



**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

**ХАРКІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ХАРЧУВАННЯ ТА ТОРГІВЛІ**

# **ОПОРНИЙ КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ**

з дисципліни

## **ЗАГАЛЬНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

**для здобувачів вищої освіти першого (бакалаврського) рівня  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
галузі знань 07 Управління та адміністрування**

**Харків  
ХДУХТ  
2019**

**Опорний конспект лекцій з дисципліни «Загальні основи організації бухгалтерського обліку» для здобувачів вищої освіти першого (бакалаврського) рівня спеціальності 071 «Облік і оподаткування» / Н. С. Акімова, Т.А. Наумова, Н.С. Ковалевська, Коробкіна І.С. – Х. : ХДУХТ, 2019. – 113с.**

Укладачі: Акімова Н.С., канд. екон. наук, проф.  
Наумова Т.А., канд. екон. наук, доц.  
Ковалевська Н.С., канд. екон. наук, доц.  
Коробкіна І.С., ст. викладач.  
Асває Азадєн, асп.

Рецензент: Чернікова І.Б., к.е.н., професор

Кафедра бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування

Схвалено методичною комісією вищого навчального закладу за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування»

Протокол від «\_\_»\_\_ 2018 року № \_\_

Схвалено вченою радою ХДУХТ

Протокол від «06»липня 2018року № 14

Схвалено редакційно-видавничою радою ХДУХТ

Протокол від «04» липня 2018року № 8

© Акімова Н.С., Наумова Т.А.,  
Ковалевська Н.С., Коробкіна І.С.,  
Асває Азадєн, 2019

© Харківський державний університет  
харчування та торгівлі, 2019

## Вступ

Навчальними планами підготовки фахівців зі спеціальності «Облік і оподаткування» поряд з аудиторними заняттями передбачається самостійна робота студентів, яка є невіддільною складовою навчального процесу. У світовій освітній практиці самостійна робота студентів є домінуючою.

Мета самостійної роботи — закріпити знання, здобуті студентами на лекціях, на інших видах аудиторних занять, самостійно оволодіти теоретичними знаннями з фахових дисциплін і набути навичок вирішення практичних завдань, що виникають у процесі господарської діяльності.

Для контролю знань, передбаченого навчальними планами, використовують контрольні та курсові роботи, виконання рефератів, проходження навчальної та виробничої практики, розв'язання завдань, тести. Вони також можуть використовуватися студентами для самоконтролю при підготовці до заліків та іспитів, а також для самостійного вивчення теоретичних основ, організації та методики ведення бухгалтерського обліку.

Метою даного збірника завдань є допомога студентам у самостійному засвоєнні як охоплених, так і неохоплених у повному обсязі тем дисципліни «Загальні основи організації бухгалтерського обліку» або тем, які не включені до навчальної (робочої) програми, але мають важливе значення.

Дисципліна «Загальні основи організації бухгалтерського обліку» є основною для підготовки студентів за фаховим спрямуванням «Облік і оподаткування». За його допомогою на практиці реалізується (втілюється) одна з найважливіших функцій управління: накопичення інформації про фінансово - господарську діяльність підприємства.

**Мета дисципліни:** придбання студентами знань і формування навиків необхідних для набуття компетенції працівника облікової та контрольно-аналітичної сфер діяльності; застосовування основних законодавчих актів для правильної організації бухгалтерського обліку.

Інтегрований підхід до викладання дисципліни «Загальні основи організації бухгалтерського обліку» дозволить сформувати у студентів такі знання та уміння.

*Студент повинен знати:*

- сутність бухгалтерського обліку та його мету;
- еволюцію обліку в історичній ретроспективі;
- роль, місце, значення бухгалтерського обліку в управлінні;
- інформаційні потреби користувачів бухгалтерської обліково-аналітичної інформації;
- необхідність документального підтвердження записів у бухгалтерському обліку.

*Студент повинен вміти:*

- застосовувати положення Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні";
- розрізняти інформаційні потреби різних користувачів бухгалтерської обліково-аналітичної інформації;
- визначати вимоги пріоритету змісту перед формою;
- застосувати принципи та загальноприйняті вимоги, що висуваються до бухгалтерського обліку під час фіксації фактів господарської діяльності та формування фінансової звітності;
- розрізняти повноваження відповідних органів у сфері державного регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності;
- застосовувати знання стосовно того, що облікова інформація будь-якого підприємства чи організації є інформаційною основою і умовою здійснення всіх інших функцій управління.

## РОЗДІЛ 1. ІСТОРИЧНА РЕТРОСПЕКТИВА ОБЛІКУ ТА ЙОГО СУТНІСТЬ

Вивчення розділу дає змогу

### **отримати знання**

- сутності бухгалтерського обліку та його мети;
- еволюції обліку в історичній ретроспективі;
- ролі, місця, значення бухгалтерського обліку в управлінні;
- інформаційних потреб користувачів бухгалтерської обліково-аналітичної інформації;
- необхідності документального підтвердження записів у бухгалтерському обліку;

### **набути навички**

- застосовувати положення Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні";
- розрізняти інформаційні потреби різних користувачів бухгалтерської обліково-аналітичної інформації;
- визначати вимоги пріоритету змісту перед формою;

### **оволодіти вміннями**

- необхідними для набуття компетенції працівника облікової та контрольно-аналітичної сфер діяльності;
- застосовувати основні законодавчі акти для правильної організації бухгалтерського обліку;
- придбати відповідні знання для подальшого освоєння курсу «Загальні основи організації бухгалтерського обліку».

**Ключові слова:** бухгалтер, бухгалтерський облік, господарська діяльність, господарські операції, господарські процеси, облік, облікова інформація, облікова документація, об'єкти обліку, облікове моделювання, первинне спостереження, первинні носії облікової інформації, система економічних наук, системотворчі ознаки, управління, функції управління.

### **Тема 1. Сутність господарського обліку** *Лекція 1 (2 год.).*

**Цільова спрямованість:** розглянути періоди розвитку господарського обліку в історичній ретроспективі; визначити поняття господарського обліку; з'ясувати інформаційні потреби користувачів бухгалтерської обліково-аналітичної інформації.

