кошториси витрат, реалізації продукції, виконання робіт (послуг), а також фінансових, розрахункових і кредитних операцій, своєчасно і правильно оформляти відповідні бухгалтерські документи, складати звітні калькуляції собівартості продукції, робіт (послуг), розрахункові відомості із заробітної плати з працівниками підприємства, правильно нараховувати платежі до державного бюджету, нараховувати й утримувати внески на обов'язкове державне пенсійне страхування, загальне державне соціальне страхування;

— раціонально вести облік і звітність на підприємстві і в його підрозділах на підставі максимальної централізації і механізації обліково-обчислювальних робіт, прогресивних форм і методів бухгалтерського обліку і контролю;

— дотримуватися порядку оформлення первинних і бухгалтерських документів, розрахунків і платіжних зобов'язань, проводити інвентаризацію коштів, товарно-матеріальних цінностей і основних фондів, проводити документальні ревізії в підрозділах підприємства;

— брати участь у проведенні економічного аналізу господарсько-фінансової діяльності підприємства згідно з даними бухгалтерського обліку і звітності в цілях виявлення внутрішньогосподарських резервів;

— брати участь у роботі з удосконалення і розширення сфери діяльності внутрішньогосподарського розрахунку, в розробці раціональної планової й облікової документації, в організації впровадження засобів механізації обліково-обчислювальних робіт;

— вживати заходів із попередження нестач, незаконного витрачання коштів і товарно-матеріальних цінностей, порушень фінансового і господарського законодавства;

— брати участь в оформленні матеріалів з нестач і розкрадань коштів, товарно-матеріальних цінностей;

— вести роботу із забезпечення штатної, фінансової і касової дисципліни, кошторисів адміністративно-господарських та інших витрат, законності списання з бухгалтерських балансів нестач, дебіторської заборгованості та інших втрат, збереження бухгалтерських документів, оформлення і здачі їх у встановленому порядку до архіву;

— складати бухгалтерську звітність на підставі даних первинних документів і бухгалтерських записів, подавати її у встановленому порядку до відповідних органів;

— надавати методичну допомогу працівникам підприємства з питань бухгалтерського обліку, контролю, звітності та економічного аналізу.



### *Тести для самоконтролю*

#### **1. Яка мета ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності?**

а) надання користувачам правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства;

б) для переоцінки запасів;

в) для проведення переоцінки основних засобів;

г) для проведення перевірки різними організаціями.

#### **2. Бухгалтерський облік на підприємстві повинен бути належним чином організованим:**

а) так;

б) ні;

в) не завжди;

г) його взагалі не потрібно організувати.

#### **3. План організації бухгалтерського обліку визначає:**

а) зміст;

б) послідовність і строки використання облікових робіт;

в) складання і подання звітності;

г) всі відповіді вірні.



**4. Головний бухгалтер має право другого підпису:**

- а) так;
- б) ні;
- в) не завжди;
- г) раз в рік.

**5. Головному бухгалтеру забороняється приймати до виконання документи по операціях:**

- а) що порушують чинне законодавство;
- б) що відповідають чинному законодавству;
- в) що узгоджені з керівником;
- г) що відповідають дійсності.

**6. Право першого підпису на грошових і розрахункових документах належить:**

- а) технологу;
- б) касиру;
- в) керівнику;
- г) бухгалтеру по заробітній платі.

**7. Важливою передумовою раціональної організації обліку на підприємстві є:**

- а) правильна розстановка кадрів на окремих ділянках облікового процесу;
- б) посада головного бухгалтера;
- в) ведення бухгалтерського обліку;
- г) керівник.

**8. Чисельність облікового апарату і його структури залежить від:**

- а) обсягу облікових робіт;
- б) форми організації і автоматизації обліку;
- в) від масштабів виробництва;
- г) всі відповіді вірні.

**9. План технічного оформлення обліку передбачає:**

- а) детальну характеристику форм, за якою має вестися бухгалтерський облік;
- б) перелік і порядок ведення облікових реєстрів;
- в) заходи щодо раціональної організації облікового процесу;
- г) всі відповіді вірні.

**10. Хто встановлює для облікового працівника службові обов'язки:**

- а) головний бухгалтер;
- б) головний зоотехнік;
- в) ветлікар;
- г) керівник підприємства.

**11. Хто контролює виконання обов'язків обліковими працівниками:**

- а) головний бухгалтер;
- б) головний зоотехнік;
- в) ветлікар;
- г) керівник підприємства.

**12. Посадова інструкція бухгалтера служить насамперед для:**

- а) чіткого розмежування обов'язків;
- б) роботи підрозділів;
- в) визначення результатів діяльності;
- г) всі відповіді вірні.

**13. План звітності передбачає:**

- а) перелік форм встановленої звітності;
- б) строки складання звітності;
- в) строки подання звітності;
- г) всі відповіді вірні.

**14. Підприємство самостійно:**

- а) визначає облікову політику;
- б) обирає форми бухгалтерського обліку;
- в) розробляє систему та форми внутрішнього контролю, обліку та звітності;
- г) всі відповіді вірні.

**15. Одним з найголовніших документів, що визначає правильність організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємствах є:**

- а) Наказ «Про облікову політику підприємства»;
- б) Наказ про прийняття на роботу головного бухгалтера;
- в) заява про прийняття на роботу головного бухгалтера;
- г) всі відповіді вірні.

**16. Управління методологією бухгалтерського обліку і фінансовою звітністю здійснює:**

- а) Міністерство фінансів України;
- б) Міністерство юстиції України;
- в) Статистичне управління;
- г) Міністерство праці.

**17. Нормативні акти з питань бухгалтерського обліку і звітності погоджується:**

- а) з держкомстатом України;
- б) з Міністерством фінансів України;
- в) з Кабінетом Міністрів України;
- г) всі відповіді вірні.

**18. Головний бухгалтер призначається на посаду і звільняється з неї:**

- а) керівником підприємства;
- б) головним інженером;
- в) головним механіком;
- г) головним агрономом.

**19. Усі працівники, зайняті обліком і звітністю, підпорядковуються:**

- а) головному бухгалтеру;
- б) головному інженеру;
- в) головному механіку;
- г) головному економісту.

**20. Головний бухгалтер має право другого підпису фінансових документів:**

- а) так;
- б) ні;
- в) не завжди;
- г) раз в рік.

**21. Хто відповідає за організацію поточного архіву підприємства:**

- а) керівник підприємства;
- б) головний бухгалтер;
- в) заступник керівника підприємства;
- г) касир.

**22. В якому документі визначають функційні обов'язки працівників бухгалтерії:**

- а) положення про бухгалтерію;
- б) в штатному розкладі;
- в) в наказі керівника;
- г) в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку.

**23. Хто відповідає на підприємстві за організацію бухгалтерського обліку:**

- а) головний бухгалтер;
- б) керівник підприємства;
- в) головний економіст;
- г) власник підприємства або уповноважена ним особа.

**24. В якому документі вказується чисельність та штат працівників бухгалтерії:**

- а) посадовій інструкції;
- б) статуті підприємства;
- в) штатному розкладі;
- г) головній книзі.

**25. Відповідальність за бухгалтерський облік операцій у разі ліквідації підприємства несе:**

- а) головний бухгалтер;
- б) керівник;
- в) ліквідаційна комісія;
- г) економіст.

**26. План організації бухгалтерського обліку містить:**

- а) план звітності;
- б) план рахунків та їх кореспонденцію;
- в) план інвентаризації;
- г) всі відповіді вірні.

**27. План документації і документообігу складається:**

- а) на підставі переліку типових і спеціалізованих форм документів;
- б) на підставі статуту підприємства;
- в) на підставі статутного фонду;
- г) на підставі спеціалізованих форм документів.

**28. План документообігу розробляє:**

- а) головний бухгалтер;
- б) головний агроном;
- в) головний зоотехнік;
- г) керівник підприємства.

**29. План інвентаризації передбачає:**

- а) строки і порядок проведення інвентаризації;
- б) затвердження форм бухгалтерського обліку;
- в) план організації бухгалтерського обліку;
- г) графік документообігу.

**30. Хто призначає на посаду працівників бухгалтерії:**

- а) головний бухгалтер;
- б) власник підприємства;
- в) керівник підприємства;
- г) начальник відділу кадрів.



*Контрольні питання*

1. Завдання організації бухгалтерського обліку
2. Централізація обліку
3. Децентралізація обліку
4. Планування облікової роботи на підприємстві
5. Організація роботи архіву підприємств
6. Перелік типових документів та терміни їх зберігання
7. Права головного бухгалтера.
8. Обов'язки головного бухгалтера



## **КЛЮЧІ ДО ТЕСТІВ**

### **Тема 1**

1Г	2а	3б	4Г	5В	6б	7а	8б	9В	10В
11а	12Г	13Г	14В	15а	16б	17б	18В	19Г	20а
21Г	22б	23В	24а	25В	26 б	27Г	28В	29б	30Г

### **Тема 2**

1а	2б	3б	4а	5а	6а	7б	8В	9В	10Г
11б	12а	13а	14б	15б	16б	17б	18Г	19Г	20В
21а	22Г	23Г	24б	25а	26 В	27а	28а	29а	30Г

### **Тема 3**

1а	2В	3б	4В	5В	6В	7а	8В	9В	10а
11В	12Г	13а	14Г	15Г	16а	17Г	18В	19Г	20В
21б	22В	23б	24а	25Г	26б	27а	28В	29а	30Г

### **Тема 4**

1б	2б	3В	4В	5В	6б	7а	8б	9а	10а
11б	12В	13а	14Г	15В	16а	17Г	18В	19а	20а
21В	22В	23б	24В	25Г	26а	27а	28Г	29а	30Г

### **Тема 5**

1а	2а	3б	4В	5Г	6а	7б	8а	9Г	10б
11В	12В	13а	14а	15б	16а	17а	18В	19а	20б
21а	22б	23Г	24б	25а	26б	27Г	28Г	29б	30б

### **Тема 6**

1a	2B	3б	4B	5a	6a	7a	8a	9B	10a
11a	12Г	13a	14б	15б	16a	17B	18a	19a	20B
21a	22б	23a	24B	25a	26б	27Г	28a	29б	30a

### **Тема 7**

1б	2a	3Г	4б	5a	6B	7B	8a	9б	10б
11B	12б	13a	14a	15Г	16B	17б	18a	19a	20б
21a	22б	23б	24б	25B	26б	27a	28a	29б	30б

