

Н. М. Ткаченко

# БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК

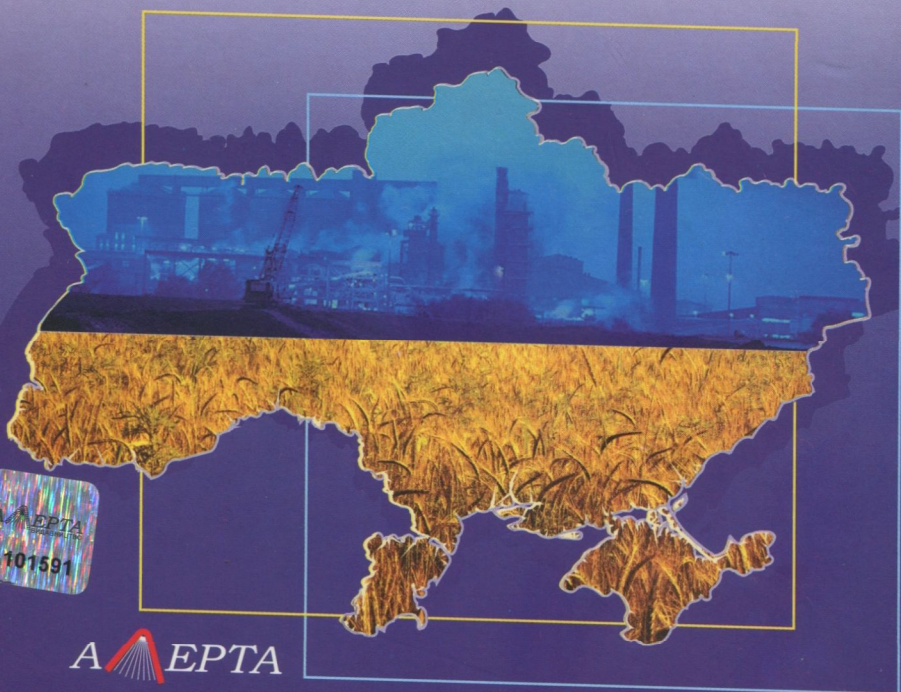
## ОПОДАТКУВАННЯ і ЗВІТНІСТЬ

*Підручник*

5-те видання



А ЕРТА





ББК 65.052.230я7

T48

*Затверджено Міністерством освіти і науки України як  
підручник для студентів вищих навчальних закладів  
(Лист №14/18.2-1658 від 12.07.2005)*

**Рецензенти:**

- В. В. Сопко** – академік АЕНУ, доктор економічних наук, професор, Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана;
- В. Г. Швець** – доктор економічних наук, професор, Київський національний університет імені Тараса Шевченка;
- В. Г. Горелкін** – доктор економічних наук, професор, Київський національний торговельно-економічний університет.

**T48 Ткаченко Н. М.**

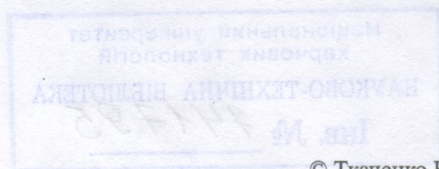
Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 5-те вид. допов. і перероб. – К.: Алерта, 2011. – 976 с.

**ISBN 978-617-566-023-2**

Підручник підготовлений професором кафедри обліку і аудиту Національного університету харчових технологій Н. М. Ткаченко у повній відповідності з програмою курсу “Бухгалтерський фінансовий облік”. У підручнику викладено “Основи побудови бухгалтерського фінансового обліку” (**Частина I – 4 розділи**), “Бухгалтерський фінансовий облік” (**Частина II – 11 розділів**), “Система і підсистема оподаткування, збори, штрафні санкції, облік” (**Частина III – 3 розділи**), “Нарахування та сплата єдиного соціального внеску” (**Частина IV – 3 розділи**), “Фінансова звітність” (**Частина V – 2 розділи**). Розкрито основні положення сучасної теорії і практики ведення обліку на основі діючої законодавчо-нормативної бази. Наведено методики розрахунків, відповідну документацію, реєстри і наприкінці кожного розділу – зведену кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку.

Призначений для студентів вищих навчальних закладів. Може бути корисним також учням коледжів, професійно-технічних навчальних закладів, бухгалтерам, фінансистам, економістам, працівникам контрольно-ревізійних служб, аудиторам, викладачам, а також усім, хто цікавиться технікою ведення бухгалтерського фінансового обліку.

**ББК 65.052.230я7**



© Ткаченко Н. М., 2006

© Ткаченко Н. М., 2011, доповнене і перероблене

© Видавництво “Алерта”, 2011

**ISBN 978-617-566-023-2**



## ПЕРЕДМОВА

---

**В Україні із січня 2000 року відбулося реформування системи бухгалтерського обліку та бухгалтерської звітності** у зв'язку з переходом ведення обліку на Національні стандарти з урахуванням Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Це обумовлено рамками реалізації стратегічного курсу України на інтеграцію зі світовим економічним простором, який передбачає адаптацію законодавства України до законодавств різних країн світу і направлений на розвиток ринкових відносин, упровадження різноманітних форм власності.

У підручнику викладено чітку побудову бухгалтерського фінансового обліку відповідно до змін його організації та техніки ведення, яка підвищує роль обліку як основного способу одержання достовірної інформації для прийняття економічно обґрунтованих рішень і попередження ризику у виробничо-господарській діяльності, системі оподаткування, короткострокових та довгострокових зобов'язань, у складанні фінансової звітності, необхідної як внутрішнім, так і зовнішнім користувачам.

В основу побудови підручника покладено Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" №996-IV від 16.07.1999 р., План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України №291 від 30.11.1999 р., Податковий кодекс України 2011 р.

**Особливістю побудови підручника** (після ознайомлення з теоретичними основами побудови бухгалтерського фінансового обліку – **Частина 1–4 розділи**) є його **структура** – відповідно до технологічного процесу діяльності підприємства (від створення Власного капіталу, з урахуванням системи оподаткування в Україні, до фінансової звітності) – всього 5 частин підручника.

До кожного розділу наведено відповідні нормативні джерела (Закони України, Постанови Кабінету Міністрів України, Накази відповідних міністерств, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Інструкції, Методичні рекомендації).



*Кожний розділ підручника, пов'язаний з господарськими операціями, завершується кореспонденцією рахунків і субрахунків у зведених таблицях не тільки за їх номерами, але й за назвами, що значно полегшує користування цим підручником як студентам, так і практикам. Плани рахунків бухгалтерського обліку винесені в додатки наприкінці підручника.*

*Основні терміни, визначення, поняття, висновки, положення, законодавчі документи виділені напівжирним шрифтом, що допоможе читачеві оперативної відшукати необхідний матеріал для теоретичного та практичного використання.*

*Винесено в додатки:*

1. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291 (із змінами, внесеними відповідно до наказів Міністерства фінансів України №1012 від 90.12.2002 р., №591 від 24.09.2004., №717 від 20.10.2005 р.; (враховано вимоги законодавства станом на 1 січня 2011 р.).

2. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва. Затверджено наказом Міністерства фінансів України №186 від 19.04.2001 р. (враховано вимоги законодавства станом на 1 січня 2011 р.).