### **Питання для розгляду**

1. Еволюція бухгалтерського обліку. Поняття, мета та значення господарського обліку.
2. Користувачі бухгалтерської інформації.

## 1. Еволюція бухгалтерського обліку. Поняття, мета та значення господарського обліку

Знання історії обліку важливе для розуміння його сучасного стану і оцінки можливих напрямків розвитку.

Важко назвати точну дату виникнення господарського обліку. Зрозуміло, що людство вже з давніх-давен користувалося певними методами обліку та контролю. Страх людей перед стихіями природи змушував їх уже тоді створювати необхідні запаси їжі, знаряддя для полювання та обробки добутих продуктів, а отже, якось обліковувати це все. Ясна річ, що облік за первіснообщинного ладу був дуже примітивним: якісь зарубки на паличках, вузлики, схематичні позначки на дощечках, пергаменті, папірусі тощо. До того ж, користуючись сучасною термінологією, можна сказати, що ці дані мали суто оперативний, а часто і випадковий характер. Тільки з появою держави, розвитком писемності, відкриттям перших правил арифметики облік стає системою.

В літературі виділяють наступні основні періоди становлення та розвитку господарського обліку (рис. 1.1).

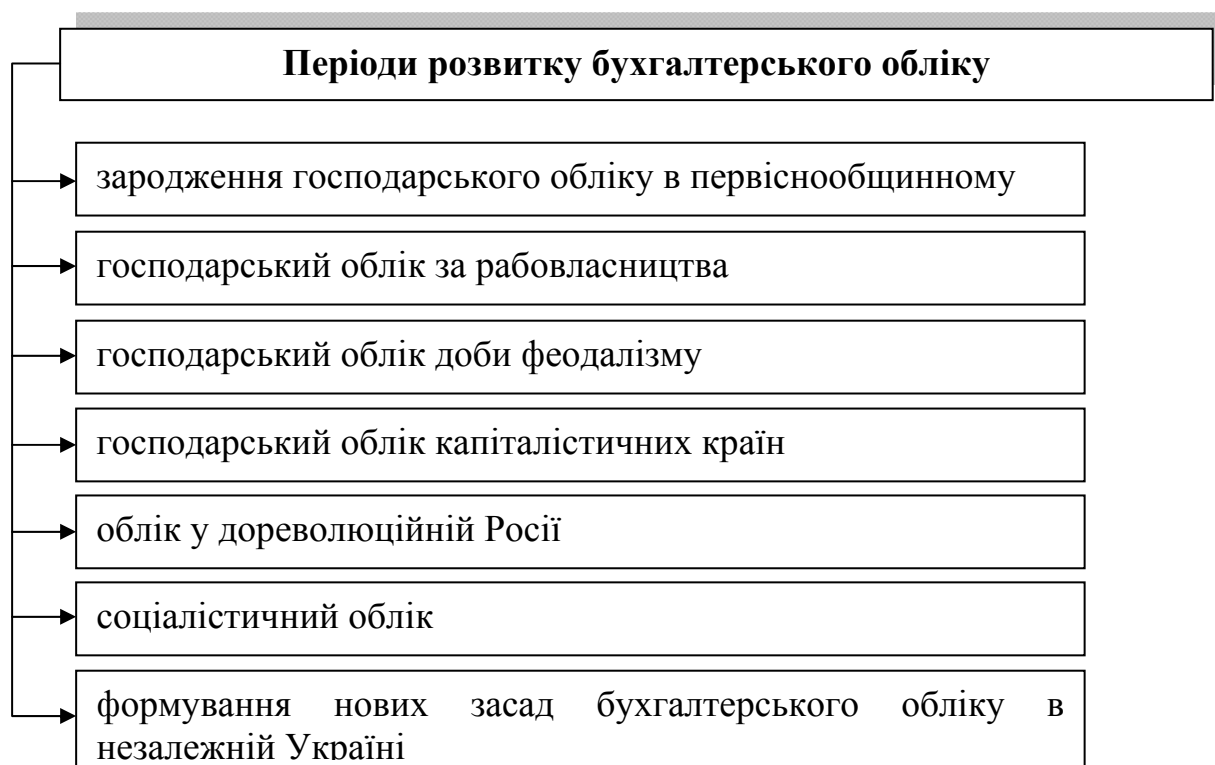


Рис. 1.1 - Періоди розвитку господарського обліку

Історичні пам'ятки залишили нам відомості, які дозволяють говорити про наявність та характер господарського обліку в різних країнах Стародавнього світу (табл. 1.1).

Таблиця 1.1.

<i>Період</i>	<i>Країна</i>	<i>Характеристика</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
3400-2980 рр. до н.е.	Стародавній Єгипет	Облік рухомого і нерухомого майна та видачі срібла, хліба. Вівся щодня на звітках папірусу
	Вавілонія	Факти господарської діяльності оформлялися виправдувальними документами (глиняні цеглинки-таблички), які були підставою для обліку не тільки майна, а й виконаних робіт, розрахунків за них
522-486 рр. до н.е.	Персія	Облік вели писарі, а достовірність записів перевіряли незалежні контролери. Оплата виконаних робіт здійснювалася частково грішми, частково натурою. Працівник одержував вимогунаряд у конторі й подавав його казначею, який записував документ у платіжну відомість і робив позначку про видачу грошей. За вимогунарядом видавали також продукти.
	Стародавня Греція	Облік набуває правового характеру: було закріплено матеріальну відповідальність конкретних осіб за одержані цінності; підзвітних осіб вибирали тільки із заможних людей, які могли внести велику заставу. Нестачу покривали із застави або майна матеріально відповідальної особи, а якщо її було кваліфіковано як розтрату, то стягували в десятикратному розмірі. Облік вівся на вибілених гіпсом дощечках, глиняних черепках, інколи на папірусі. Греція – держава першого рахункового прибору – аббака. В Афінах існувала палата мір і ваг.
	Середньовіччя	Формується <i>дві основні парадигми обліку</i> — <i>камеральна</i> і <i>проста бухгалтерія</i> . Перша виходила з того, що основним об'єктом обліку є каса й очікувані надходження, а також виплати з неї. Таким чином, тут доходи і витрати були відомі. Друга пропонувала облік майна, включаючи касу, а доходи і витрати визначав обліковець. Удосконалюється форма обліку — виникає подвійна бухгалтерія
XIII ст.	Іспанія	Перша країна, яка стала на шлях державної регламентації обліку (закон про введення облікових реєстрів (книг)).
	Німеччина	Ідея обліку зводилась не до виявлення фінансових результатів, а до розкриття внутрішніх розрахунків з матеріально відповідальними особами-факторами