### **Тема 8**

1Г	2a	3a	4B	5a	6a	7б	8a	9б	10a
11a	12б	13a	14Г	15a	16б	17B	18Г	19a	20a
21a	22Г	23a	24a	25б	26B	27б	28Г	29B	30a

### **Тема 9**

1B	2б	3a	4B	5б	6a	7б	8B	9a	10a
11a	12a	13б	14a	15a	16a	17б	18б	19a	20б
21a	22a	23б	24B	25б	26Г	27б	28B	29Г	30a

### **Тема 10**

1a	2a	3a	4B	5a	6б	7Г	8б	9б	10б
11б	12б	13B	14a	15a	16б	17б	18a	19б	20б
21a	22a	23a	24Г	25Г	26Г	27B	28Г	29б	30Г

### **Тема 11**

1a	2Г	3a	4B	5Г	6a	7a	8a	9B	10a
11б	12a	13a	14Г	15B	16a	17a	18a	19a	20a
21Г	22Г	23Г	24б	25a	26 a	27б	28a	29a	30a

### **Тема 12**

1a	2a	3Г	4a	5a	6B	7a	8Г	9Г	10a
11a	12a	13Г	14Г	15a	16a	17б	18a	19a	20a
21б	22a	23б	24B	25B	26 Г	27a	28a	29a	30B

## ГОЛОСАРІЙ

**Активи** — це ресурси підприємства, які мають активно працювати і приносити економічні вигоди.

**Активні рахунки** — це рахунки на яких відображається стан і рух господарських засобів.

**Автономність** — кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства.

**Безперервність** — оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі; нарахування та відповідність доходів і витрат — для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівнювати доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів.

**Бухгалтерська наука** — це наука про систему отримання і обробку економічної інформації з метою визначення оцінки економічної діяльності для контролю і управління підприємством.

**Бухгалтерський облік** — це система суцільного, безперервного, документально обґрунтованого відображення господарських засобів та джерел їх утворення в процесі їх кругообігу.

**Баланс** — це система операцій взаємопов'язаних показників, які характеризують співвідношення чи рівновагу в явищах або процесах, що періодично змінюються.

**Брутто-баланс** — це такий, до валюти якого включені регулюючі статті.

**Бухгалтерські книги** — це окремі листки спеціально розкреслені і міцно переплетені (зброшуровані), призначені для відображення господарських операцій.

**Бухгалтерська проводка** — відображення господарських операцій по дебету і кредиту відповідних кореспондуючих рахунків із зазначенням суми господарської операції.

**Вартісні баланси** складаються лише у вартісному вираженні на рівні окремих підприємств, галузей, країни.



**Витрати виробництва** — це витрати робочої сили, предметів праці і засобів праці, тобто витрати живої і уречевленої праці, використаної в процесі виробництва.

**Виправдні документи** — це такі документи, які оформлюють вже після здійснення господарської операції.

**Господарський облік** — це система спостереження, вимірювання, реєстрації, обробки і передачі інформації про факти та події господарської діяльності необхідних для управління суспільного виробництва.

**Господарська операція** — це дія або подія, що викликає зміни в складі активів та джерел підприємства.

**Документування** — спосіб первинного відображення об'єктів бухгалтерського обліку, які дозволяють проводити суцільний і безперервний метод спостереження за ними.

**Документація** — це сукупність бухгалтерських документів.

**Документи бухгалтерського оформлення** — це такі, які складають працівники бухгалтерії для підготовки облікових записів, а також для полегшення, скорочення, спрощення облікових записів.

**Документообіг** — це рух документів в процесі їх оперативного використання і бухгалтерського опрацювання з моменту складання або одержання від інших підприємств і організацій до передачі на зберігання в архів після запису в облікові реєстри.

**Дебіторська заборгованість** — сума заборгованості інших підприємств, організацій чи фізичних осіб нашому підприємству.

**Звітність** — це система узагальнених і взаємопов'язаних економічних показників поточного обліку, які характеризують результати господарської діяльності підприємства за звітний період.

**Затрати в сфері обігу** — це затрати здійснювані на стадії заготівлі і реалізації (це витрати по транспортуванню продукції, на утримання кіосків, складів для продукції на ринку та ін.)

**Затрати в сфері капітальних інвестицій:** це затрати по будівництву, придбанню основних засобів і т. ін.

**Затрати в сфері управління** — це затрати праці і загальновиробничого персоналу і т. ін.

**Змінні затрати** — це витрати виробництва, розмір яких знаходиться у прямій залежності в кількості виробленої продукції або обсягу виконаних робіт

**Інвентаризація** — це періодична перевірка наявності та стану ТМЦ (основних і оборотних засобів) в натурі, а також наявності коштів. Інвентаризувати — значить виконувати технічні дії зі складання опису інвентарю, майна.

**Історична (фактична) собівартість** — пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання.

**Єдиний грошовий вимірник** — вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці.

**Купівельна вартість** — вартість, за якою підприємство придбало товарно-матеріальні та інші цінності.

**Калькулювання** це — спосіб групування витрат і визначення собівартості придбаних матеріальних цінностей, виготовленої продукції та виконаних робіт.

**Класифікація рахунків** — це групування рахунків за певними однорідними ознаками.

**Комбіновані облікові регістри** — це такі, в яких хронологічні і систематичні записи ведуть одночасно.

**Комбіновані облікові регістри** призначені для одночасного відображення даних аналітичного обліку і узагальнення цієї інформації тут же з метою отримання синтетичних показників

**Конткоренті регістри** — найбільше розповсюджується для обліку розрахункових операцій.

**Кореспонденція рахунків** — це взаємозв'язок рахунків бухгалтерського обліку, що виникає внаслідок відображення на них господарських операцій подвійним записом.

**Метод бухгалтерського обліку** — це сукупність прийомів і способів, які відображають стан та рух господарських засобів і їх джерел в процесі господарської діяльності підприємств.

**Натуральні або матеріальні баланси** — це система показників і розрахунків, які характеризують джерела формування матеріальних ресурсів та напрямки їх використання.

**Накладні витрати** — це витрати, пов'язані з обслуговуванням, організацією і управлінням цехів, бригад.

**Непрямі витрати** — це витрати, що пов'язані з одночасним виробництвом кількох видів продукції, а тому включаються до собівартості шляхом розподілу по відповідній методиці.

**Номінальні рахунки** — це рахунки для обліку собівартості реалізації продукції, витрат і доходів від звичайної діяльності, а також надзвичайних витрат і доходів.

**Оцінка** — це спосіб вираження з допомогою грошового вимірника наявності та руху господарських засобів.

**Оперативно-технічний облік** — це система спостережень і контролю за окремими господарськими операціями і процесами з метою управління ними.

**Основна діяльність** — це діяльність для якої утворюється дане підприємство.

**Обачність** — застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства.

**Основні засоби** — сукупність засобів праці, які функціонують у незмінній натурально-речовій формі протягом періоду, більшого, ніж один рік від дати введення в експлуатацію.

**Оборотні засоби** — це засоби, які використовуються підприємством повністю в одному виробничому циклі.

**Основні статті** — це такі, на яких відображена інформація про наявність певних видів засобів чи джерел.

**Основні витрати** — це витрати, безпосередньо пов'язані з виготовленням продукту, без яких неможливо здійснити виробничий процес.

**Облікові реєстри** — це носії інформації спеціального формату і будови (паперові, машинні), призначені для реєстрації, групування і узагальнення господарських операцій, оформлених відповідними первинними документами.

**Однопозиційними** являються документи, в яких відображаються операції по надходженню або витрачання одного виду матеріалів.

**План рахунків** — це систематизований перелік рахунків, які у відповідності з їх економічним змістом згруповані у класи і цим самим забезпечують отримання однорідної інформації необхідної для управління і контролю на підприємстві, в установах та організаціях.

**Початкове сальдо активного рахунка** — це залишок господарських засобів на початок звітного періоду.

**Предметом бухгалтерського обліку** є економічні процеси, які супроводжуються змінами в складі господарських засобів і їх джерел утворення в підприємствах, організаціях і установах в процесі розширеного відтворення, тобто це кількісна та якісна характеристика наявності й руху господарських засобів, джерел їх утворення в процесі виробничої діяльності та її результатів.

**Продажна вартість** — вартість, за якою підприємство реалізовує (продає) товар.

**Податковий облік** ведеться з метою оподаткування, точніше визначення суми яку необхідно сплатити до бюджету в вигляді технічних чи інших податків, або обов'язкових платежів.

**Послідовність** — постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики.

**Превалювання сутності над формою** — операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми.

**Періодичність** — можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

**Подвійний запис** — це господарські операції, що безперервно здійснюються на підприємстві, спричиняють взаємопов'язані і взаємозумовлені зміни в розміщенні засобів і їх джерел.

**Поточний баланс** — це баланс підприємства на певну дату, що характеризує наявність засобів і джерел.

**Повна інвентаризація** — це інвентаризація, що охоплює без виключення всі об'єкти підприємства і передбачає перевірку усього майна та стану розрахункових відносин.

**Постачання** — це процес придбання і заготівлі засобів виробництва.

**Прямі витрати** — такі, що безпосередньо включаються в собівартість конкретного виду продукції на підставі відповідних документів;

**Рахунки бухгалтерського обліку** — це спосіб поточного відображення і економічного групування господарських операцій, а також господарських засобів і джерел їх утворення з метою оперативного контролю за їх наявністю і рухом.

**Регулюючі статті** — це такі, які уточнюють (регулюють) величину основної статті, зменшують її чи збільшують.

**Регістри кількісного обліку** — це такі форми, які пристосовані для обліку руху ТМЦ тільки в кількісному вимірнику.

**Розпорядчі документи** — це документи, що містять наказ або завдання на здійснення господарської операції.

**Собівартість готової продукції або послуг** — сума виробничих та інших витрат на виготовлення конкретної продукції на конкретному підприємстві.

**Статистичний облік** — це система вивчення та контролю кількісної сторони масових суспільних явищ в їх нерозривному зв'язку з якісною стороною.

**Система рахунків** — спосіб систематизації та поточного відображення стану та руху господарських засобів і їх джерел, господарських процесів і їх результатів для оперативного контролю за ними.