*П'яте видання підручника (четверте видано російською мовою) доповнено новою нормативною базою, відповідними доопрацюваннями, кореспонденцією рахунків бухгалтерського обліку митних операцій, закордонного відрядження, отримання субсидій та їх погашення та ін. (Частина II, розділ 2); доповнено нові види амортизації; облік необоротних активів, утримуваних для продажу шляхом експорту; облік придбання, продажу земельної ділянки, переведення землі до інвестиційної нерухомості (Розділ 3); облік довгострокових біологічних активів (Розділ 4); схеми комп'ютеризації заробітної плати (Розділ 5); схеми комп'ютеризації обліку готової продукції та її реалізації (Розділ 7); схеми комп'ютеризації обліку вексельних розрахунків (Розділ 8); облік довгострокових, короткострокових позик банків (Розділ 9). Частина III «Система і підсистема оподаткування, збори, штрафні санкції, облік» повністю перероблена відповідно до Податкового кодексу України 2011 р. Підручник доповнено новою частиною IV «Нарухування та сплата єдиного соціального внеску»; частина V – «Фінансова звітність в Україні».*

*П'яте видання підручника доповнено змінами, внесеними Податковим кодексом України.*



# ЧАСТИНА I

## Теоретичні основи побудови бухгалтерського фінансового обліку

- 
- Розділ 1** Загальна характеристика, предмет і метод бухгалтерського фінансового обліку
- Розділ 2** Баланс, основи його побудови
- Розділ 3** Система бухгалтерських рахунків та їх класифікація. План рахунків бухгалтерського обліку
- Розділ 4** Документація. Облікові реєстри. Інвентаризація. Форми ведення бухгалтерського обліку



# РОЗДІЛ 1

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА, ПРЕДМЕТ І МЕТОД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ

---

### 1.1. Нормативні джерела

1. Лука Пачоли. Трактат о счетах и записях. Издание подготовил Ярослав Соколов. М.: Статистика – 1974, 160 с.
2. Лука Пачоли. Трактат о счетах и записях. Издание подготовил профессор Михаил Кутер. Москва “Финансы и статистика”, 2009. Краснодар ООО “Просвещение-ЮГ”, 2009 – 307 с.
3. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” № 996-XIV від 16 липня 1999 р. із змінами і доповненнями, внесеними Законами України № 1707-III від 11 травня 2000 р., № 1807-III від 8 червня 2000 р.
4. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості. Затверджено Наказом Державного Комітету промислової політики України від 2 лютого 2001 р. № 47.
5. Податковий Вісник податкової служби № 5, 2001 р.
6. Постанови Кабінету Міністрів України № 1706 від 28 жовтня 1998 р.
7. Закон України “Про власність” № 697-XVII від 07.02.91 р.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку “Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах” № 137 від 28 травня 1999 р.
9. Закон України “Про підприємництво в Україні” № 887-XII від 27.03.1991 р.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 “Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність”. Затверджено Наказом від 7 листопада 2003 р. № 617 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 3 жовтня 2007 р. № 1100).



## 1.2. Суть та значення господарського обліку

### Загальні риси обліку

Перш ніж приступити до вивчення бухгалтерського фінансового обліку, необхідно ознайомитися в загальних рисах з господарським обліком, господарською діяльністю країни, підприємства. Це дасть змогу краще зрозуміти особливості обліку, повніше й глибше усвідомити його.

**Господарський облік** відображає всі процеси, які пов'язані як із господарською діяльністю країни в цілому, так і з діяльністю підприємств, зокрема (незалежно від форм власності). Господарська діяльність спрямована на отримання доходу в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах. У сільському господарстві господарський облік забезпечує користувачів інформацією про кількісний та якісний стан земель, зміни в правах власності, користуванні та цільовому використанні сільськогосподарських угідь. Господарський облік включає в себе: виробництво продукції, реалізацію її, визначення фінансових результатів діяльності, сплату податків та розподіл отриманого прибутку.

**Економіка України складається з галузей** – промисловості, сільського господарства, будівництва, торгівлі, транспорту тощо. Кожна галузь складається з окремих підприємств і організацій, які відносяться до різних форм власності. До них належать заводи, фабрики, шахти, фермерські господарства, торговельні підприємства тощо.

**Будь-яка діяльність, пов'язана з виробництвом, обміном та споживанням матеріальних і нематеріальних цінностей, наданням та використанням послуг, є господарською діяльністю підприємства країни.**

Для здійснення господарської діяльності кожне підприємство має в своєму розпорядженні необхідні **господарські засоби** – будівлі, машини, обладнання та інші засоби, виробничі запаси, грошові кошти та **джерела цих господарських засобів**.

Поряд з господарськими засобами необхідною умовою господарської діяльності є **праця**. Витрати праці включаються разом із матеріальними витратами та іншими засобами виробництва до вартості виготовлюваних виробів (робіт, послуг), уречевлюються в них.

### Господарська діяльність та господарські операції

Господарська діяльність підприємства складається із господарських процесів, котрі поділяються на господарські операції.

Так, на виробничому підприємстві (фабриці, заводі) характерні операції із закупівлі сировини та інших матеріалів складають у своїй сукупності **процес заготівлі**; операції з виготовлення виробів із сировини та інших виробничих запасів утворюють **процес виробництва**; операції з продажу вироблених виробів належать до **процесу реалізації**.

Кожне підприємство (підприємець) веде господарську діяльність за власним планом або за встановленим для нього державним планом (для державного підприємства).

Господарська діяльність кожного підприємства (підприємця) вимагає планування, управління і контролю. Щоб керувати підприємствами різних форм влас-



ності і всім народним господарством України, необхідно мати відомості про господарську діяльність кожного підприємства: розміри й склад його засобів, коштів, розвиток окремих галузей тощо. Всі ці відомості можуть бути одержані лише завдяки обліку.

**Найдавніші відомості про облік**

Облік існує давно. Він виник у процесі розвитку людського суспільства, у процесі матеріального виробництва на певній стадії розвитку людства, і господарська діяльність сприяла його поширенню. Перші письмові дані про господарський облік відносяться до XIV століття. В 1391 році італійський історик Зерби писав про наявність подвійного запису, при якому сума кожної господарської операції записується двічі.

Автором подвійного запису господарських операцій протягом сотень років вважається монах-італієць – математик Лука Пачолі (1445–1515 р.), який у своєму науковому трактаті (назва його “Трактат про рахунки та записи”) розглядав облік як універсальну методичну науку, дав конкретне визначення поняттям “подвійний запис”, “рахунок” та “облік” [1, 2].

Виходячи із вищевикладеного, **господарський облік** – це спосіб кількісного відображення і якісної характеристики господарської діяльності з метою управління цією господарською діяльністю.

Протягом історичного розвитку, в процесі загального зростання матеріально-технічної культури змінювалися й удосконалювалися також методи, техніка і форми обліку. Від примітивних засобів і способів до складних сучасних комп’ютерних систем – таким є шлях розвитку облікової техніки.

### 1.3. Види обліку

Залежно від природи облікової інформації господарський облік поділяють на такі взаємопов’язані між собою види обліку:

1. Оперативно-технічний (оперативний) облік.
2. Бухгалтерський облік.
3. Статистичний облік.

**Суть оперативно-технічного обліку, його мета**

**Оперативно-технічний (оперативний) облік** здійснюється безпосередньо на місці (цех, склад тощо) й забезпечує негайне спостереження та реєстрацію визначених виробничих і комерційних операцій та інших факторів господарської діяльності підприємства, організації, установи. **Мета** оперативного обліку – швидке одержання інформації про хід виробництва, реалізацію продукції (робіт, послуг), результати діяльності.

**Оперативний облік** слугує для оперативного планування й поточного спостереження за розвитком виробництва, виконанням робіт, послуг. Він охоплює господарські й виробничі операції, що не мають безпосереднього відображення на рахунках бухгалтерського обліку. За допомогою оперативного обліку одержують дані про щоденний випуск продукції, щоденне відвантаження і реалізацію продукції, товарів, про витрати сировини та інших матеріальних цінностей, тру-



дові витрати, додержання умов договірних поставок тощо. Дані для оперативного-технічного обліку одержують шляхом безпосереднього спостереження фактів господарської та виробничо-фінансової діяльності підприємства, організації, установи.

Разом із тим, оперативного-технічний облік охоплює і ті господарські операції, які не мають безпосереднього відображення у бухгалтерському обліку. Так, з його допомогою контролюють явку працівників на підприємство та закінчення робочого часу, роботу верстатів і машин, їх простої, режим технологічного процесу, стан та хід розрахунків підприємства з іншими підприємствами, організаціями, установами та ін.

**Використання показників оперативного обліку**

**Показники оперативного обліку використовують** для забезпечення контролю і прийняття необхідних заходів. Ці показники часто не документують, а сповіщають усно.

Оперативний облік характеризується швидкістю одержання облікових відомостей.

Для одержання необхідної інформації дані оперативного обліку часто одержують шляхом спостереження, але нині дедалі ширше використовують сучасну техніку, наприклад, комп'ютери, телефакси тощо.

Низку показників оперативного обліку передають до вищих організацій, приватних власників, наприклад, дані про випуск продукції, одержання врожаю зернових тощо. Такі показники узагальнюють і включають до складу оперативної звітності, яка слугує для спостереження за відповідними процесами в масштабі приватних підприємств, колективних підприємств, державних підприємств, окремих галузей і народного господарства України в цілому.

Оперативним обліком мають бути зайняті працівники всіх служб підприємства – виробничої, технічної, бухгалтерської, постачання, праці, кадрів тощо.