***Цікаво!***

Лука Пачолі (1445-1515) — трактат *"Про рахунки і записи"* (1494 р.) - перша публікація на облікову тему, яка розкриває зміст бухгалтерських записів, а їх пояснення є доцільними та актуальними і для наших днів, хоча й були викладені більше 500 років тому. Складався з 36 невеликих за обсягом розділів і поділявся на дві частини. Першу з них автор назвав "інвентарем", а другу — "диспозицією". В останній докладно описуються три найголовніші купецькі книги, які є основними реєстрами "венеціанського" способу рахівництва. "Безпосередньо після інвентарю пояснюю, — зазначається у трактаті, — що для легкості та зручності потрібні три книги: одна називається Меморіалом, друга — Журналом, а третя — Зошитом". (Зошит з другої половини XVI ст. стали називати Головною книгою.)

Господарська діяльність підприємства охоплена господарським обліком.

Підкреслюючи значення обліку в управлінні господарською діяльністю, німецький вчений-економіст І.Ф. Шерр ще наприкінці XIX сторіччя визначав, що облік є непогрішним суддею минулого, необхідним керівником сучасного і надійним консультантом майбутнього кожного підприємства.

*Господарський облік — це кількісне відображення і якісна характеристика господарської діяльності з метою виявлення відхилень у реалізації планів виробничо-господарської діяльності підприємства та їхнього усунення.*

Господарський облік здійснюють як фізичні, так і юридичні особи.

*Метою господарського обліку є адекватне відображення фактів господарської діяльності, надання повної і правдивої інформації для прийняття рішень.*

Основним видом інформаційного забезпечення процесу управління на рівні господарюючих суб'єктів є економічна інформація, яка характеризує виробничі відносини у суспільстві.



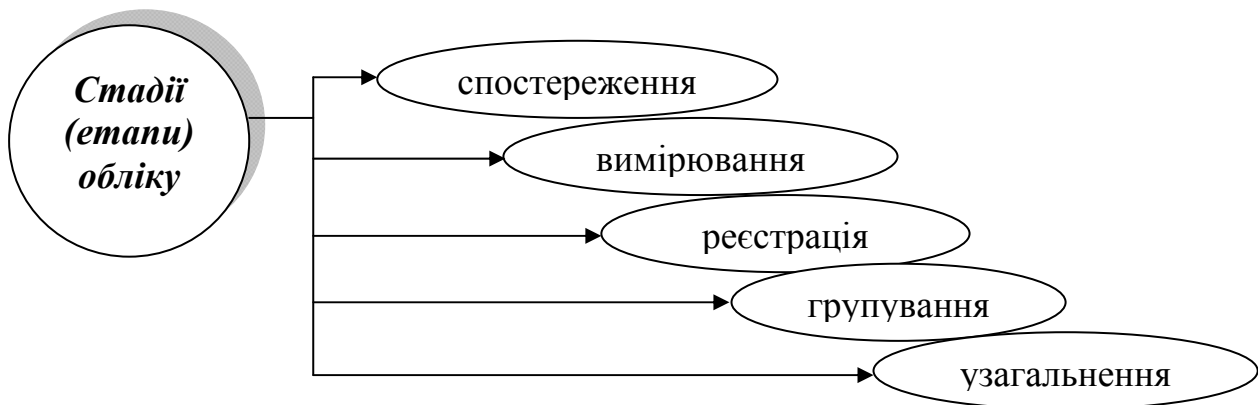


Рис. 1.2 - Стадії (етапи) бухгалтерського обліку

## 2. Користувачі бухгалтерської інформації

Виходячи з інформаційних потреб користувачів бухгалтерської обліково-аналітичної інформації можна класифікувати за різними ознаками (рис. 2.1), зокрема:

- відносно організації – зовнішні та внутрішні;
- відносно власності організації – ті, що мають прямий фінансовий інтерес і ті, що не мають його.

Насамперед, користувачами економічної інформації є керівництво компанії, представники адміністрації, які несуть відповідальність за управління діяльністю підприємства і приймають рішення. Рада директорів, менеджери, керівники підрозділів тощо є внутрішніми користувачами облікової інформації.

Таблиця 2.1

### Інтереси різних користувачів

<i>Користувачі</i>	<i>Інтереси користувачів</i>
1	2
Власники	Окупність вкладень, зростання прибутку підприємства
Працівники	Зацікавлені в інформації щодо стабільності та прибутковості роботодавців, здатності підприємства забезпечувати оплату праці, охорона праці
Позикодавці (кредитори)	Зацікавлені в інформації, яка дає змогу вивчати, чи будуть їхні позики та проценти з суми позик сплачені своєчасно (упевненість у погашенні, захист на випадок неплатежів)
Постачальники і підрядники	Зацікавлені в інформації, яка дає змогу визначити, чи будуть вчасно сплачені заборговані їм суми
Покупці	Інтерес до інформації щодо безперервності діяльності підприємства, особливо у випадках, коли вони мають дострокові угоди або залежать від підприємства
Держава	Своєчасність і повнота сплати податків; статистичні показники

Зовнішніми користувачами з прямим фінансовим інтересом є інвестор (засновники, акціонери), банки та інші кредитори, які на підставі даних фінансової звітності роблять висновок стосовно фінансових перспектив компанії у майбутньому:

- власники-інвестори (нинішні та потенційні акціонери) зацікавлені в інформації про ризикованість і прибутковість передбачуваних або здійснених інвестицій, про здатність організації виплачувати дивіденди;

- кредитори зацікавлені в інформації, що дає змогу визначити, чи будуть своєчасно погашені надані ними позики і виплачені відповідні відсотки;

- постачальники і підрядники зацікавлені в інформації, що дає змогу визначити можливість своєчасної сплати належних їм сум;

- покупці та замовники – в інформації про продовження діяльності організації.