**Сальдові баланси** відображають тільки залишки засобів і джерел на певну дату.

**Систематичні облікові реєстри** — призначені для однорідного групування господарських операцій, які записуються у відповідності з їх економічним змістом на рахунках бухгалтерського обліку.

**Синтетичні рахунки** — це рахунки типового Плану рахунків, які мають законодавчо затверджену назву і постійний код (номер).

**Синтетичні облікові реєстри** — це реєстри, призначені для відображення економічно однорідних господарських операцій на синтетичних рахунках у грошовому вимірнику.

**Трудові баланси** — характеризують кількість і склад трудових ресурсів, їх розподіл та використання. Складаються в середньосписковій кількості працівників, як на рівні підприємства так і галузі, народного господарства в цілому.

**Теорія бухгалтерського обліку** — це наука про завдання, предмет, метод, техніку, форми та організацію бухгалтерського обліку.

**Управлінський облік** — це облік про хід процесів виробництва і його результати.

**Умовно-постійні витрати** — це витрати, які не залежать, або майже не залежать від кількості виробленої продукції або обсягу виконаних робіт.

**Форма бухгалтерського обліку** — це сукупність облікових реєстрів призначених для відображення господарських операцій за певною технологією, і організація облікового процесу відповідним способом, технікою документування і порядку облікової реєстрації.

**Хронологічні облікові реєстри** — це реєстри, в яких господарські операції записують в календарній хронологічній послідовності їх здійснення.

**Часткова інвентаризація** — це інвентаризація, яка проводиться поза планом при необхідності перевірити наявність майна чи грошей на певному об'єкті у конкретної матеріально-відповідальної особи.

## ЗАКОН УКРАЇНИ ПРО БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА ФІНАНСОВУ ЗВІТНІСТЬ В УКРАЇНІ

(Із змінами, внесеними згідно із Законами  
№ 1707-III (1707-14) від 11.05.2000, ВВР, 2000, № 32, ст. 255  
№ 1807-III (1807-14) від 08.06.2000, ВВР, 2000, № 38, ст. 318  
N 1829-III (1829-14) від 22.06.2000)

Цей Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

### РОЗДІЛ I. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

#### **Стаття 1. Визначення термінів**

Для цілей цього Закону терміни вживаються у такому значенні:

**активи** — ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому;

**бухгалтерський облік** — процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень;

**внутрішньогосподарський (управлінський) облік** — система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством;

**господарська операція** — дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства;

**зобов'язання** — заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, приведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди;

**економічна вигода** — потенційна можливість отримання підприємством грошових коштів від використання активів;

**консолідована фінансова звітність** — фінансова звітність, яка відображає фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці;

**національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку** — нормативно-правовий акт, затверджений Міністерством фінансів України, що визначає принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що не суперечать міжнародним стандартам;

**облікова політика** — сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності;

**первинний документ** — документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення;

**фінансова звітність** — бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період;

**користувачі фінансової звітності** (далі — користувачі) — фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень.

## **Стаття 2. Сфера дії Закону**

1. Цей Закон поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності (далі — підприємства), які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно з законодавством.

(Частина другу статті 2 виключено на підставі Закону № 1707-III (1707-14) від 11.05.2000)

3. Суб'єкти підприємницької діяльності, яким відповідно до законодавства надано дозвіл на ведення спрощеного обліку доходів і витрат, ведуть бухгалтерський облік і подають фінансову звітність у порядку, встановленому законодавством про спрощену систему обліку і звітності.

## **Стаття 3. Мета бухгалтерського обліку та фінансової звітності**

1. Метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

2. Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.



#### **Стаття 4. Основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності**

Бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються на таких основних принципах:

**обачність** — застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

**повне висвітлення** — фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

**автономність** — кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

**послідовність** — постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;

**безперервність** — оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі;

**нарахування та відповідність доходів і витрат** — для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

**превалювання сутності над формою** — операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

**історична (фактична) собівартість** — пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

**єдиний грошовий вимірник** — вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці;

**періодичність** — можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

## **Стаття 5. Валюта бухгалтерського обліку та фінансової звітності**

Підприємства ведуть бухгалтерський облік і складають фінансову звітність у грошовій одиниці України.

## **РОЗДІЛ II. ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

### **Стаття 6. Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні**

1. 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.

2. Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється Міністерством фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

3. Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в банках встановлюється Національним банком України відповідно до цього Закону та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

4. Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності про виконання бюджетів та госпрозрахункових операцій бюджетних установ встановлюється Державним казначейством України відповідно до законодавства.

5. Порядок ведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності інвестора, пов'язаної з виконанням робіт (послуг), передбачених угодою про розподіл продукції, визначається такою угодою відповідно до вимог законодавства України. (Статтю 6 доповнено частиною п'ятою згідно із Законом N 1807-III (1807-14) від 08.06.2000)

6. Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, у межах своєї компетенції, відповідно до галузевих особливостей розробляють на базі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку методичні рекомендації щодо їх застосування.

### **Стаття 7. Методологічна рада з бухгалтерського обліку**

1. Методологічна рада з бухгалтерського обліку діє як дорадчий орган при Міністерстві фінансів України з метою: організації розробки та розгляду проектів національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності; удосконалення організаційних форм і методів бухгалтерського обліку в Україні; методологічного забезпечення впровадження сучасної технології збору та обробки обліково-економічної інформації; розробки рекомендацій щодо вдосконалення системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації бухгалтерів.

2. Методологічна рада з бухгалтерського обліку утворюється з висококваліфікованих науковців, спеціалістів міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, підприємств, представників громадських організацій бухгалтерів та аудиторів України.

3. Методологічна рада з бухгалтерського обліку діє на підставі Положення про Методологічну раду з бухгалтерського обліку. Положення про Методологічну раду з бухгалтерського обліку та її персональний склад затверджуються Міністром фінансів України.

## **РОЗДІЛ III. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

### **Стаття 8. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві**

1. Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

2. Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.

3. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

4. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно обирає форми його організації:

введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;

ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;

самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися.

5. Підприємство самостійно:

— визначає облікову політику підприємства;

— обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;

— розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;

— затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;

— може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.

6. Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

7. Головний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства (далі — бухгалтер):

— забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності;

— організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

— бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства;

— забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства.

8. Відповідальність за бухгалтерський облік господарських операцій, пов'язаних з ліквідацією підприємства, включаючи оцінку майна і зобов'язань підприємства та складання ліквідаційного балансу і фінансової звітності, покладається на ліквідаційну комісію, яка утворюється відповідно до законодавства.

### **Стаття 9. Первинні облікові документи та реєстри бухгалтерського обліку**

1. Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо — безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

2. Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати такі обов'язкові реквізити:

назву документа (форми);

дату і місце складання;

назву підприємства, від імені якого складено документ;

зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;

посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;

особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

3. Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку. Операції в іноземній валюті відображаються також у валюті розрахунків та платежів по кожній іноземній валюті окремо.

Дані аналітичних рахунків повинні бути тотожні відповідним рахункам синтетичного обліку на перше число кожного місяця.

4. Регістри бухгалтерського обліку повинні мати назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні.

5. Господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.

6. У разі складання та зберігання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку на машинних носіях інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та відповідних органів у межах їх повноважень, передбачених законами.

7. Підприємство вживає всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і регістрах бухгалтерського обліку та забезпечує їх належне зберігання протягом встановленого строку.

8. Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи.

9. Первинні документи та реєстри бухгалтерського обліку можуть бути вилучені у підприємства тільки за рішенням відповідних органів, прийнятим у межах їх повноважень, передбачених законами. Посадова особа підприємства має право в присутності представників органів, які здійснюють вилучення, зняти копії документів, що вилучаються. Обов'язковим є складання реєстру документів, що вилучаються, у порядку, встановленому законодавством.

### ***Стаття 10. Інвентаризація активів і зобов'язань***

1. Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка.

2. Об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються власником (керівником) підприємства, крім випадків, коли її проведення є обов'язковим згідно з законодавством.

## РОЗДІЛ IV. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ

### **Стаття 11. Загальні вимоги до фінансової звітності**

1. На основі даних бухгалтерського обліку підприємства зобов'язані скласти фінансову звітність. Фінансову звітність підписують керівник та бухгалтер підприємства.

2. Фінансова звітність підприємства (крім бюджетних установ, представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності та суб'єктів малого підприємництва, визнаних такими відповідно до чинного законодавства) включає: баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал та примітки до звітів.

3. Для суб'єктів малого підприємництва і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності національними положеннями (стандартами) встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу і звіту про фінансові результати.

4. Форми фінансової звітності підприємств (крім банків) і порядок їх заповнення встановлюються Міністерством фінансів України за погодженням з Державним комітетом статистики України.

5. Форми фінансової звітності банків і порядок їх заповнення встановлюються Національним банком України за погодженням з Державним комітетом статистики України.

6. Форми фінансової звітності бюджетних установ, органів Державного казначейства України з виконання бюджетів усіх рівнів і кошторисів видатків та порядок їх заповнення встановлюються Державним казначейством України.

### **Стаття 12. Консолідована та зведена фінансова звітність**

1. Підприємства, що мають дочірні підприємства, крім фінансових звітів про власні господарські операції, зобов'язані скласти та подавати консолідовану фінансову звітність.

2. Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, до сфери управління яких належать підприємства, засновані на державній власності, та органи, які здійснюють управління майном підприємств, заснованих на комунальній власності, крім власних звітів, складають та подають зведену фінансову звітність щодо всіх підприємств, що належать до сфери їх управління.

Зазначені органи також окремо складають зведену фінансову звітність щодо господарських товариств, акції (частки, паї) яких перебувають відповідно у державній та комунальній власності.

3. Об'єднання підприємств крім власної звітності складають і подають зведену фінансову звітність щодо всіх підприємств, які входять до їх складу, якщо це передбачено установчими документами об'єднань підприємств відповідно до законодавства. (Частина третя статті 12 із змінами, внесеними згідно із Законом № 1707-III (1707-14) від 11.05.2000)

### **Стаття 13. Звітний період**

1. Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Проміжна звітність складається щоквартально наростаючим підсумком з початку звітного року в складі балансу та звіту про фінансові результати. Баланс підприємства складається за станом на кінець останнього дня кварталу (року).

