

■ Тема 1. Бухгалтерський облік, його сутність і основи організації

1.1. Історичні аспекти виникнення і розвитку обліку

1.2. Сутність обліку та характеристика його видів

1.3. Мета, завдання та функції обліку.
Облікові вимірники

1.4. Законодавчо-нормативне регулювання організації і ведення бухгалтерського обліку

1.5. Облікова політика підприємства як інструмент організації бухгалтерського обліку

1. Історичні аспекти розвитку бухгалтерського обліку

- Перші історичні свідчення про бухгалтерію, яка велася методом подвійного запису, датовані **1340р.**, — це були облікові книги генуезької комуні, які повністю збереглися до наших днів.

- 1485 р. - Перша письмова праця з бухгалтерії „Про торгівлю та досконалого купця“ була написана В.Котрулі.
- 1494 р. - Виходить у світ перша друкована книга Луки Пачолі „Сума арифметики і геометрії, вчення про пропорції, відносини“, один з розділів якої — „Трактат про рахунки і записи“ був практичним посібником з вивчення бухгалтерії, яка базується на принципі подвійного запису.

- **1673 р.** у Франції Ж.Б.Кольбером було розроблено і видано торговельний статут „Ордоннанс“, де поряд з іншими було висвітлено питання організації і ведення бухгалтерського обліку. Це зумовило формування облікового законодавства, яким встановлено єдині правила ведення рахівництва, регламентовано облік торговельних підприємств, обмінних контор і банків, започаткована практика подання публічної фінансової звітності інвесторам.
- **1750 р.** - Дж.Додсон описав техніку бухгалтерського і натурально-вартісного обліку виробництва,
- **1788 р.** - Р.Гамільтон обґрунтував необхідність визначення результатів за кожним циклом виробництва. Основними досягненнями англійської школи є розробка ідей амортизації, форм обліку, теорії рахунків та запровадження інституту незалежних присяжних аудиторів.
- **1773 р.** - в Единбурзі (Великобританія) з'явилися перші професійні бухгалтери.
- **1774 р.** Ф.Гельвіг видав наукову працю, де описав самостійну форму обліку, що відома як німецька

- У Франції **1896 року** розроблена десяткова система класифікації рахунків.
- Е.Леоте запропонував План рахунків, що в **1909 році** був запроваджений у бухгалтерську практику.
- Відомий німецький вчений І.Ф.Шер розробив „балансову теорію Шера“. Під впливом дедуктивного методу І.Ф.Шера бухгалтерія **20-х років ХХ століття** поступово трансформувалась у балансовий облік.

2. Сутність обліку та характеристика його видів.

- **Облік** — це процес, який складається з операцій спостереження, сприйняття, вимірювання та реєстрації фактів, явищ природи чи суспільного життя. Якщо процес обліку здійснюється над господарськими об'єктами, то такий облік називається *господарським*.


Господарський облік — це облік господарської діяльності підприємства, суспільства загалом, тобто це спостереження, сприйняття, вимірювання та реєстрація господарських фактів, явищ і господарських процесів (виготовлення продукції, надання послуг, реалізація, розподіл фінансових результатів тощо).

- Залежно від призначення облікової інформації господарський облік поділяють на:
 - • оперативний;
 - • статистичний;
 - • бухгалтерський.

- **Оперативний облік** ведеться безпосередньо на місцях здійснення господарських операцій (облік відпрацьованого часу, хід виконання плану тощо), у тому числі тих, які не можуть бути відображені іншими видами обліку. Дані оперативного обліку використовуються для поточного контролю і спостереження за окремими операціями на певних ділянках господарської діяльності з метою керівництва ними безпосередньо в процесі їх здійснення.

- **Статистичний облік** вивчає і контролює масові соціально-економічні та суспільні процеси, явища природи (перепис населення, використання робочого часу працівників тощо). Дані про господарські факти, явища і процеси статистичний облік отримує з оперативно-технічного і бухгалтерського обліку.