Рис. 2.1 - Користувачі бухгалтерської інформації

Зовнішні користувачі з непрямим фінансовим інтересом – податкові органи, органи державного управління (органи державної статистики, фонд державного майна тощо) громадськість, профспілки тощо, котрі мають певну зацікавленість щодо використання облікової інформації господарюючих суб'єктів:

- органи влади зацікавлені в інформації для здійснення покладених на них функцій (з розподілу ресурсів, регулювання державної власності, розробки й реалізації загальнодержавної політики, ведення статистичного спостереження);

- громадськість у цілому зацікавлена в інформації щодо ролі та внеску підприємства (організації) у підвищення добробуту суспільства на місцевому, регіональному, державному рівнях тощо.

Основним постачальником фінансової інформації історично була бухгалтерія, очолювана головним бухгалтером. Бухгалтерський облік допустимо тлумачити як систему класифікації й опрацювання первинної інформації про минулі події і рішення менеджерів за розпорядженням ресурсами, що привели до кількісних і якісних змін власності (приватною, акціонерною, державною тощо).

Результатом опрацювання облікової-аналітичної інформації є систематизовані звіти – бухгалтерський баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал тощо.

Сукупність перерахованих звітів прийнято називати фінансовою звітністю, яка регулюється, складається, використовується кожною державою і потреба в якій зберігається при здійсненні міждержавних зв'язків.

Загальну сукупність облікової-аналітичної інформації фінансово звітності підрозділяють на три основні категорії:

1. *Інформація, що характеризує поточний фінансовий стан підприємства:* величину і структуру його активів (майна), джерел їх отримання, розмір залучених в оборот матеріальних і фінансових ресурсів, ефективність їх використання, результати господарської діяльності за певний проміжок часу. Такого роду інформація потрібна для аналізу і, відповідно, оцінки привабливості організації.

2. *Інформація, що має відношення до оподаткування.* Традиційно вона є різновидом інформації бухгалтерського обліку і водночас є частиною інформаційної бухгалтерської системи. Ця інформація розкриває взаємини підприємства з державою у вигляді фінансового потоку, що наповнює його бюджет. Через важливість правильного взаємовідношення з державою у формі розрахунків з бюджетом у фінансовому обліку виділився податковий облік як частина інформаційної бухгалтерської системи.

3. *Інформація, необхідна для ефективного управління організацією.* Вона застосовується менеджерами і служить для задоволення головним чином внутрішніх потреб щодо забезпечення поточного і оперативного управління ресурсами (мікроекономіка).

До такого роду інформації відносяться дані про величину витрат на виробництво і реалізацію продукції, про собівартість одиниці продукції, про співвідношення обсягів реалізованої продукції, її собівартості та прибутку, про величину очікуваних прибутків і витрат у результаті здійснення планованих господарських заходів, контрактів, угод, інвестицій, про прогнозування рівня рентабельності нових видів продукції та інша. Цей інформаційний потік формується у рамках так званого управлінського або

виробничого обліку. Внутрішня економічна інформація відноситься до розряду комерційної таємниці, її обсяг для керівників різних рівнів обмежений рамками їх безпосередньої компетенції, а доступ до різних видів облікової інформації регулюється виконанням менеджерами функціональних обов'язків.

Угрупування інформації по трьох перерахованих категоріях є основою тлумачення бухгалтерського обліку як системи мікро- і макроекономіки, що складається з трьох взаємозв'язаних підсистем: бухгалтерського фінансового обліку (макроекономіка, надання зовнішньої звітності та оцінка діяльності менеджменту), бухгалтерського податкового обліку (макроекономіка, оцінка виконання зобов'язань по наповненню бюджету як фінансової основи держави), бухгалтерського управлінського обліку (мікроекономіка, для управління підприємницькими ризиками і забезпечення фінансово-економічної безпеки організації).

## **ТЕМА 2. Характеристика господарського обліку в історичній ретроспективі** *Лекція 2-3 (4 год.).*

**Цільова спрямованість:** визначити періоди розвитку господарського обліку в історичній ретроспективі; розглянути зародження та розвиток бухгалтерського обліку у стародавньому світі; середньовіччі та особливості розвитку обліку на українських землях.

### ***Питання для розгляду***

1. Зародження та розвиток бухгалтерського обліку.
2. Розвиток обліку на українських землях.

#### **1. Зародження та розвиток бухгалтерського обліку**

Облік виник одночасно з появою людської цивілізації. Його розвиток зумовлений потребами життя, а саме господарською діяльністю людини. Але і сьогодні поки що невідомо, хто ж став його винахідником. Можна сказати, що розвиток бухгалтерського обліку - це продукт "багатьох рук та багатьох земель". Його історія нараховує майже шість тисяч років.

Виникнення обліку зумовлено потребами економіки і виникненням елементарної арифметики, мови та писемності. Елементи обліку присутні у найдавніших пам'ятках писемності (на згортках папірусу, плитах пірамід, глиняних пластинах, пергаменті), які були знайдені у різних частинах світу. Це дає змогу вважати, що облік з'явився разом із писемністю. Лише з моменту, коли люди змогли фіксувати дані про господарство на певних зовнішніх носіях інформації, стало можливим говорити про виникнення обліку.

Не підлягає сумніву те, що початок бухгалтерії покладений фінікійцями, вавілонянами та єгиптянами, оскільки важко припустити, щоб при таких розвинутих торговельних відносинах, які мали Фінікія, Вавілон та

Єгипет, особливо в епоху найвищого розквіту цивілізації, купці цих країн могли обходитися без обліку.

Розвиток обліку в різних країнах мав певні особливості, але його основні напрями співпадали.