2. Перший звітний період новоствореного підприємства може бути менш як 12 місяців, але не більш як 15 місяців.

3. Звітним періодом підприємства, що ліквідується, є період з початку звітного року до дати прийняття рішення про його ліквідацію.

### **Стаття 14. Подання та оприлюднення фінансової звітності**

1. Підприємства зобов'язані подавати квартальну та річну фінансову звітність органам, до сфери управління яких вони належать, трудовим колективам на їх вимогу, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів, якщо інше не передбачено цим Законом. Органам виконавчої влади та іншим користувачам фінансова звітність подається відповідно до законодавства. Термін подання фінансової звітності встановлюється Кабінетом Міністрів України.

2. Фінансова звітність підприємств не становить комерційної таємниці, крім випадків, передбачених законодавством.

3. Відкриті акціонерні товариства, підприємства — емітенти облігацій, банки, довірчі товариства, валютні та фондові біржі, інвестиційні фонди, інвестиційні компанії, кредитні спілки, недержавні пенсійні фонди, страхові компанії та інші фінансові установи зобов'язані не пізніше 1 червня наступного за звітним року оприлюднювати річну фінансову звітність та консолідовану звітність шляхом публікації у періодичних виданнях або розповсюдження її у вигляді окремих друкованих видань.

4. У разі ліквідації підприємства ліквідаційна комісія складає ліквідаційний баланс та у випадках, передбачених законами, публікує його протягом 45 днів.



**Стаття 15. Контроль за додержанням законодавства про бухгалтерський облік та фінансову звітність**

Контроль за додержанням законодавства про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні здійснюється відповідними органами в межах їх повноважень, передбачених законами.

**РОЗДІЛ V. ПРИКІНЦЕВІ ПОЛОЖЕННЯ**

**1. Цей Закон набирає чинності з 1 січня 2000 року.**

Адміністративні штрафи, які можуть бути накладені відповідно до законів України на керівників та інших посадових осіб підприємств у зв'язку з допущеними методологічними помилками або арифметичними описками ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, пов'язаними із введенням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, застосовуються з 1 січня 2001 року. (Пункт 1 доповнено абзацом згідно із Законом № 1829-III (1829-14) від 22.06.2000)

**2. Кабінету Міністрів України:**

— підготувати та подати до Верховної Ради України пропозиції про внесення змін до законів України, що впливають з цього Закону;

— привести свої нормативно-правові акти у відповідність з цим Законом;

— забезпечити розроблення міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади нормативно-правових актів, передбачених цим Законом, а також перегляд і скасування їх нормативно-правових актів, що суперечать цьому Закону.

Президент України

Л. КУЧМА

м. Київ, 16 липня 1999 року

## ПЕРЕЛІК ПОЛОЖЕНЬ (СТАНДАРТІВ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ УКРАЇНИ

№ П(С)БО	Назва положення (стандарту)
1	Загальні вимоги до фінансової звітності
2	Баланс
3	Звіт про фінансові результати
4	Звіт про рух грошових коштів
5	Звіт про власний капітал
6	Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах
7	Основні засоби
8	Нематеріальні активи
9	Запаси
10	Дебіторська заборгованість
11	Зобов'язання
12	Фінансові інвестиції
13	Фінансові інструменти
14	Оренда
15	Дохід
16	Витрати
17	Податок на прибуток
18	Будівельні контракти
19	Об'єднання підприємств
20	Консолідована фінансова звітність
21	Вплив змін валютних курсів
22	Вплив інфляції
23	Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін
24	Прибуток на акцію
25	Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва
26	Виплата працівникам
27	Діяльність, що припиняється
28	Зменшення корисності активів
29	Фінансова звітність за сегментами
30	Біологічні активи
31	Фінансові витрати

## ПЕРЕЛІК МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

№ МСБО	Назва	Дата набуття чинності	Основний зміст стандарту
1	Принципи облікової політики	1 січня 1975 р. (перформатовано 1994 р.)	Стандарт регламентує головні принципи складання фінансової звітності. Згідно з чинною витратною політикою фінансова звітність має включати: — ясне і чітке розкриття всіх важливих застосовуваних положень облікової політики; дані, що конкретизують попередній принцип; — відображення змін в обліковій політиці, які дають матеріальний ефект у поточному періоді або здатні вплинути на наступні періоди, з визначенням причин і наслідків таких змін
2	Запаси	1 березня 1976 р. (перетягнуто 1993 р.)	Стандарт стосується оцінки матеріально-виробничих запасів та відображення даних про них у фінансовій звітності в контексті собівартості продукції і ставить такі вимоги до фінансового звіту: — прокласифікувати матеріально-виробничі запаси в балансі чи додатках до фінансового звіту; — розкрити чинний порядок оцінки матеріально-виробничих запасів; — відобразити зміни в обліковій політиці стосовно матеріально-виробничих запасів, які мають матеріальний ефект в поточному періоді, визначивши причини цих змін
3	Консолідована фінансова звітність	червень 1970 р.	Цей стандарт замінено міжнародним стандартом обліку № 27 «Консолідована фінансова звітність і облік інвестицій у дочірні компанії»
4	Облік амортизації	1 січня 1977 р. (перформатовано 1994 р.)	Стандарт установлює обліковування амортизації активів за звітний період як витрат (зменшення поточного прибутку) і регламентує такий порядок відображення амортизації активів у фінансовій звітності: — метод, вибраний для обліку амортизації активів, і строки їх корисного використання;

*Продовження дод. Г*

№ МСБО	Назва	Дата набуття чинності	Основний зміст стандарту
5	Інформація, яка підлягає відображенню у фінансових звітах	1 січня 1977 р.	<p>— застосовані ставки амортизації;</p> <p>— поточна й нагромаджена сума амортизації;</p> <p>— загальна сума амортизованих активів;</p> <p>— величина амортизації, нарахована за звітний період</p> <p>Стандарт регламентує склад фінансової звітності:</p> <p>— баланс;</p> <p>— звіт про фінансові результати;</p> <p>— додатки та пояснювальний матеріал</p>
7	Звіт про рух коштів	1 січня 1979 р. (переглянуто 1992 р.)	<p>Стандарт регламентує обов'язкове подання в складі фінансової звітності звіту про зміни в фінансовому стані, в якому мають знайти відображення:</p> <p>— основні види джерел і напрямів використання коштів за видами діяльності;</p> <p>— особливі статті, що виділяються окремим рядком</p>
8	Чистий прибуток або збиток за відповідний період, суттєві помилки та зміни в обліковій політиці	1 січня 1979 р. (переглянуто 1993 р.)	<p>Стандарт регламентує облік витрат, не пов'язаних зі звичайною діяльністю підприємства, і встановлює такий мінімум їх відображення у звіті про доходи:</p> <p>— суть і величина кожної з особливих статей, які враховуються для визначення чистого прибутку;</p> <p>— статті попереднього періоду, які спричиняють зміни в обліковій політиці, розкриваються окремо у звіті про доходи для визначення чистого прибутку;</p> <p>— зміни в обліковій політиці, які мають ефект в поточному періоді або здатні вплинути в наступних періодах, розкриваються з визначенням причин;</p> <p>— зміни в обліковій політиці враховуються під час підрахунку прибутку від звичайної діяльності підприємства і розкриваються із визначенням результатів</p>

9	Витрати на дослідження та розробки	1 січня 1980 р. (переглянуто 1993 р.)	Стандарт регламентує можливі витрати на дослідження та розвиток, методи їх обліку і встановлює порядок відображення у фінансовій звітності: — розкриваються загальні витрати на дослідження й розвиток, включаючи відстрочені витрати; — відображається рух і залишок непогашених відстрочених витрат
10	Непередбачені події та події, які відбуваються після дати складання балансу	1 січня 1980 р. (переформатовано 1994 р.)	Стандарт визначає порядок обробки у фінансовій звітності випадкоостей і подій, які відбулися після дати складання балансу, і регламентує такий порядок відображення: а) щодо випадкоостей: — суть випадкоостей; — фактори, здатні змінити майбутній результат; — оцінка фінансового результату або обґрунтування неможливості такої оцінки; б) щодо подій, які сталися після дати складання балансу: — суть події; — оцінка фінансового результату або обґрунтування неможливості такої оцінки
11	Будівельні контракти	1 січня 1980 р. (переглянуто 1993 р.)	Стандарт регламентує облік за будівельними контрактами у фінансових звітах підприємств. Стандарт визначає класифікацію витрат, що включаються в кошторис будівельних робіт, види та методи обліку робіт за будівельними контрактами. У фінансовій звітності мають бути відображені: — метод обліку; — обсяг виконаних за контрактом робіт; — величина коштів одержаних і тих, що належить сплатити за контрактом; — суми, одержані понад вартість, передбачену контрактом, і не включені у вартість будівельних робіт; — зміни в обліковій політиці та оцінка результатів цих змін на підставі даних минулого року

*Продовження дод. Г*

№ МСБО	Назва	Дата набуття чинності	Основний зміст стандарту
12	Облік податків на прибуток	1 січня 1981 р. (переформатовано 1994 р.)	<p>Стандарт регламентує облік податків на дохід у фінансовій звітності. Він включає визначення суми витрат або їх економії стосовно податків на дохід для облікового періоду і відображення цих сум у фінансових звітах. У звіті треба показати:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— суму нарахованих податків на доходи від звичайної діяльності підприємства;</li> <li>— суму нарахованих податків за особливими статтями, статтями попереднього періоду та внаслідок змін в обліковій політиці;</li> <li>— величину податкових пільг і методи їх обліку та розрахунку;</li> <li>— співвідношення між нарахованими податками та сумою визначених доходів, якщо це пояснюється встановленими в державі податковими ставками</li> </ul>
13	Відображення поточних активів та зобов'язань	1 січня 1981 р. (переформатовано 1994 р.)	<p>Стандарт стосується порядку відображення активів і пасивів у фінансовій звітності з поділом їх на поточні та довгострокові. Якщо підприємство проводить обов'язково такий поділ, то необхідно відображати загальну величину поточних активів і пасивів, а в разі рефінансування поточних (короткотермінових) пасивів на довготерміновій основі підприємство виключає що величину з короткотермінових зобов'язань, указавши умови рефінансування</p>
14	Звітно-фінансова інформація за сегментами	1 січня 1983 р. (переформатовано 1994 р.)	<p>Стандарт регламентує особливості подання фінансової звітності господарськими підприємствами (підрозділами). Підприємство зобов'язане:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— опублікувати звітність усіх суттєвих для нього господарських підрозділів;</li> <li>— у консолідованій звітності подати дані про діяльність основних підрозділів підприємства та одержані ними доходи з неохідною розшифровкою</li> </ul>