**Головним завданням оперативного обліку** є швидка (оперативна, за короткий проміжок часу, протягом дня) видача оперативних даних. Оперативний облік передбачає використання статистичних методів, головним чином таких, як спостереження господарських та технологічних операцій та їх реєстрація.

Таким чином, **оперативний облік** – це спосіб спостереження та контролю за окремими господарствами та технічними операціями безпосередньо в процесі їх здійснення з метою оперативного керівництва ними.

**Суть бухгалтерського обліку**

**Бухгалтерський облік** є законодавчо визначеним і регульованим централізовано, на єдиних засадах і принципах подвійного запису, відповідно до національних Положень (стандартів).

Слово “бухгалтер” походить від німецького *Buchhalter* – від *Buch* – книга та *halten* – тримати.

Відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” №996-XIV від 16 липня 1999 р. [3] із змінами і доповненнями (Розділ 1, ст. 1) бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для



**прийняття рішень.** Облік ґрунтується на суворому дотриманні документації та здійснюється на основі державних правових актів, тобто на основі правових чинників, що передбачають виникнення виробничих підрозділів (цех, бригада, ланка, виробник) та існування різних організаційно-правових форм підприємництва (малий бізнес, колективний бізнес, акціонерний бізнес).

**Бухгалтерський облік – є основою економічної інформації підприємства, основою інформаційного забезпечення процесу управління.** Лише налагоджена система бухгалтерського обліку дозволяє отримати необхідну інформацію для забезпечення управління господарською діяльністю підприємства, для прийняття управлінських рішень.

Побудова бухгалтерського обліку залежить від розвитку всіх чинників, що зумовлюють його суть. Так, застосування комп'ютерних технологій дає можливість одному працівникові оперувати нормативною, технологічною, обліковою, правовою інформацією, що підносить інтегрованість бухгалтерського обліку в системі управління на вищий рівень, породжуючи нову якість обліку й нові чинники його побудови.

Бухгалтерський облік, забезпечуючи суцільну реєстрацію усіх господарських операцій, базується як на документуванні всіх господарських процесів, так і проведенні періодичних інвентаризацій, забезпечує виявлення та мобілізацію резервів підприємства з метою зниження собівартості продукції (робіт, послуг).

Основними умовами правильної організації бухгалтерського обліку є використання найбільш раціональних форм і методів обліку, підвищення його технічного озброєння.

**Для ведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності будь-якого підприємства бухгалтер повинен:**

- 1) знати методiku ведення бухгалтерського фінансового обліку, законодавчу та нормативну базу, яка регламентує ведення бухгалтерського фінансового обліку в Україні;
- 2) уміти оформлювати та обробляти первинні документи, складати кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку, складати облікові регістри;
- 3) на базі знань бухгалтерського фінансового обліку уміти складати правильно та своєчасно бухгалтерську, статистичну та податкову звітність, проводити аналіз діяльності підприємства та своєчасно звітувати перед відповідними органами влади.

Впровадження ринкових механізмів, різносторонні форми власності, реформування економічних відносин вимагають внесення змін у систему бухгалтерського обліку з метою одержання достовірної інформації для прийняття економічних рішень і попередження ризику у фінансовій діяльності підприємства.

**Методично бухгалтерський облік поділяють на бухгалтерський фінансовий та бухгалтерський управлінський.**

**Бухгалтерський фінансовий облік** – це комплексний синтетичний облік усіх засобів та грошових коштів і всієї економічної діяльності підприємства, фірми, організації, установи. До його складу входять аналітичний облік розрахунків з постачальниками і покупцями, іншими організаціями та особами, а також аналі-



тичний облік фінансових операцій, облік акцій, дивідендів, облігацій, векселів, кредитів, відсотків, інвестицій тощо.

**Об'єктами бухгалтерського фінансового обліку**, що підлягають обов'язковому відображенню, є:

- 1) активи підприємства: основні засоби, нематеріальні активи, капітальні вкладення, довгострокові і короткострокові фінансові вкладення, виробничі складські запаси, розрахунки з дебіторами (дебіторська заборгованість всіх видів), грошові кошти, інші активи;
- 2) джерела власних засобів: Статутний капітал, пайовий капітал, додатковий капітал, резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокриті збитки), вилучений капітал, інші джерела власних засобів;
- 3) зобов'язання підприємства (пасиви): довгострокові кредити банків та інші зобов'язання, короткострокові кредити банків та інші поточні зобов'язання;
- 4) доходи підприємства за їх видами і витрати підприємства за їх економічними елементами;
- 5) фінансові результати діяльності підприємства та їх розподіл;
- 6) фінансові процеси і операції, що здійснюються з наведеними вище об'єктами.

За даними бухгалтерського фінансового обліку визначаються прибуток або збиток підприємства, фірми і складається їх фінансова звітність (Баланс, форма №1; Звіт про фінансові результати, ф. №2; Звіт про рух грошових коштів, ф. №3; Звіт про власний капітал, ф. №4; Примітки до річної фінансової звітності), ф. № 5.

Бухгалтерський фінансовий облік повинні вести всі підприємства, установи, організації незалежно від форм власності, розмірів, видів діяльності.

Бухгалтерський фінансовий облік документально пов'язує підприємства із зовнішнім світом, тобто сторонніми для нього підприємствами та фізичними особами (кореспондентами), тому фінансовий облік інколи називають зовнішнім обліком.

Бухгалтерський фінансовий облік та звітність регулюються державою, стандартами різних рівнів. Інформація фінансового обліку використовується внутрішніми і зовнішніми (постачальниками, податковою інспекцією, банками, інвесторами та ін.) споживачами.

Створення цілісної системи обліку передбачає активне застосування специфічного елементу регулювання бухгалтерського обліку та звітності – облікової політики підприємства. **Облікова політика** – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності (стаття I Закону України № 996-XIV від 16.07.1999 р.; пункт 18 П(С)БО I “Загальні вимоги до фінансової звітності” № 87 від 31.03.1999 р.

**Суть  
управлінського  
обліку**

**Управлінський облік** – це внутрішньогосподарський облік, це система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством.

Управлінський облік ведеться підприємствами, фірмами для забезпечення внутрішніх споживачів, потреб керівництва даного підприємства, фірми. Голо-



вним при цьому є сучасне одержання докладної, достовірної інформації про доходи та витрати як по підприємству в цілому, так і його окремих складових. У рамках управлінського обліку виробничих підприємств здійснюється детальний облік витрат і калькулювання собівартості вироблюваної ними продукції (робіт, послуг).

Важливу роль управлінського обліку складає рішення таких завдань:

- визначення передбаченого прибутку від того чи іншого економічного заходу (купівля або продаж майна, короткострокової або довгострокової інвестиції, кредитів);
- складання прогнозу рентабельності випуску нових видів продукції на підставі результатів дослідження ринку збуту;
- складання прогнозу фінансового стану підприємства, фірми на перспективу, фінансова оцінка альтернативних варіантів її розвитку та ін.

В управлінському обліку широко використовуються методи математики, спеціальні статистичні методи математичного прогнозування та ін.

Підприємства самостійно вибирають форму організації управлінського обліку виходячи із особливостей діяльності, структури та розмірів підприємства, вимог управління. Господарські суб'єкти самостійно вибирають і визначають систему обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг). Підприємства можуть калькулювати собівартість продукції (робіт, послуг) за повними, неповними (прямими або змінними), стандартними (нормативними) витратами або шляхом комбінування цих методів. Наказом Державного комітету промислової політики України затверджені **Методичні рекомендації** формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості за **№47 від 2 лютого 2001 року** для здійснення планування, ведення обліку і калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) промислового характеру [4].

Підприємства самостійно розробляють склад і зміст внутрішньої звітності з метою забезпечення усіх рівней управління необхідною інформацією для контролю за діяльністю, прогнозування виробництва та управління.

У табл. 1.1 наведена порівняльна характеристика бухгалтерського фінансового і управлінського обліку.

**Суть  
статистичного  
обліку**

**Статистичний облік** ведеться з метою вивчення (спостереження, відображення, опрацювання) і контролю масових і окремих типових господарських операцій, процесів та явищ. Так, за допомогою статистичного обліку вивчається рівень продуктивності праці, забезпеченість працівників житлом, чисельність населення, середня заробітна плата працюючих у країні тощо. У статистичному обліку використовуються такі спеціальні, властиві йому методи, як зведення та групування, експертна оцінка, методи середніх чисел тощо.