**Стародавній світ.** Збережені звітні документи Стародавнього Єгипту свідчать про високий статус та велику повагу в давнину до облікових працівників. Облік називали таємницею богів, в яку посвячували. Так, "головний бухгалтер" гарему фараона - Неферхотеп досяг великої поваги. Про таких, як він, писали: "Тонкий розумом, терпимий серцем, радіється праведними справами, повертається спиною до несправедливості", що свідчить не лише про наявність професійних знань, але і про його позитивні риси характеру. Адаже ще за глибокої давнини знали про те, які наслідки може мати нечесність бухгалтера, тому цінували обліковця і за моральні якості.

Практика застосування цифр для здійснення елементарних арифметичних операцій така ж давня, як і мистецтво писемності. Однак слово "арифметика" в нашому розумінні не використовувалося. Греки розрізняли теорію чисел і мистецтво обчислення. Для першого поняття вони застосовували термін "математика", який, на їх думку, потребував глибокого, філософського розуміння. Для другого поняття використовувався термін "логістика", що означав облік. Греки були впевнені, що ті, хто править містами, мають бути майстрами логістики, оскільки вона допомагає обдумати їх дії, перекладаючи їх на мову цифр.

З появою особистого майна - домашніх тварин, землі, бушелів пшениці тощо - математика зробила гігантський крок вперед. Майно почало оподатковуватися. Ватажок, керівник або цар вважали за необхідне знати: скільки майна кожного виду обкладається податками. Позначення майна за допомогою ієрогліфів здавалося занадто громіздким. Система числення була представлена рисунком, лініями і крапками, що наносилися на глиняні таблички. З часом замість набору символів одних - для корів, інших - для бушелів пшениці став використовуватись єдиний набір символів для всіх об'єктів, тобто цифри. Це було першим кроком до елементарних математичних операцій.

На відміну від більшості інших культур, греки рахували і писали зліва направо. Вони також виконували записи по горизонталі та вертикалі. З часом і ця система стала незручною для проведення елементарних обчислень, внаслідок чого з'явилася необхідність в механічному засобі, яким стали рахівниці. Окрім рахівниць, греки застосовували і таблицю множення, знання якої вважалося обов'язковим.

Система числення з початку використовувалася в обліку для вираження економічних операцій в якісному або у вартісному вираженні. Назріла необхідність введення стандарту вимірювання для того, щоб ті, хто приймають участь в операціях, мали змогу порівняти вартість предметів, що обмінюються. Для задоволення цих потреб греки винайшли чеканку та системи міри і ваги.

В епоху Гомера (800 р. до н.е.) чеканні гроші ще не існували. В той час усі мінові операції проводилися у формі бартерних договорів. Але бартер мав значний недолік: потрібно було знайти особу, зацікавлену в запропонованому товарі або послугі та запропонувати в обмін необхідний товар або послугу. Ці та інші проблеми призвели до виникнення різних мір обміну, першими з яких стали інструменти і зброя, мушлі, шкури тварин, метал у злитках або дроті, сіль, перець (в Росії - хутро).

Отже, на початковому етапі розвитку обліку фіксувалися лише залишки матеріальних цінностей на певних носіях, в якості яких застосовували свитки папірусу, довжиною 4-5 м., шириною 20-25 см (Стародавній Єгипет), глиняні таблички і черепки (Асирія (Персія) та Вавілон) тощо.

Особливості матеріальних носіїв впливали на структуру облікових реєстрів і організацію самих записів. Так, використання папірусу і пергаменту призвело до виникнення обліку на "вільних листах", глиняних таблицях і черенках - "карток", а розповсюдження паперу надовго зробило книгу головним видом облікових реєстрів. З їх допомогою здійснювався облік усієї власності, яка знаходилася у господарстві, в натуральних вимірниках, що зумовило виникнення інвентарів, описів, різних списків.

Документи часто складали у двох або трьох примірниках, а записи розділяли на чорнові та чистові.

Отже, у Стародавньому Єгипті у II тис. до н.е. на папірусах вже не просто вівся опис залишків, а й фіксувалася кожна дія. Мета обліку полягала у перевірці достовірності отримання та видачі матеріальних цінностей. Відпуск матеріальних цінностей оформлювався трьома особами на основі документу з резолюцією уповноваженої особи: "підлягає видачі". Одна людина відмічала на папірусі кількість цінностей, призначених для відпуску, друга - фактичний відпуск, а третя - здійснювала відмітки про виявлені відхилення. Так, по закінченні робочого дня складалися звіти, які відображали рух цінностей у розрізі їх найменувань.

У Вавілоні у XVIII ст. до н.е. закони Хамурапі передбачали, що передача грошей без розписки (документального підтвердження) вважалася недійсною. А використання карток з м'якої та вологої глини дозволяло відразу ж витирати помилкові записи. При знищенні "документів" глиняні картки просто розбивали.

Облікові документи вважалися цінністю. Вони датувалися "цього року", "наступного року" та зберігалися у спеціальних сховищах, у ящиках або кошиках, які зав'язувалися шнурками або пасками і опечатувалися. На глиняних ярликах з відтиском печатки вказувалось ім'я відповідальної особи, найменування об'єктів, зазначених у документах.

З часом "облікові робітники" помітили, що речі, які входили до інвентарю, можуть мати як індивідуальні ознаки (скот, рослина), що відносно легко описати, так і родові ознаки, які дозволяли групувати їх за єдиною ознакою, наприклад, гроші. Це визначило виникнення умовних облікових одиниць виміру. У Давньому Вавілоні з'явилися "умовна цеглина" та

"людино-день". Для обліку застосовувався спеціальний термін "кар", який означав кількість матеріальних цінностей, що дорівнювала вартості одного сикля срібла.