15	Інформація, що відображає вплив змін цін	1 січня 1983 р. (перереформатовано 1994 р.)	Цей стандарт стосується інформації, яка відображає вплив зміни цін на визначення результатів діяльності підприємства і його фінансового стану. У більшості країн така інформація є додатковою і містить, як правило, такі дані: — вказівку на використану методику обліку в процесі складання звітності (метод загальної купівельної спроможності, метод точних цін); — величину відкоригованих у зв'язку зі зміною цін сум зносу майна та обладнання; — вплив інших факторів
16	Основні засоби	1 січня 1989 р. (переглянуто 1993 р.)	Стандарт регламентує основні питання методології обліку довготермінових активів і пропонує відображати у фінансовій звітності: — застосовані методи визначення загальної облікової вартості майна й обладнання; — метод переоцінки, якщо майно й обладнання відображено за переоціненими величинами
17	Облік оренди	1 січня 1984 р. (перереформатовано 1994 р.)	Стандарт регламентує фінансову звітність орендарів і орендодавців, зокрема обов'язки: а) орендарів: — відображати суми активів, які є об'єктом фінансової оренди; — відображати орендні зобов'язання з поділом їх на поточні й довготермінові; — наводити зобов'язання стосовно орендної плати з відображенням сум і періодів, протягом яких було нараховано орендну плату; — подавати іншу важливу інформацію; б) орендодавців: — відображати валові інвестиції та пов'язані з ними доходи щодо фінансової оренди; — відображати орендний дохід із вказівкою на використаний метод визначення доходу; — відображати сумарну вартість активів та відповідні суми накопиченого зносу щодо оперативної оренди

*Продовження дод. Г*

№ МСБО	Назва	Дата набуття чинності	Основний зміст стандарту
18	Дохід	1 січня 1984 р. (переглянуто 1993 р.)	Стандарт регламентує умови визначення доходу від виробничо-господарської діяльності підприємства і пропонує вказувати: — момент реалізації; — обставини, що через них визнання доходу підлягає відстроченню
19	Витрати на пенсійне забезпечення	1 січня 1985 р. (переглянуто 1993 р.)	Стандарт розглядає порядок обліку пенсійних витрат у фінансовій звітності роботодавців і регламентує таке їх відображення: — розкриття облікової політики, що застосовується для обліку пенсійних витрат, включаючи методи їх оцінки; — спосіб формування пенсійних внесків і дата останньої оцінки пенсійних витрат; — інша суттєва інформація
20	Облік державних грантів та розкриття інформації про державну допомогу	1 січня 1984 р. (переформатовано 1994 р.)	Стандарт регламентує порядок обліку і подання у звітності інформації про урядові субсидії та інші форми урядової допомоги. У фінансовій звітності необхідно відобразити: — принципи облікової політики, що застосовується для обліку урядових субсидій та величину цих субсидій; — невиконання умов та інші обставини, пов'язані з урядовою допомогою, визнаною як дохід
21	Вплив зміни валютних курсів	1 січня 1985 р. (переглянуто 1993 р.)	Стандарт регламентує порядок обліку операцій, здійснених в іноземній валюті, зокрема розкриття такої інформації: — сума курсових різниць за операціями, зв'язаними з придбанням активів; — відстрочена сума курсових різниць, яку відносять до майбутніх періодів. За складання консолідованої звітності вказують: — метод перерахунку валюти у звітності господарських підрозділів; — курсові різниці, що виникають унаслідок перерахунку валюти, і методи їх обліку



22	Об'єднання компаній	1 січня 1985 р. (переглянуто 1993 р.)	Стандарт регулює процедуру і методи обліку злиття компанії. Об'єднання будь-яких видів подають у фінансовій звітності таку інформацію: — назву і опис об'єднуваних підприємств; — дату об'єднання; — метод, застосований для обліку процесу об'єднання підприємств
23	Витрати на позички	1 січня 1986 р. (переглянуто 1993 р.)	Стандарт поширюється на підприємства, яким потрібний тривалий період для накопичення цільових засобів. У фінансовій звітності таких підприємств відображається: — вартість позички, капіталізована за звітний період; — застосована ставка капіталізації
24	Розкриття інформації щодо взаємозв'язаних сторін	1 січня 1986 р. (переформатовано 1994 р.)	Стандарт дає уявлення про взаємозв'язані сторони й регламентує порядок обліку руху засобів між підприємствами-партнерами. У фінансовій звітності таких підприємств розкриваються: — суть відносин між взаємозв'язаними сторонами; — суть угод і їх відображення у фінансовій звітності
25	Облік інвестицій	1 січня 1987 р. (переформатовано 1994 р.)	Стандарт регламентує порядок обліку інвестицій і встановлює такі вимоги до фінансової звітності: — поділ поточних і довготермінових інвестицій і віднесення їх відповідно до поточних і довготермінових активів; — розкриття облікової політики щодо обліку інвестицій; — відображення доходу від інвестицій; — аналіз запропонованих інвестицій (для підприємств, основний вид діяльності яких є інвестиційним)
26	Облік та звітність щодо програм пенсійного забезпечення	1 січня 1988 р. (переформатовано 1994 р.)	Стандарт регламентує обов'язковість подання у складі звіту інформації про виконання зобов'язань роботодавця щодо встановлених виплат. Стандарт не поширюється на інші форми соціального забезпечення. У звіті має бути така інформація: — витрати на пенсійні виплати; — суми відрахувань роботодавців і працівників; — страхова оцінка пенсій і опис усіх факторів, що впливають на неї; — найважливіші облікові рішення і фондова політика

*Продовження дод. Г*

№ МСБО	Назва	Дата набуття чинності	Основний зміст стандарту
27	Консолідовані фінансові звіти та облік інвестицій у дочірні підприємства	1 січня 1990 р. (переформатовано 1994 р.)	<p>Стандарт стосується процесу підготовки й подання консолідованої фінансової звітності. Облік інвестицій у дочірні компанії регламентується згідно з вимогами міжнародного стандарту обліку № 28 «Облік інвестицій в асоційовані компанії», а в обумовлених випадках — міжнародного стандарту обліку № 25 «Облік інвестицій». Відповідно до вимог стандарту, будь-які підприємства, котрі мають дочірні компанії, зобов'язані подавати консолідовану фінансову звітність, зокрема:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— перелік дочірніх компаній із зазначенням назви, держави розміщення, частини прибутку, частки участі (вкладення);</li> <li>— назву та адресу материнської компанії;</li> <li>— розкриття природи відносин між материнською і дочірніми компаніями</li> </ul>
28	Облік інвестицій в асоційовані компанії	1 січня 1990 р. (переформатовано 1994 р.)	<p>Стандарт регламентує облік інвестицій в підприємства-партнери і встановлює такі вимоги до фінансової звітності:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— перелік найважливіших партнерів, включаючи частку участі і право голосу;</li> <li>— застосовувані методи обліку для кожної інвестиції;</li> <li>— частку інвестора у прибутках чи збитках від інвестиції</li> </ul>
29	Фінансова звітність за умов гіперінфляції	1 січня 1990 р. (переформатовано 1994 р.)	<p>Стандарт зобов'язує підприємства, які працюють за умов гіперінфляції, переглядати подану фінансову звітність або із застосуванням загального індексу цін, або в обумовлених випадках на підставі інформації про рух валютних курсів. Застосовуваний метод перегляду зазначається у фінансовій звітності</p>

30	Розкриття інформації у фінансових звітах банків та подібних фінансових установ	1 січня 1991 р. (переформатовано 1994 р.)	Стандарт регламентує склад фінансової звітності банків та потрібних фінансових інститутів, а також перелік необхідної спеціальної інформації. Склад фінансової звітності: — баланс, в якому згруповано активи й пасиви за їхньою функціональною роллю, і складений з урахуванням встановленого порядку їх ліквідації; — розрахунок результатів групування доходів і витрат відповідно до їхнього утворення; — інший пояснювальний матеріал
31	Фінансова звітність про частки у спільних підприємствах	1 січня 1992 р. (переформатовано 1994 р.)	Стандарт регламентує порядок обліку доходів на спільних підприємствах та інформацію, яка має бути розкрита у фінансовій звітності. Зокрема: — контрольовані активи та залучені пасиви; — зроблені витрати й частка прибутку; — метод обліку участі в спільному підприємстві; — імовірність непередбачених подій, пов'язаних зі спільними підприємствами
32	Фінансові інструменти: розкриття та подання інформації	1 березня 1995 р.	Стандарт встановлює вимоги до подання та розкриття інформації про балансові й позабалансові фінансові інструменти, визначає зміст та порядок подання інформації про зобов'язання та капітал, проценти, дивіденди, збитки та прибутки, згортання фінансових активів та зобов'язань, відсотковий та кредитний ризик, справедливу вартість, хеджування
33	Прибуток на акцію	1 січня 1998 р.	Стандарт встановлює принципи визначення та надання інформації про розмір прибутку на акцію, а саме: — оцінку базисного прибутку на акцію, розподіленого прибутку; — перерахунок, подання та розкриття інформації про прибуток на акції
34	Проміжна фінансова звітність	1 січня 1999 р.	Стандарт визначає мінімальний зміст проміжного фінансового звіту, включаючи розкриття інформації. Він також визначає облікові принципи визнання та оцінки, які слід застосовувати у проміжному фінансовому звіті