Статистичний облік – це планомірне збирання й вивчення масових кількісних та якісних явищ і закономірностей загального розвитку за конкретних умов, місця й часу. Дані про господарські та виробничі зміни статистичний облік одержує з оперативного-технічного і бухгалтерського фінансового обліку. Наприклад, за даними статистичного обліку можна визначити зростання продуктивності праці,



Таблиця 1.1

**Порівняльна характеристика фінансового і управлінського обліку**  
(Податковий Вісник податкової служби № 5, 2001)

Критерії визначення	Облік	
	фінансовий	управлінський
1. Призначення	Для складання фінансової звітності встановлені форми і їх зміст. В основному орієнтується на зовнішніх користувачів	Для забезпечення керівного складу підприємства (різного рівня) інформацією, необхідною для вирішення внутрішніх управлінських завдань
2. Ведення обліку	Обов'язковий для підприємств відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік», дія якого розповсюджується на всіх юридичних осіб, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності	Управлінський облік є обов'язковим і питання про його організацію ведення вирішується підприємством самостійно. Збір і обробка інформації для управління вважаються доцільними, якщо її цінність для управління вище витрат на отримання відповідних даних
3. Ступінь охоплення	Охоплює всі господарські операції підприємства, які фактично відбулися	Охоплює витрати і результати, виявлені відхилення від оптимального використання господарських засобів і з метою управління містить розрахункові, очікувані та прогнозні величини
4. Регулювання	Здійснюється відповідно до нормативних документів України. За порушення методології ведення обліку передбачена відповідальність	Методологія державними органами і законодавством не регламентується. Облік ведеться за правилами, які встановлені підприємством самостійно, з урахуванням специфіки діяльності, особливостей вирішення управлінських завдань
5. Користувачі інформації	Зовнішні користувачі, яким надається однакова інформація. До їх переліку доцільно віднести: власників, кредиторів, інвесторів, податкові органи, позабюджетні фонди, органи державної влади тощо	Інформація надається керівникам різного рівня повноважень і відповідальності залежно від мети їх управління і відповідно до прав і обов'язків
6. Метод обліку	Ведеться методом подвійного запису на взаємопов'язаних рахунках	Може дотримуватися методу подвійного запису повністю або частково, а може не дотримуватися. Підрахунок і оцінка доходів, витрат, активів без використання системи спеціальних рахунків ведеться статистичними методами накопичення, вибірки, порівняння тощо



Продовження табл. 1.1.

Критерії визначення	Облік	
	фінансовий	управлінський
7. Методика ведення обліку	Ведеться в цілому по підприємству і розглядається в єдиному господарському комплексі. Витрати і результати діяльності, розрахунки з поставальниками і покупцями, податки та інші обов'язкові платежі, резерви і цільові надходження рахуються в загальних по підприємству сумах, без поділу їх на види діяльності, структурним підрозділам тощо	Ведеться за місяцями формування витрат, центрами відповідальності, причинами і винуватцями відхилень і лише при необхідності узагальнюється в цілому по підприємству. Питання про те, які служби повинні вести облік, вирішується на підприємстві самостійно. В цілому по підприємству дані фінансового і управлінського обліку повинні бути рівними
8. Періодичність	Звітність складається за підсумками місяця, кварталу, року. Час подання звітності встановлено законодавством від декількох днів — до декількох тижнів (місяців).	Періодичність надання інформації — щодня, щотижня, щомісяця. Частина звітних даних формується в міру потреби в інформації або до встановленого терміну
9. Відображення даних	Характеризує результат здійснених фактів і господарських операцій за минулий період і відображає їх за принципом «як це було»	Орієнтуються на рішення «як це повинно бути» і здійснюють контроль за виконанням прийнятого рішення. Облік фактичних даних (про фактичні витрати і результати діяльності, зміну вартості активів і джерел їх утворення, зобов'язань тощо) використовується як база для прийняття рішень та аналізу їх ефективності
10. Ступінь достовірності	Дані звітності повинні бути точними, в протилежному випадку зовнішні користувачі віднесуться з недовірою до змісту бухгалтерської звітності	Можливі приблизні оцінки, розрахунки, орієнтовні показники. Точність може не бути вирішальною, а першочергове значення має швидкість отримання інформації для управління, її багатоваріантність та використання

зниження собівартості продукції (робіт, послуг) чи її зростання, чисельність працюючих за віком, статтю, кваліфікацією тощо. Ці дані допомагають аналізувати результати різних господарських процесів і прогнозувати подальший їх розвиток.

Таким чином, на основі статистичного обліку визначаються кількісні й якісні показники роботи кожного підприємства. Операції та явища підлягають статистичному спостереженню, групуванню, обчисленню середніх та відносних величин, індексів, побудови рядів динаміки, аналізу тощо. Виходячи з цього, **статистичний облік являє собою систему вивчення, узагальнення і контролю за масовими явищами, що мають загальнодержавний характер.**



## 1.4. Вимірники, що застосовуються в обліку

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

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

### Види вимірників та їх використання

У бухгалтерському обліку застосовують і кількісні, і якісні вимірники. **Натуральні вимірники** – це міри довжини (сантиметри, метри, кілометри тощо), одиниці ваги (грами, кілограми, тонни тощо), площі (квадратні метри, гектари тощо), об'єму (літри, кубічні метри, тощо) та ін.

Існують такі вимірники, які носять назву **умовно-натуральних**. Вони використовуються в консервній промисловості – це **туби** (тисяча умовних банок), **муби** – мільйон умовних банок. За допомогою натуральних показників отримують як кількісні, так і якісні показники. Ці показники використовуються виключно для однорідних предметів.

**Трудові вимірники** – це одиниці витраченої праці. До них відносяться хвилини, години, дні. За допомогою трудових вимірників визначаються кількість витраченої праці на виконання різних робіт, трудові ресурси, продуктивність праці. Використовуються ці вимірники при нарахуванні заробітної плати працівникам підприємства та ін., при визначенні середньоспискового складу працівників, рівня продуктивності праці тощо.

**Грошові вимірники** – це одиниця вартості (гривні, копійки). Всі підприємства, організації та установи, що діють на території України, зобов'язані вести бухгалтерський облік в українській національній валюті – гривні. За допомогою грошового вимірника визначають у грошовому вираженні вартість сировини та матеріалів, розмір прибутку або збитку тощо. В бухгалтерському обліку узагальнюючим і всебічним є грошовий вимірник.

Грошовий вимірник використовується поряд із натуральними і трудовими при обліку заробітної плати, матеріалів, готової продукції, її реалізації, доходів, збитків, у розрахунково-кредитних операціях тощо, а також для узагальнення й визначення результатів виробничо-господарської та фінансової діяльності підприємства, організації, установи за звітний період при складанні поточних і річних фінансових звітів, планів розвитку підприємства.

## 1.5. Завдання бухгалтерського фінансового обліку

### Основні завдання бухгалтерського обліку

Основними завданнями бухгалтерського фінансового обліку є:

– збирання, обробка та відображення господарських операцій, які відбуваються на підприємстві, у первинних та зведених документах;



- здійснення безперервного, суцільного, взаємопов'язаного й документального спостереження за економічними процесами та явищами на всіх ланках господарської діяльності підприємства;
- забезпечення достовірною та своєчасною інформацією про господарські процеси та явища, про наявність та стан господарських засобів і коштів (активів) та джерел їх утворення (пасивів) як для внутрішніх, так і для зовнішніх користувачів.

Діяльність кожного виробничо-комерційного підприємства базується на найбільш раціональному використанні матеріальних і грошових ресурсів, а також робочого часу у процесі виробництва.

Головне завдання кожного підприємства, підприємця – випуск продукції (торгівля товарами) високої якості з найменшими витратами. Тому **основним завданням обліку** є: виявлення обсягу випущеної з виробництва продукції, придбаних товарів, їх реалізації, виявлення фактичних витрат з виготовлення продукції чи придбання товарів, аналіз і контроль за собівартістю виробленої продукції та її зниженням, визначення кінцевих результатів діяльності підприємства.