- **Бухгалтерський облік** — це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність суб'єкта господарювання зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.
- Бухгалтерський облік дає інформацію про майно підприємства, його капітал, зобов'язання, господарські процеси та їх результати. Особливістю бухгалтерського обліку є те, що всі господарські операції реєструються на підставі первинних документів.



- У складі бухгалтерського обліку виділяють:

- фінансовий облік

- податковий облік

- управлінський облік

1.3. Мета, завдання та функції обліку. Облікові вимірники

- **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 коштів підприємства.

Основними завданнями бухгалтерського обліку є:

- 1) збір, обробка та відображення первинних даних про господарську діяльність;
- 2) систематизація, групування та зведення даних з метою одержання підсумкової інформації про фінансово-господарські операції підприємства;
- 3) забезпечення достовірною і своєчасною інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів облікової інформації про господарські процеси і явища, що здійснювалися на підприємстві, та про наявність і стан майна підприємства та його джерел;
- 4) формування інформаційної бази для планування, стимулювання, організації, регулювання, аналізу і контролю фінансово-господарської діяльності підприємства.



6. Облікові вимірники


У бухгалтерському обліку для кількісного відображення руху засобів, коштів, обсягів здійснення господарських процесів використовують три види вимірників:

- – натуральні;
- – трудові;
- – грошові (вартісні).


- **Натуральні вимірники** застосовуються для отримання даних про господарські засоби і процеси в їх натуральному вираженні і надають інформацію про кількість однорідних об'єктів обліку в кг, м², м³, га тощо. Ці вимірники використовують для обліку матеріальних цінностей, готової продукції, товарів та ін. За допомогою натуральних вимірників одержують не тільки кількісну, але і якісну характеристику об'єктів.
- **Трудові вимірники** використовуються для визначення кількості витраченої праці та виражаються в одиницях часу (людино-дні, людино-години тощо). В поєднанні з натуральними вимірниками за їх допомогою розраховують заробітну плату, продуктивність праці, норми виробітку тощо.
- **Грошові вимірники** призначені для узагальненого відображення господарських засобів, джерел їх утворення, процесів і результатів в єдиній вартісній оцінці в грошових одиницях. Грошовий вимірник є найбільш універсальним і узагальнюючим.

4. Міжнародні та міжурядові організації бухгалтерського обліку

- У США **1887 року** створено першу американську професійну організацію бухгалтерів.
- Найбільшого розвитку бухгалтерський облік як наука набув у ХХ столітті.
- Перші стандарти бухгалтерського обліку опублікувала Американська асоціація бухгалтерів ще в **1936 р.**, але вони не мали наукового характеру і не набули поширення.


- 
- У 1911 році у Брюсселі вперше створена Міжнародна асоціація бухгалтерів, що діяла до Першої світової війни.
 - У 1949 році виникла перша регіональна організація бухгалтерів Європи, Азії, Африки та Америки — Міжамериканська асоціація бухгалтерів, що здійснювала теоретичні дослідження обліку, розробку стандартів обліку в державному секторі, підготовку бухгалтерів, видавничу діяльність.

- У **1973** року асоціаціями професійних бухгалтерів декількох країн створено Комітет з міжнародних стандартів обліку.
- **1987** року Комітет започаткував новий проект, спрямований на суворе регулювання міжнародних правил обліку.
- У **1993** році Комітет опублікував 10 нових стандартів, змінивши ставлення до національних правил. До того передбачалося, що країни-учасниці будуть розробляти національні правила, сумісні з міжнародними. Тепер Комітет прямує до розробки міжнародних правил, які могли б замінити національні.
- *Основними завданнями діяльності Комітету є розробка бухгалтерських стандартів для потреб суспільства, яких необхідно дотримуватись, укладаючи фінансові звіти, поширення стандартів на весь світ — удосконалення та гармонізація бухгалтерського обліку.*
- У **1977 році** створено Міжнародну федерацію бухгалтерів.