Закінчення дод. Г

№ МСБО	Назва	Дата набуття чинності	Основний зміст стандарту
35	Діяльність, що переривається	1 січня 1999 р.	Стандарт розглядає подання та розкриття інформації, пов'язаної з діяльністю, що припиняється. МСБО 35 замінює параграфи 19—22 МСБО 8
36	Зменшення корисності активів	2 липня 1999 р.	Стандарт регламентує облік і розкриття інформації про зменшення корисності всіх активів. Він не поширюється на зменшення корисності: запасів, відстрочених податкових активів, активів, що виникають за будівельними контрактами, виплатами працівникам, на більшість фінансових активів
37	Резерви, умовні зобов'язання та умовні активи	1 липня 1999 р.	Стандарт визначає облік та розкриття інформації для всіх забезпечених непередбачених зобов'язань і непередбачених активів, за винятком тих, які є результатом фінансових інструментів, контрактів, що підлягають виконанню тощо
38	Нематеріальні активи	1 липня 1999 р.	Стандарт визначає облік та розкриття інформації про нематеріальні активи. Стандарт вимагає від підприємства визнавати нематеріальний актив (за собівартістю) тільки якщо: а) імовірно, що майбутні економічні вигоди, що їх відносять до активу, надходять до підприємства; б) собівартість активу можна достовірно оцінити
39	Фінансові інструменти: визнання та оцінка	1 січня 2001 р.	Стандарт установлює положення щодо визнання, оцінки та розкриття інформації про фінансові активи та фінансові зобов'язання підприємства, включаючи облік операцій фінансування
40	Інвестиційна власність	1 січня 2001 р.	Стандарт регламентує облік та розкриття інформації щодо інвестиційної власності підприємства
41	Сільське господарство	1 січня 2001 р.	Стандарт визначає облік та розкриття інформації щодо сільсько-го господарства

Додаток Д  
 Затверджено  
 Наказ Міністерства  
 фінансів України  
 30.11.99 № 291  
 Зареєстровано в Міністерстві  
 юстиції України  
 21 грудня 1999 р.  
 за № 892/4285

**ПЛАН РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ  
 АКТИВІВ, КАПІТАЛУ, ЗОБОВ'ЯЗАНЬ І ГОСПОДАРСЬКИХ  
 ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВ І ОРГАНІЗАЦІЙ**

Синтетичні рахунки		Субрахунки		Сфера
Код	Назва	Код	Назва	
1	2	3	4	5
<b>Клас 1. Необоротні активи</b>				
10	Основні засоби	101	Земельні ділянки	Усі види діяльності
		102	Капітальні витрати на поліпшення земель	
		103	Будинки та споруди	
		104	Машини та обладнання	
		105	Транспортні засоби	
		106	Інструменти, прилади та інвентар	
		107	Тварини	
		108	Багаторічні насадження	
		109	Інші основні засоби	
11	Інші необоротні матеріальні активи	111	Бібліотечні фонди	Усі види діяльності
		112	Малоцінні необоротні матеріальні активи	

1	2	3	4	5
		113	Тимчасові (нетитульні) споруди	
		114	Природні ресурси	
		115	Інвентарна тара	
		116	Предмети прокату	
		117	Інші необоротні матеріальні активи	
12	Нематеріальні активи	121	Права користування природними ресурсами	Усі види діяльності
		122	Права користування майном	
		123	Права на комерційні позначення	
		124	Права на об'єкти промислової власності	
		125	Авторське право та суміжні з ним права	
		127	Інші нематеріальні активи	
13	Знос (амортизація) необоротних активів	131	Знос основних засобів	Усі види діяльності
		132	Знос інших необоротних матеріальних активів	
		133	Накопичена амортизація нематеріальних активів	
		134	Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	
14	Довгострокові фінансові інвестиції	141	Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі	Усі види діяльності
		142	Інші інвестиції пов'язаним сторонам	

1	2	3	4	5
		143	Інвестиції непов'язаним сторонам	
15	Капітальні інвестиції	151	Капітальне будівництво	Усі види діяльності
		152	Придбання (виготовлення основних засобів)	
		153	Придбання (виготовлення інших необоротних матеріальних активів)	
		154	Придбання (створення) нематеріальних активів	
		155	Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів	
16	Довгострокові біологічні активи	161	Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю	Сільськогосподарські підприємства, підприємства інших галузей, що здійснюють сільськогосподарську діяльність
		162	Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю	
		163	Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю	
		164	Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю	
		165	Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю	
		166	Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю	

1	2	3	4	5
17	Відстрочені податкові активи		За видами відстрочених податкових активів	Усі види діяльності
18	Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи	181	Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду	Усі види діяльності
		182	Довгострокові векселі одержані	
		183	Інша дебіторська заборгованість	
		184	Інші необоротні активи	
19	Гудвіл			Усі види діяльності
		191	Гудвіл при придбанні	
		192	Негативний гудвіл	
		193	Гудвіл при приватизації (корпоратизації)	
<b>Клас 2. Запаси</b>				
20	Виробничі запаси	201	Сировина й матеріали	Усі види
		202	Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби	діяльності
		203	Паливо	
		204	Тара й тарні матеріали	
		205	Будівельні матеріали	
		206	Матеріали, передані в переробку	
		207	Запасні частини	
		208	Матеріали сільськогосподарського призначення	
		209	Інші матеріали	



1	2	3	4	5
21	Поточні біологічні активи	211	Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю	Сільсько-господарські підприємства, підприємства інших галузей, що здійснюють сільсько-господарську діяльність
		212	Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю	
		213	Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю	
22	Малоцінні та швидкозношувані предмети		За видами предметів	Усі види діяльності
23	Виробництво		За видами виробництва	Усі види діяльності
24	Брак у виробництві		За видами продукції	Галузі матеріального виробництва
25	Напівфабрикати		За видами напівфабрикатів	Промисловість
26	Готова продукція		За видами готової продукції	Промисловість, сільське господарство та ін.
27	Продукція сільськогосподарського виробництва		За видами продукції	Сільське господарство, підприємства інших галузей з підсобним сільськогосподарським виробництвом

1	2	3	4	5
28	Товари	281	Товари на складі	Усі види діяльності
		282	Товари в торгівлі	
		283	Товари на комісії	
		284	Тара під товарами	
		285	Торгова націнка	
29	.....			
<b>Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи</b>				
30	Каса	301	Каса в національній валюті	Усі види діяльності
		302	Каса в іноземній валюті	
31	Рахунки в банках	311	Поточні рахунки в національній валюті	Усі види діяльності
		312	Поточні рахунки в іноземній валюті	
		313	Інші рахунки в банку в національній валюті	
		314	Інші рахунки в банку в іноземній валюті	
32	.....			
33	Інші кошти	331	Грошові документи в національній валюті	Усі види діяльності
		332	Грошові документи в іноземній валюті	
		333	Грошові кошти в дорозі в національній валюті	
		334	Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті	
34	Короткострокові векселі одержані	341	Короткострокові векселі, одержані в національній валюті	Усі види діяльності

1	2	3	4	5
		342	Короткострокові векселі, одержані в іноземній валюті	
35	Поточні фінансові інвестиції	351	Еквіваленти грошових коштів	Усі види діяльності
		352	Інші поточні фінансові інвестиції	
36	Розрахунки з покупцями та замовниками	361	Розрахунки з вітчизняними покупцями	Усі види діяльності
		362	Розрахунки з іноземними покупцями	
		363	Розрахунки з учасниками ПФГ	
37	Розрахунки з різними дебіторами	371	Розрахунки за виданими авансами	Усі види діяльності
		372	Розрахунки з підзвітними особами	
		373	Розрахунки за нарахованими доходами	
		374	Розрахунки за претензіями	
		375	Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків	
		376	Розрахунки за позиками членам кредитних спілок	
		377	Розрахунки з іншими дебіторами	
38	Резерв сумнівних боргів		За дебіторами	Усі види діяльності
39	Витрати майбутніх періодів		За видами витрат	Усі види діяльності

1	2	3	4	5
<b>Клас 4. Власний капітал та забезпечення зобов'язань</b>				
40	Статутний капітал		За видами капіталу	Усі види діяльності
41	Пайовий капітал		За видами капіталу	Кооперативні організації, кредитні спілки
42	Додатковий капітал	421	Емісійний дохід	Усі види діяльності
		422	Інший вкладений капітал	
		423	Дооцінка активів	
		424	Безоплатно одержані необоротні активи	
		425	Інший додатковий капітал	
43	Резервний капітал		За видами капіталу	Усі види діяльності
44	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	441	Прибуток нерозподілений	Усі види діяльності
		442	Непокриті збитки	
		443	Прибуток, використаний у звітному періоді	
45	Вилучений капітал	451	Вилучені акції	Усі види діяльності
		452	Вилучені вклади й паї	
		453	Інший вилучений капітал	
46	Неоплачений		За видами капіталу капітал	Усі види діяльності
47	Забезпечення майбутніх витрат і	471	Забезпечення виплат відпущок платежів	Усі види діяльності

1	2	3	4	5
		472	Додаткове пенсійне забезпечення	
		473	Забезпечення гарантійних зобов'язань	
		474	Забезпечення інших витрат і платежів	
		475	Забезпечення призового фонду (резерв виплат)	
		476	Резерв на виплату джекпоту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї	
48	Цільове фінансування і цільові надходження		За об'єктами фінансування	Усі види діяльності
49	Страхові резерви	491	Технічні резерви	Страхова
		492	Резерви із страхування життя	діяльність
		493	Частка перестраховиків у технічних резервах	
		494	Частка перестраховиків у резервах із страхування життя	
		495	Результат зміни технічних резервів	
		496	Результат зміни резервів із страхування життя	
		497	Частка перестраховиків в інших страхових резервах	
		498	Результат зміни резервів незароблених премій	
		499	Результат зміни резервів збитків	

1	2	3	4	5
<b>Клас 5. Довгострокові зобов'язання</b>				
50	Довгострокові позики	501	Довгострокові кредити банків у національній валюті	Усі види діяльності
		502	Довгострокові кредити банків в іноземній валюті	
		503	Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті	
		504	Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті	
		505	Інші довгострокові позики в національній валюті	
		506	Інші довгострокові позики в іноземній валюті	
51	Довгострокові векселі видані	511	Довгострокові векселі, видані в національній валюті	Усі види діяльності
		512	Довгострокові векселі, видані в іноземній валюті	
52	Довгострокові зобов'язання за облігаціями	521	Зобов'язання за облігаціями	Усі види діяльності
		522	Премія за випущеними облігаціями	
		523	Дисконт за випущеними облігаціями	
53	Довгострокові зобов'язання з оренди	531	Зобов'язання з фінансової оренди	Усі види діяльності
		532	Зобов'язання з оренди цілісних майнових комплексів	
54	Відстрочені податкові зобов'язання		За видами зобов'язань	Усі види діяльності