Виходячи з цього, завданнями бухгалтерського обліку є:

- **забезпечення наявності первинної документації** щодо кожної господарської операції та своєчасної обробки первинних документів, яка б давала змогу в будь-який момент визначити кількість, терміни надходження й витрат сировини, матеріалів, палива та інших матеріальних цінностей, випуск і реалізацію готової продукції тощо, відповідність фактичних даних бухгалтерського обліку завданням;
- **забезпечення повного відображення всіх витрат** підприємства за їхніми складовими частинами, а також усіх доходів підприємства і повсякденне зіставлення витрат з доходами, виявлення результатів кожного господарського процесу і загальних фінансових результатів діяльності підприємства;
- **побудова обліку на кожному підприємстві** відповідно до особливостей його технології та організації виробництва, особливостей його організаційної структури;
- **ведення обліку кожного виду господарських коштів**, закріплених за матеріально відповідальними особами.

Бухгалтерський фінансовий облік у промисловості, як і в інших галузях народного господарства, є одним із найважливіших джерел економічної інформації, засобом контролю за роботою підприємства і знаряддям охорони власності.

Дані поточного бухгалтерського фінансового обліку (облікові документи, записи) потрібні насамперед працівникам самих підприємств (підприємців) у їхній повсякденній роботі; також вони є основою для складання фінансової звітності підприємств.

## 1.6. Вимоги до ведення бухгалтерського обліку

Розвиток ринкових відносин, інтеграція економіки України в європейську та світову системи господарювання неможливі без реформування національної облікової політики.



У світовій практиці існує чотири види моделей ведення бухгалтерського обліку.

Світові моделі  
ведення  
бухгалтерського  
обліку

**I. Континентальна** – Англія, Франція, Німеччина – бухгалтерський облік ведеться згідно з міжнародними стандартами.

**II. Північно-Американська** – США – міжнародні стандарти.

**III. Південно-Американська** – де раніше існували диктаторські режими – облік ведеться за внутрішніми законодавчими актами.

**IV. Пострадянська модель** базувалась на плановій економіці, державній формі власності, єдиному Плану рахунків бухгалтерського обліку, галузевих та союзних інструкціях і законах.

Вимоги  
до ведення  
бухгалтерського  
обліку

На виконання Програми реформування бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затвердженої Постановою Кабінету Міністрів України №1706 від 28 жовтня 1998 р., Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” №996-

XIV від 16 липня 1999 р. (набрав чинності з 1 січня 2000 р., із змінами і доповненнями, внесеними Законами України №1707-III від 11 травня 2000 р., №1807-III від 8 червня 2000 р.), бухгалтерський облік має задовольняти певним вимогам.

**Перша вимога** – раціональність та економічність побудови бухгалтерського обліку.

Раціонально організований і добре поставлений облік – основа правильного ведення господарства.

Для виконання вимог бухгалтерського обліку облікові працівники мають бути добре обізнані у своїй справі, набуваючи для цього необхідні теоретичні та практичні знання й постійно підвищуючи кваліфікацію.

Облікові працівники мають бути вимогливими до себе, до якості своєї роботи, постійно здійснювати самоконтроль, перевіряти свою роботу. Без цього неможливо додержуватися вимог своєчасності, точності та ясності обліку, вимог застосування національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

**Друга вимога** – ясність і зрозумілість обліку.

**Третя вимога** – простота, чіткість, точність і повнота поточних і звітних даних, попередження всілякого роду спроб перекручування дійсності, усунення серйозних недоліків в організації бухгалтерського обліку і посилення його ролі в здійсненні контролю за господарською діяльністю; надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки від господарської діяльності підприємства за звітний період (згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 3 “Звіт про фінансові результати”, № 87 від 31 березня 1999 р., зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 червня 1999 р. за №397/3690).

**Четверта вимога** – дійовість і достовірність поточних і звітних даних згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 6 “Виправлення помилок і



зміни у фінансових звітах”, №137 від 28 травня 1999 р., зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 червня 1999 р. за №392/3685 [8].

Помилки, породжувані неуважним ставленням працівників бухгалтерського обліку до своїх обов’язків, призводять до заплутування облікових даних, а це створює можливість для зловживань та крадіжок власності підприємства (підприємця).

**П’ята вимога** – порівнювання звітних даних останнього періоду з даними за минулі звітні періоди, планами, прогнозами, даними бізнес-планів підприємства. При цьому необхідна єдина оцінка об’єктів, єдність показників за об’єктами обліку та фінансової звітності тощо.

## 1.7. Види підприємств відповідно до форм власності, на яких здійснюється облік

### Види власності

Відповідно до Закону України “Про власність” №697-ХVII від 07.02.91 р. (п. 4 ст. 2) в Україні існує три види власності [7]:

- 1) приватна;
- 2) колективна;

3) державна, що складається із загальнодержавної (республіканської) та комунальної (власності адміністративно-територіальних одиниць).

**Підприємства**, на яких здійснюється бухгалтерський облік, відповідно до форм власності, встановлених Законом України “Про підприємництво в Україні”, № 887-ХII від 27.03.1991 р. із подальшими змінами і доповненнями, внесеними Законами України (1992–1998 рр.), **можуть бути різних видів:**

### Види підприємств

- **приватне підприємство**, засноване на власності фізичної особи;
- **колективне підприємство**, засноване на власності трудового колективу;
- **господарське товариство**;
- **підприємство, засноване на власності об’єднання громадян**;
- **комунальне підприємство**, засноване на власності відповідної територіальної громади;
- **державне підприємство**, засноване на державній власності;
- **казенне підприємство** – це державне підприємство, яке відповідно до законодавства України не підлягає приватизації (за рішенням Кабінету Міністрів України може бути перетворене на казенне підприємство);
- **спільне підприємство**, засноване на базі об’єднання майна різних власників (змішана форма власності). Серед засновників спільного підприємства відповідно до законодавства України можуть бути юридичні особи та громадяни України, громадяни інших держав;
- **орендне підприємство** – самостійна юридична одиниця, утворена орендарями на основі орендного договору про майновий найом у тимчасове володіння і користування (у т.ч. з правом викупу) на визначений термін і



на умовах, а також за визначену плату майна орендодавця для самостійного здійснення підприємницької діяльності або для іншої мети.

**Види об'єднань підприємств**

**Підприємства на території України можуть об'єднуватися в:**

- **асоціації**, тобто договірні об'єднання, що створюються з метою постійної координації господарської діяльності без права втручання у виробничу і комерційну діяльність будь-кого з її учасників;
- **корпорації** – договірні об'єднання, що створюються на основі поєднання виробничих, наукових та комерційних інтересів, з делегуванням окремих повноважень централізованого регулювання діяльності кожного з учасників;
- **концерни** – статутні об'єднання підприємств промисловості, наукових організацій, банків, торгівлі, транспорту тощо на основі повної фінансової залежності від одного або групи підприємств;
- **консорціуми** – тимчасові статутні об'єднання промислового і банківського капіталу для досягнення спільної мети;
- **інші об'єднання** за галузевими, територіальними та іншими принципами.

Зміст роботи підприємства чи об'єднання залежить насамперед від того, яку потребу воно задовольняє (виготовлення тих чи інших видів продукції, виконання робіт або надання послуг). Звідси чинником, що визначає побудову бухгалтерського обліку на підприємствах і в об'єднаннях, є вид виробничої діяльності.

## 1.8. Предмет і мета ведення бухгалтерського обліку

**Предмет бухгалтерського обліку**

**Предмет бухгалтерського обліку** включає реальні господарські процеси, явища, які відображаються в бухгалтерському обліку (на підставі нормативних документів), що зумовлюють рух активів, а також джерел їх утворення – пасивів. Предмет бухгалтерського обліку охоплює весь процес відтворення – тобто виробництво, розподіл, обіг та споживання. Так, на цукровому заводі предметом бухгалтерського обліку є процес виробництва, реалізації цукру тощо; на машинобудівельному підприємстві – процес виробництва машин, обладнання тощо та їх відтворення. Таким чином, предмет бухгалтерського обліку визначає стан і використання активів підприємства в процесі господарської діяльності та джерел їх утворення – пасивів.

**Мета ведення бухгалтерського обліку**

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



## 1.9. Об'єкти бухгалтерського обліку

### Об'єкти обліку

Об'єктами бухгалтерського обліку підприємства є:

- I. Активи.
- II. Пасиви.
- III. Витрати.
- IV. Доходи і результати діяльності.

### Активи та їх групування

**АКТИВИ** – ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому (рис. 1.1), які за складом і розміщенням групують за трьома

ознаками:

**I. Необоротні активи** – нематеріальні активи, незавершене будівництво, основні засоби, довгострокові фінансові інвестиції, довгострокова дебіторська заборгованість, відстрочені податкові активи, інші необоротні активи.