Завдяки грекам в Єгипті, а потім і в Стародавньому Римі з'явилися банки і пов'язана з ними термінологія. У Стародавньому Римі банківський облік включав два види записів - у книзі банкіра з рахунками клієнтів і прибутково-видатковій книзі грошових засобів. Прибутково-видатковий облік до того часу вже існував не одне тисячоліття. А ось рахунки клієнтів "раціо" з позицій банкіра набули іншого позначення: не надходження та витрачання, а дебет і кредит. Дебет перекладається - "він винний", а кредит - "він має". Самі клієнти та банкіри ставали дебіторами (боржниками) та кредиторами (вірителями). Ця зміна виявилася вирішальною для розвитку бухгалтерського обліку.

Латинське слово "кредит" стало бухгалтерським терміном, та перейшло від Риму до середньовічної Італії, від неї - до Європи, згодом - в інші країни, а за часів Петра I - і в Росію.

**Середньовіччя.** Розвиток обліку в період раннього Середньовіччя був уповільненим. Розпад греко-римської культури, навала древньогерманських племен вандалів і варварів привели економіку в занепад. У цей час переважало натуральне сільське господарство, слабо розвинута торгівля й обмін, що негативно позначилося на розвитку обліку. Однак професія подорожуючих писарів, які складали звіти за плату, набула розвитку.

Відносно повний облік у цей час застосовувався в церквах і монастирях, де були зосереджені майнові цінності. У цей період в Англії, наприклад, облік вели у вигляді Книги кадастру, де відображався опис майна, землі, худоби тощо.

На розвиток обліку значно вплинули такі події, як винахід трикутного вітрила та відкриття Христофором Колумбом берегів Америки. З відкриттям Нового Світу і нових торговельних шляхів центр комерції перемістився в Іспанію та Португалію, а потім в Антверпен і Нідерланди. З поживленням торгівлі облік почав розвиватися дуже швидкими темпами.

В епоху Середньовіччя почалася наукова розробка бухгалтерського обліку. В його становленні як науки, значну роль відіграли дві перші книги, в яких відображені перші облікові прийоми ведення бухгалтерського обліку.

Отже, перша книга з бухгалтерського обліку - "Про торгівлю та досконалого купця", написана *Венедикто Котрулі* у 1458 р. В цій книзі є глава "Про купецьку бухгалтерію", де автор розглядав бухгалтерський облік як знаряддя управління окремими підприємствами. Однак вона вийшла в світ лише через 115 років (1573 р.).

Італійський монах *Лука Пачолі* зміг узагальнити свій багаторічний досвід та написати першу друковану теоретичну працю з бухгалтерського обліку, що вийшла в світ 10-го листопада 1494 р. у Венеції і мала назву "Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita" - "Сума арифметики, геометрії, вчення про пропорції і відношення", одним із розділів якої був "Трактат про рахунки і записи". У цій роботі був викладений

особливий венеціанський спосіб ведення подвійної бухгалтерії торговельних і кредитних операцій середньовічних купців. Протягом 500 років видатні ідеї Луки Пачолі здійснювали і все ще здійснюють вплив на розвиток бухгалтерського обліку.

З епохою Відродження пов'язують виникнення терміну "бухгалтер". Першою посадовою особою, яка у 1498 р. отримала це звання, був Христофор Штехер, діловод Інсбрукської облікової палати. 14 лютого імператор Максиміліан оголосив: "Призначаємо в наше казначейство для ведення книги вірного та присяжного писаря, з назвою "бухгалтер", яким має бути Христофор Штехер, і до нього помічника, на ім'я Ульріх Мерлігер, який, за відсутності казначея, повинен заступати на його місце за усіма справами".

Переродження облікового ремесла в науку відбувалося протягом II пол. XIX - поч. XX ст. Цей період характеризується формуванням світових бухгалтерських шкіл в різних країнах (італійської, німецької, англо-американської, французької, російської шкіл).

## **2. Розвиток обліку на українських землях**

Формування в Україні національної бухгалтерської школи відбувалося в нерозривному зв'язку з російською. І лише з набуттям Україною незалежності її розвиток став на самостійний шлях.

У Київській Русі облік почав розвиватися ще в IX ст. З часом вдосконалювалась грошова система. Як вартісний вимірник використовували спочатку куни, згодом - гривні.

Спочатку в Київській Русі, а пізніше і в Галицько-Волинському князівстві, здійснювалася відповідна підготовка людей, які займалися писарською роботою і, зокрема, обліком. У цей же час облік широко використовувався князями, боярами, монастирями та церквами у вигляді прибутково-видаткових книг.

У монастирях велася досить різноманітна господарська робота. Саме в них, під впливом візантійської наукової думки, зародилися ідеї майбутньої української бухгалтерії.

Козацтво, яке виникло наприкінці XV ст., відіграло досить значну роль в економічному житті тогочасної України. Особливості обліку Запорізької Січі були зумовлені специфікою ведення господарства, способом життя та суспільного ладу.

Військо Запорізьке мало багато джерел доходів: військова здобич, зовнішня та внутрішня торгівля, плата за перевезення, "подимний податок", королівська (пізніше царська та гетьманська) платня грошима і натурою та розподіл між куренями рибних і звіриних ловів, сіножатей. Запорізька Січ мала торговельні відносини з Росією, Кримом і Польщею. Все це вимагало добре організованого обліку.

У Запорізькій Січі облік всього майна, доходів і витрат вів скарбник січового скарбу (шафар) та його апарат. До апарату входили: два шафари, два



підшафарія та кантаржей (хранитель мір і ваги). Скарбник і його підлеглі вели облік доходів і видатків у спеціальних книгах чорнилом, з використанням гусячого пера. Окремо велась книга обліку касових операцій і матеріальних цінностей. В ужи́нних та обмолотних книгах відображався врожай. Списання продуктів відображалось записами у спеціальній "столовій книзі". Завершальною стадією облікових робіт був процес складання звіту кошовому отаману та Козацькій Раді.

З середини ХІХ ст. на українських землях здійснюється регламентація ведення бухгалтерських книг, стандартизація їх форми і порядку використання, узаконюється застосування української мови для ведення облікового процесу.

До 1917 р. обов'язки бухгалтера полягали у виконанні ним суто розрахункових функцій. У період планової економіки ці положення зазнали незначних змін: облікові працівники різних рівнів займалися відображенням господарських операцій в облікових регістрах і заповненням форм звітності.