Нині у світі діють такі регіональні міжнародні організації бухгалтерів:

- Конфедерація бухгалтерів країн Азії і Тихого океану (1976),
- Федерація бухгалтерів країн-членів ASEAN (1977),
- Організація бухгалтерів Західної Африки та Африканська Рада з обліку,
- Арабська спілка аудиторів (1984),
- Федерація європейських бухгалтерів (1986),
- Асоціація бухгалтерів й аудиторів Співдружності незалежних держав (1995).

- 
- **1982 року** при ООН створено Міжурядову робочу групу експертів з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності, яка займається проблемами обліку та звітності транснаціональних корпорацій, надає допомогу в розробці національних та регіональних стандартів обліку, допомагає в організації бухгалтерського обліку країнам, які розвиваються.

- В 1944 р. відомий французький вчений Жан Батіст Дюмарже (1874—1946), автор "позитивної" теорії бухгалтерського обліку на відміну від юридичної доктрини обліку, створив *міжнародний герб бухгалтерів*, який складається з трьох фігур:
 - сонця — бухгалтерський облік освітлює господарську діяльність;
 - ваг — баланс;
 - кривої Бернуллі, яка символізує те, що облік, який виник одного разу, буде існувати вічно, та девізу: **"Наука, довіра, незалежність!"**

Міжнародний герб бухгалтерів



"Наука, довіра, незалежність!"

5. Розвиток бухгалтерського обліку в Україні

- За часів Ярослава Мудрого власність князя і держави ототожнювалась. Ведення обліку в ті часи безпосередньо підпорядковувалося печатнику, який був начальником княжої канцелярії, укладав княжі грамоти, мав на збереженні княжу печатку.

- Із поширенням християнства при монастирях створювалися школи, видавалися книги, розвивалася наука, зокрема математика — основа обліку. Облік в монастирях був організований за принципом камеральної форми, вівся несистематично, в записах переважала проста бухгалтерія, подвійний запис майже не застосовувався; в окремих касових журналах реєструвались прибуткові та видаткові операції.

- Облік майна, доходів і витрат у Запорізькій Січі вів скарбник січового скарбу (шафар) та його підлеглі: два шафари, два підшафарії та кантаржей (хранитель мір і ваг).
- Доходи і видатки у спеціальних книгах обліковував скарбник та його підлеглі.
- Okремо велася книга обліку касових операцій та матеріальних цінностей.
- В ужинних та обмолотних книгах відображалися збір врожаю, в „столовій книзі“ — списання продуктів.
- Наприкінці року складали звіт, який подавався кошовому отаманові та Козацькій Раді.
- З початку XVI і до середини XVII століття в Україні панували ідеї італійської бухгалтерської школи, зокрема, добре відомі були праці Л.Пачолі та В. Петрулі, які широко використовувалися в практиці.

- Під час колоніального панування в Західній Україні Австро-Угорської імперії та Російської імперії на сході значним був вплив німецької бухгалтерської школи.
- У 1800 році у Росії був затверджений Банкрутський статут, що регламентував систему бухгалтерського обліку. Згідно з цим статутом обов'язковими для використання були товарна, касова та розрахункова книги.
- У першій половині XIX століття в Росії (в тому числі і в Україні) впроваджено єдиний план рахунків і форми обліку, проведено класифікацію господарських засобів, визначено принципи їх оцінки та номенклатуру витрат обігу та виробництва.

- Наукові дослідження у 20-х роках ХХ ст. стосувалися історії бухгалтерського обліку, облікової політики, стандартів та загальних питань звітності, методології наукових досліджень.
- В 1932 році створено Центральне управління народногосподарського обліку СРСР — ЦУНГО, що було єдиним органом управління соціалістичним обліком.
- В 1961 році в Українському Раднаргоспі організовано **Методологічну раду з бухгалтерського обліку**, ціллю якої було удосконалення форм і методів обліку.

- Постановою КМУ від 20.10.1998 року затверджено Програму реформування системи бухгалтерського обліку. Основним завданням реформування бухгалтерського обліку було приведення його у відповідність до вимог ринкової економіки та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.
- **16 липня 1999** року прийнято Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні“.
- **Із 2004 року** ця дата вважається професійним святом бухгалтерів — **Днем бухгалтера.**

- У контексті цього Закону із 01.01.2000р. наказами Мінфіну затверджено 34 положення (стандарти) бухгалтерського обліку, склад фінансової звітності з примітками до неї, План рахунків та реєстри бухгалтерського обліку, спрощену фінансову звітність і План рахунків для суб'єктів малого підприємництва та інші нормативні документи.