**II. Оборотні активи** – запаси, векселі одержані, дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом, дебіторська заборгованість за виданими авансами, дебіторська заборгованість за нарахованими доходами, дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками, інша поточна дебіторська заборгованість, поточні фінансові інвестиції, грошові кошти та їх еквіваленти, інші оборотні активи.

**III. Витрати майбутніх періодів** – здійснені витрати, що мали місце протягом звітного періоду, які підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах.

До витрат майбутніх звітних періодів відносяться витрати, пов'язані з підготовчими до виробництва роботами в сезонних галузях промисловості; з освоєнням нових виробництв та агрегатів; сплачені авансом орендні платежі, оплата страхового поліса, передплата на газети та журнали, періодичні та довідкові видання тощо.

**IV. Необоротні активи та групи вибуття** – вартість необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу, що визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 “Необоротні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність”.

### Пасиви та їх групування

**ПАСИВИ** (джерела утворення активів), рисунок 1.2.

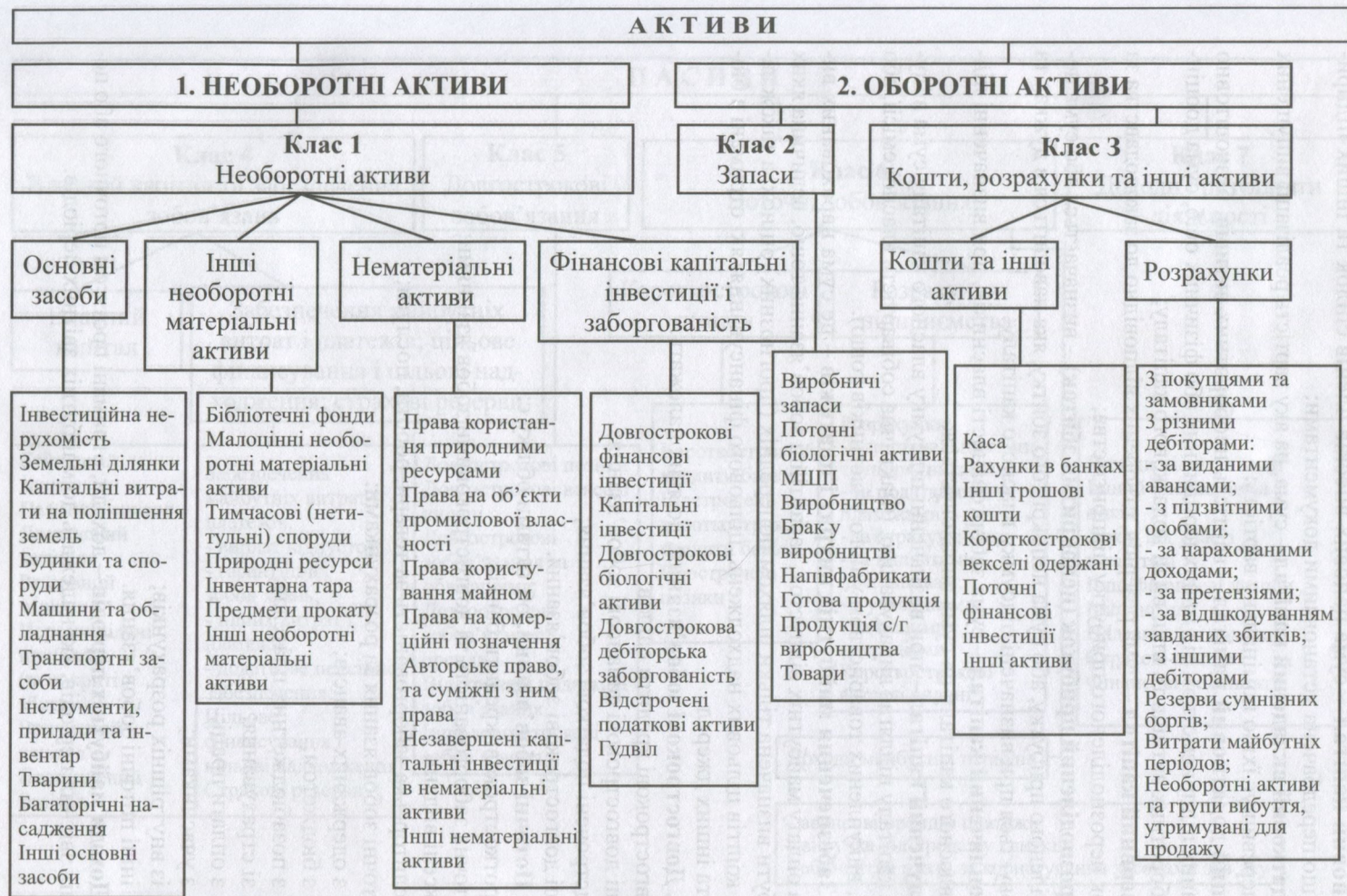
Пасиви підприємства групують за такими ознаками:

- I. Власний капітал.
- II. Забезпечення наступних витрат і платежів.
- III. Довгострокові зобов'язання.
- IV. Поточні зобов'язання.
- V. Доходи майбутніх періодів.

#### 1. Власний капітал, до якого належать:

**Статутний капітал** (капітал – це джерело створення підприємства) – зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства;







**Пайовий капітал** – сума пайових внесків членів спілок та інших підприємств, що передбачена установчими документами;

**Додатковий вкладений капітал** – сума, на яку вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість;

**Інший додатковий капітал** – вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб, сума дооцінки необоротних активів та інші види додаткового капіталу;

**Резервний капітал** – сума резервів, створених відповідно до законодавства за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства;

**Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)** – визначається або сума нерозподіленого прибутку, або сума непокритого збитку, яка наводиться в дужках та вираховується при визначенні підсумку власного капіталу;

**Неоплачений капітал** – сума заборгованості власників, при визначенні підсумку власного капіталу ця сума вираховується;

**Вилучений капітал** – при визначенні підсумку власного капіталу сума вилученого капіталу підлягає вирахуванню. (Фактична собівартість власної емісії, або часток, викуплених товариством у його учасників тощо).

**II. Забезпечення майбутніх витрат і платежів** – це сума нарахованих витрат на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання тощо, величина яких може бути визначена тільки шляхом попередніх (прогнозних) оцінок, а також залишки коштів цільових надходжень, цільового фінансування, які отримані з бюджету та інших джерел.

**III. Довгострокові зобов'язання**, до яких належать:

- Довгострокові кредити банків;
- Інші довгострокові фінансові зобов'язання;
- Відстрочені податкові зобов'язання;
- Інші довгострокові зобов'язання.

**IV. Поточні зобов'язання**, об'єктами обліку є:

- Короткострокові кредити банків;
- Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями;
- Векселі видані;
- Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги;
- Поточні зобов'язання за розрахунками:

- з одержаних авансів;
- з бюджетом;
- з позабюджетних платежів;
- зі страхування;
- з оплати праці;
- з учасниками;
- із внутрішніх розрахунків;
- інші поточні зобов'язання.

**V. Доходи майбутніх періодів** – доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до майбутніх звітних періодів.





Рис. 1.2. Класифікація пасивів підприємства згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку №291 від 30.11.1999 р. (із змінами і вимогами законодавства за станом на 01.01.2011 р.)



**Види витрат та їх класифікація**

### III. ВИТРАТИ

Об'єктами обліку є витрати операційної, інвестиційної, фінансової діяльності підприємства та витрати на запобігання надзвичайним подіям та ліквідацію їх наслідків.

#### Класифікація витрат:

- собівартість реалізації продукції (робіт, послуг);
- загальновиробничі витрати;
- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші витрати операційної діяльності;
- фінансові витрати;
- витрати від участі в капіталі;
- інші витрати, що виникають у процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг, а також витрати страхової діяльності. **До інших витрат належать:**
- собівартість реалізованих: фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів; втрати від неопераційних курсових різниць; уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій; списання необоротних активів та інші витрати звичайної діяльності;
- податок на прибуток;
- надзвичайні витрати.

### IV. ДОХОДИ І РЕЗУЛЬТАТИ ДІЯЛЬНОСТІ

Об'єктами обліку є доходи від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства, а також доходи від надзвичайних подій та фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій. Знання об'єктів бухгалтерського обліку вимагає розгляду змісту і призначення окремих елементів методу бухгалтерського обліку.