Отже, до середини ХХ ст. бухгалтерська професія зводилася до виконання простих облікових процедур, механічного відображення вартісних характеристик господарських операцій, послідовного групування та деталізації даних бухгалтерського обліку відповідно до правил, встановлених нормативними документами. Це зумовлювало невисокі вимоги до кваліфікації та професійного досвіду бухгалтерів: на тому етапі розвитку бухгалтерського обліку для бухгалтера достатньо було знати чотири арифметичні дії та загальні вимоги до заповнення найпростіших облікових регістрів.

До 90-х рр. ХХ ст. бухгалтерів називали "державними контролерами". Праця бухгалтера не оцінювалася належним чином. Вона вважалася малопрестижною та низькооплачуваною. Облікова професія не приваблювала молодих людей. З усіх економічних спеціальностей вищих навчальних закладів на облікову був найнижчий конкурс. Навіть дипломовані спеціалісти з обліку прагнули уникати роботи в бухгалтерії.

У зв'язку з розвитком і ускладненням процесів виробництва й управління постійно підвищувалися вимоги до рівня кваліфікації та складності знань бухгалтерських працівників. Зокрема, для правильного відображення в обліку даних про структуру виробничих витрат, стан розрахунків із дебіторами та кредиторами, процесів формування та використання прибутку бухгалтер повинен володіти знаннями щодо технології виробництва, орієнтуватися в основах права (для забезпечення правильності розрахунків з юридичної точки зору), а також знати механізм управління різними видами ресурсів.

На сучасному етапі, з появою обчислювальної техніки, можливості облікових працівників все більше розширюються. Тепер вони займаються не тільки власне обліком, але й беруть участь у плануванні діяльності підприємства, прийнятті управлінських рішень та контролі за їх виконанням. В умовах переходу до ринкових відносин професія бухгалтера перетворюється на досить престижну та порівняно високооплачувану. Значно

підвищується роль і відповідальність бухгалтера у забезпеченні інформаційних потреб управління, зростає значення професіоналізму, майстерності.

**Національна бухгалтерська школа** в Україні була започаткована професором П.П. Німчиновим у 60-х роках ХХ ст. Багато праць українських вчених було присвячено науковим дослідженням у сфері бухгалтерського обліку. Серед них - монографія відомого науковця І.В. Малишева "Теория двойственности отражения хозяйственных фактов в бухгалтерском учете" (1971 р.).

Таблиця 2.2

### Інтереси різних користувачів

Роки	Етапи розвитку
1917-1932 рр.	Облік перехідного періоду від капіталізму до соціалізму (характеризується поступовим відходом від форм і методів обліку попереднього періоду та формуванням основ обліку соціалістичного типу. Цей період закінчується утворенням спеціального бюрократичного органу держави – Центрального управління народногосподарського обліку).
1932-1945 рр.	Розвиток методології та організації обліку, спрямованого на контроль за виконанням планів, збереженням соціальної власності, здійсненням режиму економії, створенням нових форм обліку, прийомів та методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, становлення внутрішньогосподарського контролю та галузевого обліку.
1945-1965 рр.	Удосконалення єдиної системи бухгалтерського обліку в масштабі країни: оновлення нормативних актів з окремих об'єктів обліку, які відповідають новим умовам господарювання, впровадження нових планів рахунків, форм обліку, регламентація змісту первинної документації, впровадження нормативного методу обліку та калькулювання.
1965-1991 рр.	Проведення економічної реформи, направленої на розширення повноважень підприємств, зміна методики планування обсягу реалізації, посилення ролі госпрозрахункових показників, удосконалення плану рахунків, розроблення загальних і галузевих положень з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції, створення автоматизованих систем управління, розширення набору і випуску спеціалістів з бухгалтерського обліку, підготовка кандидатів і докторів наук з обліку, активізація наукових досліджень з методології та організації обліку.
1991-2000 рр.	Перехідний період, пов'язаний зі зміною державного устрою. Формування обліку перехідного періоду до ринкових відносин.
2000-до цього часу	Становлення національної системи обліку з урахуванням міжнародних стандартів. Прийняття нового плану рахунків, нових реєстрів обліку та форм фінансової звітності. Вдосконалення методології оцінки активів, зобов'язань, капіталу. Розвиток аудиту.

Видатними представниками національної бухгалтерської школи є корифеї бухгалтерської справи: М.Т. Білуха, О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, А.М. Герасимович, М.Я. Дем'яненко, В.П. Завгородній, Є.В.

Калюга, І.І. Каракоз, Л.М. Кіндрацька, Г.Г. Кірейцев, Т.М. Ковальчук, Я.Д. Крупка, А.М. Кузьмінський, Ю.А. Кузьмінський, М.В. Кужельний, В.Г. Лінник, І.В. Малишев, Л.В. Нападовська, Ю.І. Осадчий, Л.О. Примостка, М.С. Пушкар, В.С. Рудницький, М.Т. Саблук, В.К. Савчук, З.М. Соколовська, В.В. Сопко, Л.К. Сук, Н.М. Ткаченко, П.Я. Хомин, М.Г. Чумаченко, В.Г. Швець, В.О. Шевчук.