1	2	3	4	5
55	Інші довгострокові зобов'язання		За видами зобов'язань	Усі види діяльності
56	.....			
57	.....			
58	.....			
59	.....			
<b>Клас 6. Поточні зобов'язання</b>				
60	Короткострокові позики	601	Короткострокові кредити банків у національній валюті	Усі види діяльності
		602	Короткострокові кредити банків в іноземній валюті	
		603	Відстрочені короткострокові кредити банків у національній валюті	
		604	Відстрочені короткострокові кредити банків в іноземній валюті	
		605	Прострочені позики в національній валюті	
		606	Прострочені позики в іноземній валюті	
61	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	611	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті	Усі види діяльності
		612	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті	
62	Короткострокові векселі видані	621	Короткострокові векселі, видані в національній валюті	Усі види діяльності
		622	Короткострокові векселі, видані в іноземній валюті	

1	2	3	4	5
63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками	631	Розрахунки з вітчизняними постачальниками	Усі види діяльності
		632	Розрахунки з іноземними постачальниками	
		633	Розрахунки з учасниками ПФГ	
64	Розрахунки за податками й платежами	641	Розрахунки за податками	Усі види діяльності
		642	Розрахунки за обов'язковими платежами	
		643	Податкові зобов'язання	
		644	Податковий кредит	
65	Розрахунки за страхуванням	651	За пенсійним забезпеченням	Усі види діяльності
		652	За соціальним страхуванням	
		653	За страхуванням на випадок безробіття	
		654	За індивідуальним страхуванням	
		655	За страхуванням майна	
66	Розрахунки за виплатами працівникам	661	Розрахунки за заробітною платою	Усі види діяльності
		662	Розрахунки з депонентами	
		663	Розрахунки за іншими виплатами	
67	Розрахунки з учасниками	671	Розрахунки за нарахованими дивідендами	Усі види діяльності
		672	Розрахунки за іншими виплатами	



1	2	3	4	5
68	Розрахунки за іншими операціями	681	Розрахунки за авансами одержаними	Усі види діяльності
		682	Внутрішні розрахунки	
		683	Внутрішньогосподарські розрахунки	
		684	Розрахунки за нарахованими відсотками	
		685	Розрахунки з іншими кредиторами	
69	Доходи майбутніх періодів		За видами доходів	Усі види діяльності
<b>Клас 7. Доходи і результати діяльності</b>				
70	Доходи від реалізації	701	Дохід від реалізації готової продукції	Усі види діяльності
		702	Дохід від реалізації товарів	
		703	Дохід від реалізації робіт і послуг	
		704	Вирахування з доходу	
		705	Перестраховання	
71	Інший операційний дохід	710	Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю	
		711	Дохід від реалізації іноземної валюти	Усі види діяльності
		712	Дохід від реалізації інших оборотних активів	
		713	Дохід від операційної оренди активів	
		714	Дохід від операційної курсової різниці	

1	2	3	4	5
		715	Одержані штрафи, пені, неустойки	
		716	Відшкодування раніше списаних активів	
		717	Дохід від списання кредиторської заборгованості	
		718	Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів	
		719	Інші доходи від операційної діяльності	
72	Дохід від участі в капіталі	721	Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства	Усі види діяльності
		722	Дохід від спільної діяльності	
		723	Дохід від інвестицій в дочірні підприємства	
73	Інші фінансові доходи	731	Дивіденди одержані	Усі види діяльності
		732	Відсотки одержані	
		733	Інші доходи від фінансових операцій	
74	Інші доходи	741	Дохід від реалізації фінансових інвестицій	Усі види діяльності
		742	Дохід від реалізації необоротних активів	
		743	Дохід від реалізації майнових комплексів	
		744	Дохід від неопераційної курсової різниці	
		745	Дохід від безоплатно одержаних активів	
		746	Інші доходи від звичайної діяльності	

1	2	3	4	5
75	Надзвичайні доходи	751	Відшкодування збитків від надзвичайних подій	Усі види діяльності
		752	Інші надзвичайні доходи	
76	Страхові платежі		За видами страхування	Страхова діяльність
77	..... .....			
78	..... .....			
79	Фінансові результати	791	Результат операційної діяльності	Усі види діяльності
		792	Результат фінансових операцій	
		793	Результат іншої звичайної діяльності	
		794	Результат надзвичайних подій	
<b>Клас 8. Витрати за елементами</b>				
80	Матеріальні витрати	801	Витрати сировини й матеріалів	Усі види діяльності
		802	Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів	
		803	Витрати палива й енергії	
		804	Витрати тари й тарних матеріалів	
		805	Витрати будівельних матеріалів	
		806	Витрати запасних частин	
		807	Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення	

1	2	3	4	5
		808	Витрати товарів	
		809	Інші матеріальні витрати	
81	Витрати на оплату праці	811	Виплати за окладами й тарифами	Усі види діяльності
		812	Премії та заохочення	
		813	Компенсаційні виплати	
		814	Оплата відпусток	
		815	Оплата іншого невідпрацьованого часу	
		816	Інші витрати на оплату праці	
82	Відрахування на соціальні заходи	821	Відрахування на пенсійне забезпечення	Усі види діяльності
		822	Відрахування на соціальне страхування	
		823	Страхування на випадок безробіття	
		824	Відрахування на індивідуальне страхування	
83	Амортизація	831	Амортизація основних засобів	Усі види діяльності
		832	Амортизація інших необоротних матеріальних активів	
		833	Амортизація нематеріальних активів	
84	Інші операційні витрати		За видами затрат	Усі види діяльності
85	Інші затрати		За видами витрат	Усі види діяльності
86	.....			

1	2	3	4	5
87	.....			
88	.....			
89	.....			
<b>Клас 9. Витрати діяльності</b>				
90	Собівартість реалізації	901	Собівартість реалізованої готової продукції	Усі види діяльності
		902	Собівартість реалізованих товарів	
		903	Собівартість реалізованих робіт і послуг	
		904	Страхові виплати	
91	Загальновиробничі витрати		За видами витрат	Усі види діяльності
92	Адміністративні витрати		За видами витрат	Усі види діяльності
93	Витрати на збут		За видами витрат	Усі види діяльності
94	Інші витрати операційної діяльності	940	Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю	
		941	Витрати на дослідження і розробки	Усі види діяльності
		942	Собівартість реалізованої іноземної валюти	
		943	Собівартість реалізованих виробничих запасів	
		944	Сумнівні та безнадійні борги	
		945	Втрати від операційної курсової різниці	
		946	Втрати від знецінення запасів	

1	2	3	4	5
		947	Нестачі і втрати від псування цінностей	
		948	Визнані штрафи, пені, неустойки	
		949	Інші витрати операційної діяльності	
95	Фінансові витрати	951	Відсотки за кредит	Усі види діяльності
		952	Інші фінансові витрати	
96	Втрати від участі в капіталі	961	Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства	Усі види діяльності
		962	Втрати від спільної діяльності	
		963	Втрати від інвестицій в дочірні підприємства	
97	Інші витрати	971	Собівартість реалізованих фінансових	Усі види діяльності
		972	Собівартість реалізованих необоротних активів	
		973	Собівартість реалізованих майнових комплексів	
		974	Втрати від неопераційних курсових різниць	
		975	Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій	
		976	Списання необоротних активів	
		977	Інші витрати звичайної діяльності	
98	Податок на прибуток	981	Податок на прибуток від звичайної діяльності	
		982	Податок на прибуток від надзвичайних подій	
99	Надзвичайні витрати	991	Втрати від стихійного лиха	Усі види діяльності
		992	Втрати від техногенних катастроф і аварій	

1	2	3	4	5
		993	Інші надзвичайні витрати	
<b>Клас 0. Позабалансові рахунки</b>				
01	Орендовані		За видами активів необоротні активи	Усі види діяльності
02	Активи на відповідальному зберіганні	021	Устаткування, прийняте для монтажу	Усі види діяльності
		022	Матеріали, прийняті для переробки	
		023	Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні	
		024	Товари, прийняті на комісію	
		025	Майно в довірчому управлінні	
03	Контрактні зобов'язання		За видами зобов'язань	Усі види діяльності
04	Непередбачені активи й зобов'язання	041	Непередбачені активи	Усі види діяльності
		042	Непередбачені зобов'язання	
05	Гарантії та забезпечення надані		За видами гарантій та забезпечень наданих	Усі види діяльності
06	Гарантії та забезпечення отримані		За видами гарантій та забезпечень отриманих	Усі види діяльності
07	Списані активи	071	Списана дебіторська заборгованість	Усі види діяльності
		072	Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей	
08	Бланки суворого обліку		За видами бланків діяльності	Усі види
09	Амортизаційні відрахування		Усі види діяльності	

Начальник управління методології  
бухгалтерського обліку

В. М. Пархоменко

## БАЛАНС на \_\_\_\_\_ 200 \_\_\_\_рік

АКТИВ	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи:			
залишкова вартість	010		
первісна вартість	011		
накопичена амортизація	012	( )	( )
Незавершене будівництво	020		
Основні засоби:			
залишкова вартість	030		
первісна вартість	031		
знос	032	( )	( )
Довгострокові біологічні активи			
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі	040		
інші фінансові інвестиції	045		
Довгострокова дебіторська заборгованість	050		
Відстрочені податкові активи	060		
Інші необоротні активи	070		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>080</b>		



АКТИВ	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси:			
виробничі запаси	100		
поточні біологічні активи	110		
незавершене виробництво	120		
готова продукція	130		
товари	140		
Векселі одержані	150		
Дебіторська заборгованість за то- вари, роботи, послуги:			
чиста реалізаційна вартість	160		
первісна вартість	161		
резерв сумнівних боргів	162	( )	( )
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
з бюджетом	170		
за виданими авансами	180		
з нарахованих доходів	190		
із внутрішніх розрахунків	200		
Інша поточна дебіторська забор- гованість	210		
Поточні фінансові інвестиції	220		
Грошові кошти та їх еквіваленти:			
в національній валюті	230		
в іноземній валюті	240		
Інші оборотні активи	250		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>260</b>		
<b>III. Витрати майбутніх періодів</b>	<b>270</b>		
<b>Баланс</b>	<b>280</b>		