## 1.10. Метод бухгалтерського фінансового обліку, визначення та суть елементів

**Способи і прийоми відображення господарської діяльності в обліку**

**Метод бухгалтерського обліку** – це сукупність способів і прийомів, за допомогою яких господарська діяльність підприємства відображається в обліку. Він складається з ряду елементів, головні з яких:

- 1) документація;
- 2) інвентаризація;
- 3) рахунки;
- 4) подвійний запис;
- 5) оцінка;
- 6) калькуляція;
- 7) баланс;
- 8) звітність.



Практичне використання кожного з них обумовлене відповідними положеннями, інструкціями, вказівками, розробленими і затвердженими державними органами.

Зупинимося на їхній характеристиці.

**Документація** являє собою відображення господарських операцій у визначених носіях інформації – на паперових бланках або технічних носіях (магнітних стрічках, магнітних дисках, перфострічках, дискетах); це письмове свідчення про здійснення господарської операції, що надає юридичної сили даним бухгалтерського обліку.

**Інвентаризація** – це спосіб перевірки в натурі наявності товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів шляхом перерахування, зважування, обміру й оцінки всіх залишків господарських засобів і порівняння з даними бухгалтерського обліку. Інвентаризація – це спосіб бухгалтерського обліку майна, коштів підприємства, що забезпечує відповідність облікових даних їх фактичній наявності.

**Принцип  
подвійного запису**

**Рахунки (бухгалтерські)** – призначені для обліку наявності активів і пасивів.

**Подвійний запис.** Уперше сутність подвійного запису було розкрито й логічно обґрунтовано в праці італійського математика Луки Пачолі, надрукованій 1494 р. під назвою “Трактат о счетах и записях” [1, 2]. Звідси поняття “подвійна італійська бухгалтерія”. Пачолі називають батьком системи подвійної бухгалтерії. Першу друковану працю з бухгалтерії було невдовзі видано іншими мовами, то ж вона породила чимало наслідувачів у Німеччині, Франції, Англії. Одну з таких робіт було перекладено російською мовою за правління Петра Першого.

**Система подвійного запису**, вихідні позиції якої було викладено Пачолі, витримала іспит часом і ось уже понад 500 років використовується (в тих чи інших варіантах) всюди, де необхідний систематичний облік господарської діяльності.

**Подвійний запис** – це принцип тотожного відображення господарських операцій на рахунках, що зумовлює рівність оборотів по дебету і кредиту кореспондуючих рахунків.

Подвійний запис впливає з економічної суті відображення операцій. Кожна господарська операція викликає зміни у двох видах господарських засобів, грошових коштів, або у двох видах джерел, або в одному виді засобів чи коштів, і в тій же сумі змінюється відповідний вид джерел.

Розглянемо використання подвійного запису для відображення на рахунках початкового сальдо і визначення сальдо на активних, пасивних і активно-пасивних рахунках.

**Приклади  
використання  
подвійного  
запису**

**Приклад**

**I. Сальдо на 01.11.2010 р.:**

- на дебеті рахунку “Каса” – 30 грн;
- на дебеті рахунку “Поточні рахунки в національній валюті” – 1 500 000 грн;
- на дебеті рахунку “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” (оптова база № 1) – 200 000 грн;
- на кредиті рахунку “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” (магазин № 5) – 640 000 грн.



## II. Господарські операції за листопад 2010 р.

1) З рахунку “Поточні рахунки в національній валюті” надійшло до каси підприємства на господарські потреби **600 грн** (грошей у касі збільшилося на **600 грн**, на поточному рахунку в національній валюті зменшилося на **600 грн**).

2) Надійшло на склад матеріалів від оптової бази №1 на **180 000 грн** (матеріалів на складі збільшилося на **180 000 грн**, заборгованість підприємства, на яке надійшли матеріали, збільшилася на **180 000 грн**).

3) Перераховано з рахунку “Поточні рахунки в національній валюті” магазину №5 **600 000 грн** за товари (на рахунку грошей зменшилося на **600 000 грн**, й водночас кредиторська заборгованість перед магазином №5 зменшилася на **600 000 грн**).

III. Відображення на рахунках бухгалтерського обліку початкового сальдо (на 1 листопада 2010 р.), господарських операцій за листопад і визначення сальдо на 1 грудня 2010 р.:

Рах. “Каса”		Рах. “Поточний рахунок в національній валюті”		рах. “Сировина і матеріали”	
Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
с. 30		С. 1 500 000		С. –	
1) 600			1) 600		
			3) 600 000	2) 180 000	
Об. 600		Об. –	Оборот за березень 600 600	Об. 180 000	
С. на 01.04 (30 + 600) = 630 грн (готівка в касі)		С. на 01.04 (1500000 – 600 600) = 899 400 грн (кошти на рахунку)		С. 180 000 грн (наявність сировини і матеріалів на складі)	

Дебет	Рах. “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”	Кредит
	Оптова база №1	
С. 200 000		2) 180 000
Об. –		Об. за листопад 180 000
С. на 01.11 (200 000 – 180 000) = 20 000 грн (дебиторська заборгованість)		

Дебет	Рах. “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”	Кредит
	Магазин №5	
3) 600 000		С. 640 000
Об. за листопад 600 000		Об. –
		С. на 01.11 (640 000 – 600 000) = 40 000 грн (дебиторська заборгованість)



**Оцінка** – це відображення об’єктів бухгалтерського обліку в єдиному грошовому вимірнику з метою узагальнення їх у цілому по підприємству.

Для відображення бухгалтерського обліку та звітності майно і господарські операції оцінюються у національній грошовій одиниці України способом підсумовування витрат.

Записи у бухгалтерському обліку на валютних рахунках підприємства, а також операції в іноземній валюті здійснюються в національній грошовій одиниці України (в гривнях) у сумах, які визначаються шляхом перерахунку іноземної валюти за курсом Національного банку України, що діє на момент здійснення операцій. Водночас зазначені записи здійснюються у валюті розрахунків і платежів (за кожною іноземною валютою окремо).

**Калькуляція** – це латинський термін, що означає “набирати”, тобто набирати витрати з метою визначення собівартості продукції та послуг як у цілому, так і по одиниці. Собівартість є базою для визначення ціни виробничої продукції, виконаних робіт та наданих послуг.

**Бухгалтерська фінансова звітність, завершальний етап бухгалтерського обліку**

**Бухгалтерська фінансова звітність** – це система взаємопов’язаних і взаємозумовлених показників, що відображають господарсько-фінансову діяльність підприємства, організації, установи за визначений період і є завершальним етапом бухгалтерського обліку.

Бухгалтерська фінансова звітність має відображати наростаючим підсумком (за перший квартал плюс за другий, третій і четвертий – одержуємо за рік) майновий та фінансовий стан підприємства, установи, результати господарської діяльності за звітний період і ґрунтуватися на даних синтетичного та аналітичного обліків.

Типові форми бухгалтерської звітності та інструкції про порядок їх заповнення розробляються і затверджуються Міністерством фінансів України за погодженням з Комітетом статистики України, які є керівними органами бухгалтерського обліку в управлінні економікою (рис. 1.3). Міністерство фінансів України також розробляє Національні стандарти бухгалтерського обліку на виконання програми реформування бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів з обов’язковою реєстрацією їх у Міністерстві юстиції України.

Міністерства й відомства за погодженням з Мінфіном і Комстатом України можуть встановлювати додаткові спеціалізовані форми бухгалтерської звітності. Забороняється вимога подання бухгалтерської звітності за формами, не затвердженими в установленому порядку, а також за невстановленими адресами. Місячну, квартальну і річну бухгалтерські звітності складають підприємство, організація, установа, в яких відображається склад майна та джерела їх формування, включаючи майно виробництва, філій, представництв та інших відокремлених підрозділів, виділених на окремий баланс. Об’єднання, до яких належать підприємства, складають самостійний баланс. Централізована бухгалтерія, що обслуговує підприємства, установи, складає фінансову звітність, у якій відображаються результати господарської діяльності, склад майна цих підприємств, установ та джерела його формування. Міністерства й відомства, до сфери управління яких



належать підприємства, установи загальнодержавної власності, а також органи, у віданні яких перебувають підприємства, установи республіканської (Республіка Крим) та комунальної власності, складають зведену квартальну і річну бухгалтерську звітність. Для всіх підприємств звітним роком вважається період з 1 січня по 31 грудня включно.