7. Принципи бухгалтерського обліку

Принципи (від лат. *prinsipium* — начало, основа) **бухгалтерського обліку** — це основні засади, на яких здійснюються функції суб'єктів господарської діяльності у мікроекономічному середовищі.

- **1. Принцип автономності** означає, що кожний суб'єкт господарювання як юридична особа веде облік майна і зобов'язань та складає фінансову звітність відокремлено від особистого майна та зобов'язань засновників (власників).
- **2. Принцип безперервності** полягає у тому, що підприємство відповідно до його засновницьких документів має намір вести свою господарську діяльність постійно. Активи підприємства, за цим принципом, відображаються в обліку і балансі за оцінкою їх фактичного придбання, власного виробництва, а не за ринковою ціною в окремі періоди року.

- **3. Принцип єдиного грошового вимірника** у бухгалтерському обліку полягає у відображенні господарських операцій у єдиному грошовому вимірнику з метою їх узагальнення, групування та порівняння з нормативними показниками, суміжними звітними періодами.
- **4. Принцип історичної (фактичної) собівартості** — це відображення у бухгалтерському обліку сировини, матеріалів, засобів праці, виробленої продукції за собівартістю їх придбання або виробництва, тобто за фактичними витратами.
- **5. Принцип обачності (обережності, консерватизму)** — це відображення у бухгалтерському обліку витрат і доходів на підставі достовірно обґрунтованих первинною документацією господарських операцій.

- **6. Принцип нарахування та відповідності доходів і витрат** застосовується у бухгалтерському обліку для визначення моменту проведення витрат і отримання доходів.
- Доходи визнаються в момент відвантаження товарів, робіт та послуг незалежно від того, коли фактично отримано кошти від покупця.
- Витрати визнаються одночасно із доходами з якими вони пов'язані (за винятком витрат періоду)

- **7. Принцип періодичності** обліку передбачає поділ безперервної господарської діяльності підприємства на звітні періоди (місяць, квартал) для виявлення результатів цієї діяльності за певні відрізки часу та складання звітності.
- **8. Принцип повного висвітлення** полягає в тому, що фінансова звітність повинна включати всю інформацію про фактичні і потенційні результати операцій підприємства.
- **9. Принцип послідовності** — це постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики.
- **10. Принцип превалювання (переваги) сутності над формою** передбачає, що операції повинні обліковуватись таким чином, щоб відобразити їх економічний зміст, а не юридичну форму.

1.4. Законодавчо-нормативне регулювання організації і ведення бухгалтерського обліку

Під обліковим законодавством розуміють сукупність правових актів та окремих обліково-правових норм, які регулюють бухгалтерський облік. Система такого законодавства поділяється на закони та підзаконні акти.

Основним нормативним актом з бухгалтерського обліку є Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"



Облікова політика — це організація діяльності підприємства, яка застосовується із самого початку здійснення його господарських операцій¹. Від складових елементів облікової політики підприємства залежить достовірне відображення господарських операцій, а відповідно й інформація у фінансовій звітності. Положення щодо обліку господарських операцій розробляється на тривалий термін (мінімум на рік), тож ставитися до його розробки потрібно уважно.

«**Облікова політика** — сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності».

Зауважимо, що від правильного розроблення наказу (розпорядження, положення) про облікову політику підприємства залежить не лише об'єктивне висвітлення інформації у фінзвітності, але і аналіз діяльності підприємства загалом, прийняття рішень в організації роботи підприємства тощо.

Облікова політика відображається в наказі по підприємству або положенні. До наказу про облікову політику додають додатки: робочий план рахунків, графік документообігу, посадові інструкції, склад апарату бухгалтерії, склад апарату внутрішнього контролю, форми документів, не передбачені в установленому порядку, та ін.