ПАСИВ	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
<b>I. Власний капітал</b>			
Статутний капітал	300		
Пайовий капітал	310		
Додатковий вкладений капітал	320		
Інший додатковий капітал	330		
Резервний капітал	340		
Нерозподілений прибуток (непо- критий збиток)	350		
Неоплачений капітал	360	( )	( )
Вилучений капітал	370	( )	( )
<b>Усього за розділом I</b>	<b>380</b>		
<b>II. Забезпечення наступних витрат і платежів</b>			
Забезпечення виплат персоналу	400		
Інші забезпечення	410		
Цільове фінансування	420		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>430</b>		
<b>III. Довгострокові зобов'язання</b>			
Довгострокові кредити банків	440		
Інші довгострокові фінансові зо- бов'язання	450		
Відстрочені податкові зо- бов'язання	460		
Інші довгострокові зобов'язання	470		
<b>Усього за розділом III</b>	<b>480</b>		

ПАСИВ	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
<b>IV. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	500		
Поточна заборгованість за довго- строковими зобов'язаннями	510		
Векселі видані	520		
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги  Поточні зобов'язання за розрахун- ками:	530		
з одержаних авансів	540		
з бюджетом	550		
з позабюджетних платежів	560		
зі страхування	570		
з оплати праці	580		
з учасниками	590		
із внутрішніх розрахунків	600		
Інші поточні зобов'язання	610		
<b>Усього за розділом IV</b>	<b>620</b>		
<b>V. Доходи майбутніх періодів</b>	<b>630</b>		
<b>Баланс</b>	<b>640</b>		

Керівник

Головний бухгалтер

## ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ЗА \_\_\_\_\_ 200\_\_ Р.

### І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За попередній період
Дохід (виручка) від реалізації (товарів, робіт, послуг)	010		
Податок на додану вартість	015		
Акцизний збір	020		
Інші вирахування з доходу	030		
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції			
(товарів, робіт, послуг)	035		
Собівартість реалізованої продукції			
(товарів, робіт, послуг)	040		
<b>Валовий:</b>			
прибуток	050		
збиток	055		
Інші операційні доходи	060		
Адміністративні витрати	070		
Витрати на збут	080		
Інші операційні витрати	090		
<b>Фінансові результати від операційної діяльності:</b>			
прибуток	100		
збиток	105		

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За попередній період
Дохід від участі в капіталі	110		
Інші фінансові доходи	120		
Інші доходи	130		
Фінансові витрати	140		
Втрати від участі в капіталі	150		
Інші витрати	160		
<b>Фінансові результати від звичайної діяльності</b>			
<b>до оподаткування:</b>			
прибуток	170		
збиток	175		
Податок на прибуток від звичайної діяльності	180		
<b>Фінансові результати від звичайної діяльності:</b>			
прибуток	190		
збиток	195		
<b>Надзвичайні:</b>			
доходи	200		
витрати	205		
Податки з надзвичайного прибутку	210		
<b>Чистий:</b>			
прибуток	220		
збиток	225		
<b>Довідково:</b>			
Нараховано фіксованого сільськогосподарського податку (ФСП)	041		
Сплачено ФСП	042		

## II. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За попередній період
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
Матеріальні затрати	230		
Витрати на оплату праці	240		
Відрахування на соціальні заходи	250		
Амортизація	260		
Інші операційні витрати	270		
Разом	280		

## III. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За попередній період
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
Середньорічна кількість простих акцій	300		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	310		
Чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію (грн.)	320		
Скоригований чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію (грн.)	330		
Дивіденди на одну просту акцію (грн.)	340		
Кількість підприємств у т. ч. збиткових	350		
	360		

Керівник

Головний бухгалтер

## ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ

за \_\_\_\_\_ 200\_\_ р.

Стаття	Код	За звітний період		За попередній період	
		надходження	видаток	надходження	видаток
<b>I. Рух коштів у результаті операційної діяльності</b>	010				
Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування					
Коригування на: амортизацію необоротних активів	020		×		×
збільшення (зменшення) забезпечень	030				
збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць	040				
збиток (прибуток) від не операційної діяльності	050				
Витрати на сплату відсотків	060		×		×
Прибуток (збиток) від операційної діяльності до зміни в чис- тих оборотних активах	070				
Зменшення (збільшення): оборотних активів	080				
вираг майбутніх періодів	090				

Продовження дод. 3

Стаття	Код	За звітний період		За попередній період	
		надходження	видаток	надходження	видаток
Збільшення (зменшення): поточних зобов'язань	100				
доходів майбутніх періодів	110				
Грошові кошти від операційної діяльності	120				
Сплачені: відсотки	130	×		×	
податки на прибуток	140	×		×	
Чистий рух коштів до надзвичайних подій	150				
Рух коштів від надзвичайних подій	160				
Чистий рух коштів від операційної діяльності	170				
<b>II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності</b>					
Реалізація: фінансових інвестицій	180		×		×
необоротних активів	190		×		×
майнових комплексів	200				



Отримано: відсотки	210		x		x
дивіденди	220		x		x
Інші надходження	230		x		x
Придбання: фінансових інвестицій	240	x		x	
необоротних активів	250	x		x	
майнових комплексів	260	x		x	
Інші платежі	270	x		x	
Чистий рух коштів до надзвичайних подій	280				
Рух коштів від надзвичайних подій	290				
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	300				
<b>III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності</b>					
Надходження власного капіталу	310		x		x

## Закінчення дод. 3

Стаття	Код	За звітний період		За попередній період	
		надходження	видаток	надходження	видаток
Отримані позики	320		×		×
Інші надходження	330		×		×
Погашення позик	340	×		×	
Сплачені дивіденди	350	×		×	
Інші платежі	360	×		×	
Чистий рух коштів до надзвичайних подій	370				
Рух коштів від надзвичайних подій	380				
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	390				
Чистий рух коштів за звітний період	400				
Залишок коштів на початок року	410		×		×
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	420				
Залишок коштів на кінець року	430		×		×

Керівник

Головний бухгалтер

ЗВІТ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ  
за \_\_\_\_\_ рік

Стаття	Код	Статутний капітал	Паювний капітал	Податковий вкладений капітал	Інший додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозподілені прибутки (незбиток)	Неоплачений капітал	Вилучений капітал	Разом
<b>Залишок на початок року</b>	010									
<b>Коригування:</b>										
Зміна облікової політики	020									
Виправлення помилок	030									
Інші зміни	040									
<b>Скоригований залишок на початок року</b>	050									
<b>Переоцінка активів:</b>										
Дооцінка основних засобів	060									
Уцінка основних засобів	070	( )	( )	( )	( )	( )	( )	( )	( )	( )
Дооцінка незавершеного будівництва	080									
Уцінка незавершеного будівництва	090	( )	( )	( )	( )	( )	( )	( )	( )	( )

Продовження дод. К

Стаття	Код	Статутний капітал	Паївний капітал	Додатковий вкладений капітал	Інший додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Неоплачений капітал	Вилучений капітал	Разом
Дооцінка нематеріальних активів	100	( )	( )	( )	( )	( )	( )	( )	( )	( )
Уцінка нематеріальних активів	110									
	120									
<b>Чистий прибуток (збиток) за звітний період</b>	130									
<b>Розподіл прибутку:</b>										
Виплати власникам (дивіденди)	140						( )			( )
Спрямування прибутку до статутного капіталу	150						( )			( )
Відрахування до резервного капіталу	160						( )			( )
<b>Внески учасників:</b>										
Внески до капіталу	180									
Погашення заборгованості з капіталу	190							( )		( )





## СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (із змінами і доповненнями).
2. Закон України від 24.12.1993 р. № 3814-XII «Про Національний архівний фонд і архівні установи» (із змінами і доповненнями).
3. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей. Затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 22 січня 1996 р. № 116 (із змінами і доповненнями).
4. Інструкція «По інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1994 р. № 69 (із змінами і доповненнями).
5. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 (із змінами і доповненнями).
6. Інструкція «Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 (із змінами і доповненнями).
7. Положення «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88.
8. Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств. Затверджено Міністерством аграрної політики України від 04 грудня 2003 р. № 37-27-12/14 023.
9. Білоусько В. С., Беленкова М. І. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посібник / ХНАУ ім. В. В. Докучаєва. — Х., 2006. — 367 с.

10. *Бутинець Ф. Ф.* Історія бухгалтерського обліку: в 2-х частинах. Ч. I: Навч. посібник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / 2-е вид., доп. і перероб. — Житомир: ПП «Рута», 2001. — 512 с.
11. *Бутинець Ф. Ф.* Історія бухгалтерського обліку: в 2-х частинах. Ч. II: Навч. посібник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / 2-е вид., доп. і перероб. — Житомир: ПП «Рута», 2001. — 512 с.
12. *Бутинець Ф. Ф.* Теорія бухгалтерського обліку: Підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит». — 3-є вид., доп. і перероб. — Житомир: ЖІТІ, 2003. — 440 с.
13. *Грабова Н. М.* Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посібник / За ред. М. В. Кужельного. — 6-е вид. — К.: А. С. К., 2002. — 266 с.
14. *Деречин В. В., Кізім М. М.* Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посібник / За ред. Деречина В. В. — К.: Центр навчальної літератури, 2006. — 352 с.
15. *Кужельний М. В., Лінник В. Г.* Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. — К.: КНЕУ, 2001. — 334 с.
16. Національні стандарти в бухгалтерському обліку. Питання впровадження та використання: Навч. посібник / За ред. М. Г. Михайлова. — Суми; СОД, видавництво «Козацький вал», 2002. — 284 с.
17. *Швець В. Г.* Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посібник — 2-е вид. — К.: Знання, 2004. — 444 с.

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

Микола Григорович Михайлов  
Анатолій Іванович Глушаченко  
Віталій Павлович Гончар  
Галина Анатоліївна Болмат

# Бухгалтерський облік (теорія)

**Навчальний посібник**

Керівник видавничих проектів – *Б.А.Сладкевич*  
Друкується в авторській редакції  
Дизайн обкладинки – *Б.В. Борисов*

Підписано до друку 05.03.2007. Формат 60x84 1/16.  
Друк офсетний. Гарнітура PetersburgC.  
Умовн. друк. арк. 15.5.

Видавництво “Центр учбової літератури”  
вул. Електриків, 23  
м. Київ, 04176  
тел./факс 425-01-34, тел. 451-65-95, 425-04-47, 425-20-63  
8-800-501-68-00 (безкоштовно в межах України)  
e-mail: office@uabook.com  
сайт: WWW.CUL.COM.UA  
Свідоцтво ДК №2458 від 30.03.2006