Для підприємств, організацій, установ, що створюються, першим звітним роком вважається період з дати набуття прав юридичної особи по 31 грудня включно, а для тих, що набули цього права після 1 жовтня, – по 31 грудня наступного року включно.

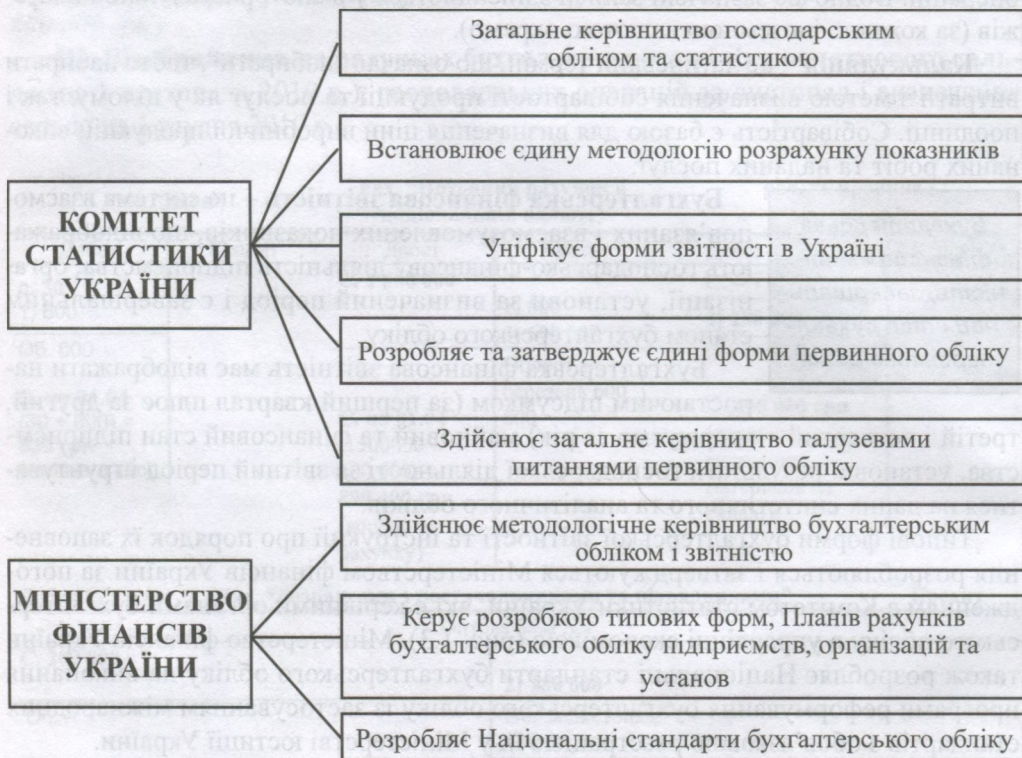


Рис. 1.3. Керівні органи бухгалтерського обліку в управлінні економікою

Дані наступного Балансу (форма №1) мають відповідати даним затвердженого заключного Балансу за період, що передує звітному, розбіжності мають бути пояснені. Зміни даних бухгалтерської звітності внаслідок їх перекручення, що належать як до поточного, так і до минулого років (після затвердження цієї звітності), здійснюються у тому звітному періоді, в якому були виявлені перекручення. виправлення помилок у бухгалтерській звітності (стандарт 6) підтверджується підписом посадових осіб, які підписали її раніше, із зазначенням дати виправлення. У формах звітності з'явилися зміни, що відповідають вимогам зовнішніх користувачів (кредиторів, інвесторів, акціонерів), податкових інспекцій і міжнародній практиці.



**Квартальна та річна бухгалтерська звітність – дати подання**

**Підприємство** (за винятком спільних підприємств з іноземними інвестиціями) **подає квартальну та річну бухгалтерську звітність:**

- органам, у сфері управління яких перебуває підприємство;
- учасникам, засновникам – відповідно до установчих документів;

- органів державної статистики.

Міністерство фінансів може визначити інші державні органи, яким подається бухгалтерська звітність.

Квартальна бухгалтерська звітність подається підприємством не пізніше **17-го числа місяця**, наступного за звітним періодом, річна – не пізніше 5 лютого наступного за звітним року, а підприємствами, до складу яких входять філії, представництва, відділення, інші відособлені підрозділи, що перебувають на окремому Балансі, – відповідно **20-го числа та 10 лютого**. Терміни подання бухгалтерської звітності в зазначених межах встановлюють органи, у сфері управління (віданні) яких перебувають підприємства або засновники підприємства.

**Спільне підприємство** з іноземними інвестиціями подає річну бухгалтерську звітність до **15 березня наступного за звітним року:**

- учасникам спільного підприємства, якщо це передбачено установчими документами;
- державній податковій інспекції;
- органів державної статистики.

**Установа, що утримується за рахунок бюджету**, подає місячну, квартальну і річну бухгалтерські звітності про виконання кошторисів витрат вищому органу у встановлені ним терміни.

Датою подання бухгалтерської звітності для підприємства, установи у межах одного міста вважається **день фактичної передачі її** за належністю, а для іногороднього – дата його відправлення, зазначена на штампелі підприємства з'язку.

Якщо дата подання звітності припадає на неробочий день, то термін подання звітності переноситься на перший після вихідного робочий день.

Бухгалтерські звіти підписуються керівником і головним бухгалтером підприємства, установи, а за відсутності на підприємстві, в установі бухгалтерської служби – спеціалістом, який веде облік.

**Річна фінансова звітність** підприємства, установи до подання її вищезазначеним органам, організаціям і учасникам розглядається й затверджується у порядку, визначеному установчими документами.

**Звітність** на підприємствах, в організаціях, установах використовується для контролю за виконанням планів, аналізу господарської діяльності, формування прогнозів, бізнес-планів тощо.

**Звітність** необхідна вищим організаціям для контролю за виконанням роботи підлеглими організаціями, виявлення недоліків у роботі, аналізу їх господарської діяльності, а також для керівництва їх роботою.

**Звітність** підприємств використовують фінансові органи для контролю за правильністю та своєчасністю розрахунків з бюджетом.



Звітність підприємств використовують також кредитні та банківські установи при розгляді питання видачі кредитних коштів та при страхуванні майна підприємства.

Органи статистики зводять показники діяльності підприємств (на основі статистичних даних звітності) і таким чином формують загальнодержавну статистику.

З метою забезпечення доступності, гласності та відкритості для зацікавлених користувачів (бірж, покупців, постачальників, інвесторів тощо) річна фінансова звітність про наслідки фінансово-господарської діяльності, майновий та фінансовий стан є відкритою для опублікування, крім випадків, передбачених законодавством.

Фінансова звітність повинна надавати можливість користувачам порівнювати:

- фінансові звіти підприємства за різні періоди;
- фінансові звіти різних підприємств.

Передумовою зіставності є наведення відповідної інформації попереднього періоду та розкриття інформації про облікову політику та її зміни.

#### **Фінансова звітність**

**Фінансова звітність** – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

**Метою складання фінансової звітності** є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Фінансова звітність забезпечує контроль за збереженням активів підприємства, за його господарською діяльністю.

**Фінансова звітність складається з: Балансу, Звіту про фінансові результати, Звіту про рух грошових коштів, Звіту про власний капітал і Приміток до звітів.**

#### **Звітний період, складові фінансової звітності**

Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Баланс підприємства складається на кінець останнього дня звітного періоду.

Перший звітний період новоствореного підприємства може бути меншим за 12 місяців, але не може бути більшим за 15 місяців. Звітним періодом підприємства, що ліквідується, є період з початку року до моменту ліквідації.

Для того, щоб фінансова звітність була зрозумілою користувачам, вона повинна містити дані про: дату звітності та звітний період; валюту звітності та одиницю виміру; відповідну інформацію щодо звітного та попереднього періоду; облікову політику підприємства та її зміни; консолідацію фінансових звітів; припинення (ліквідацію) окремих видів діяльності; обмеження щодо володіння активами; участь у спільних підприємствах; виявлені помилки минулих років та пов'язані з ними коригування; іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Таким чином, **під методом бухгалтерського обліку потрібно розуміти систему способів і прийомів, за допомогою якої відображають об'єкти бухгалтерського обліку з метою контролю і управління ними.**