### Тема 3. Роль і місце бухгалтерії у системі господарського обліку

#### Лекція 4(2 год.)

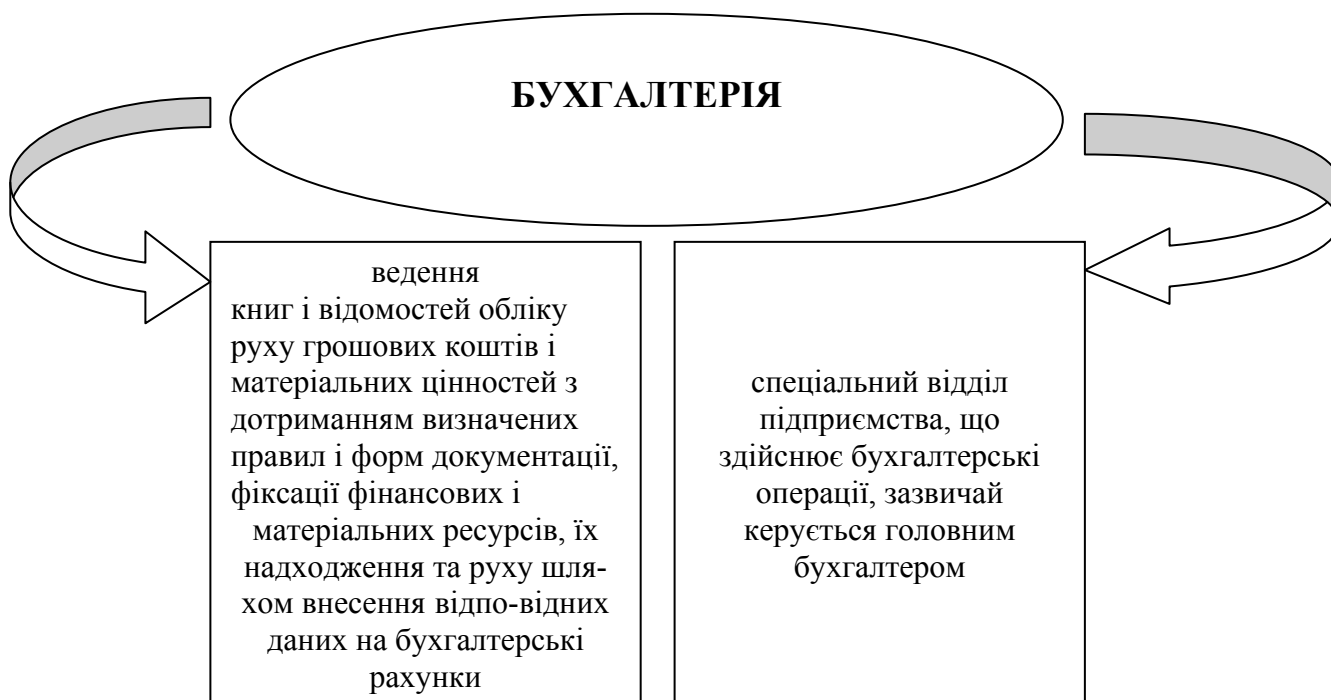
**Цільова спрямованість:** Дослідити роль і місце бухгалтерії у системі господарського обліку. Визначити основні кваліфікаційні характеристики облікових професій працівників. Умови створення системи бухгалтерського обліку як основи внутрішньо-господарського контролю.

#### Питання для розгляду

1. Роль і місце бухгалтерії у системі господарського обліку.
2. Кваліфікаційні вимоги до професій обліковця

#### 1. Роль і місце бухгалтерії у системі господарського обліку

За теперішніх часів жодне підприємство – мале, велике, державне або комерційне, – не може обійтися без бухгалтерії як способу документального ведення господарського обліку грошових коштів.



Цього вимагає законодавство, цього вимагають і інтереси справи: нерідко запуснена бухгалтерська та податкова звітність стає причиною штрафних санкцій. З іншого боку, у межах бухгалтерського обліку формується інформація про діяльність організації і кваліфіковане ведення бухгалтерського обліку допомагає передбачити безліч проблем фінансового та управлінського характеру, які виникають у процесі роботи підприємства. Бухгалтерія розвивалась у відповідь на економічні запити суспільства.

Бухгалтерія як відображення (ведення) господарської діяльності представляє собою активну інтелектуальну та фізичну діяльність людей. Ця діяльність має свою структуру. Умовно у ній можна виділити два взаємопов'язаних елементи: процес відображення та результат відображення.

Завдання бухгалтерії як засобу забезпечення ефективного управління підприємством постало наприкінці минулого століття і було обумовлене запровадженням систем інтенсивного використання трудових ресурсів. Воно, з одного боку, розвиває завдання обліку у забезпеченні збереженості майна підприємства; з іншого – спрямоване на формування інформаційної бази для прийняття ефективних управлінських рішень. Тобто, бухгалтерський облік розглядається як інформація оберненого зв'язку у контурі управління підприємства. Бухгалтерський облік є самостійною економічною наукою і певною сферою практичної суспільної діяльності.

Без бухгалтерії як структурного підрозділу не обходиться жодне підприємство, будь-то дитячий садок або машинобудівний завод-гігант. Спеціальність входить до числа найбільш затребуваних. Основна функція апарату бухгалтерії полягає в організації та веденні бухгалтерського обліку.

Але бухгалтерія, особливо в ринкових умовах, як показує досвід зарубіжних країн, виконує ще й контроль та аналіз, відповідає за фінансові та юридичні питання, економіку і навіть прогнозування. Це особливо характерно для середніх і малих підприємств, де апарат управління, крім керівників, – це часто один-два бухгалтери, на яких і покладають усі ці функції.

Споконвіків вважалось, що бухгалтер описує за допомогою своєї головної категорії – балансу, про яку мова піде пізніше, стан засобів підприємства та розкриває їх джерела. Тобто, бухгалтер – це «фотограф», який все бачить, і те, що бачить, чітко відображає. У давнину – на папірусі (Єгипет), цеглинах (Вавилон), пергаменті (Греція), воску (Рим), мотузках (Інки). Потім на довгі роки всі перейшли на папір, а тепер усе витісняють електронні носії. Бухгалтери точно відтворюють факти господарського життя. Найбільш повно таке бачення у свідомості багатьох бухгалтерів закріпив російський бухгалтер О. П. Рудановський (1863-1931). Він зазначав, що баланс між вкладеними коштами, їх джерелами та господарським оборотом існує об'єктивно; бухгалтер через опис фактів господарського життя, що складають економічні, юридичні та фінансові процеси, відтворює те, що має місце у житті.

Поширеною є думка, що у бухгалтерії відтворюється з максимальною точністю те, що являє собою реальне господарське життя підприємства.

Більшість бухгалтерів і користувачів фінансової звітності згодні з таким розумінням ролі, місця і значення бухгалтерського обліку.

Якість облікової інформації в значній мірі залежить від організації обліку на підприємстві.



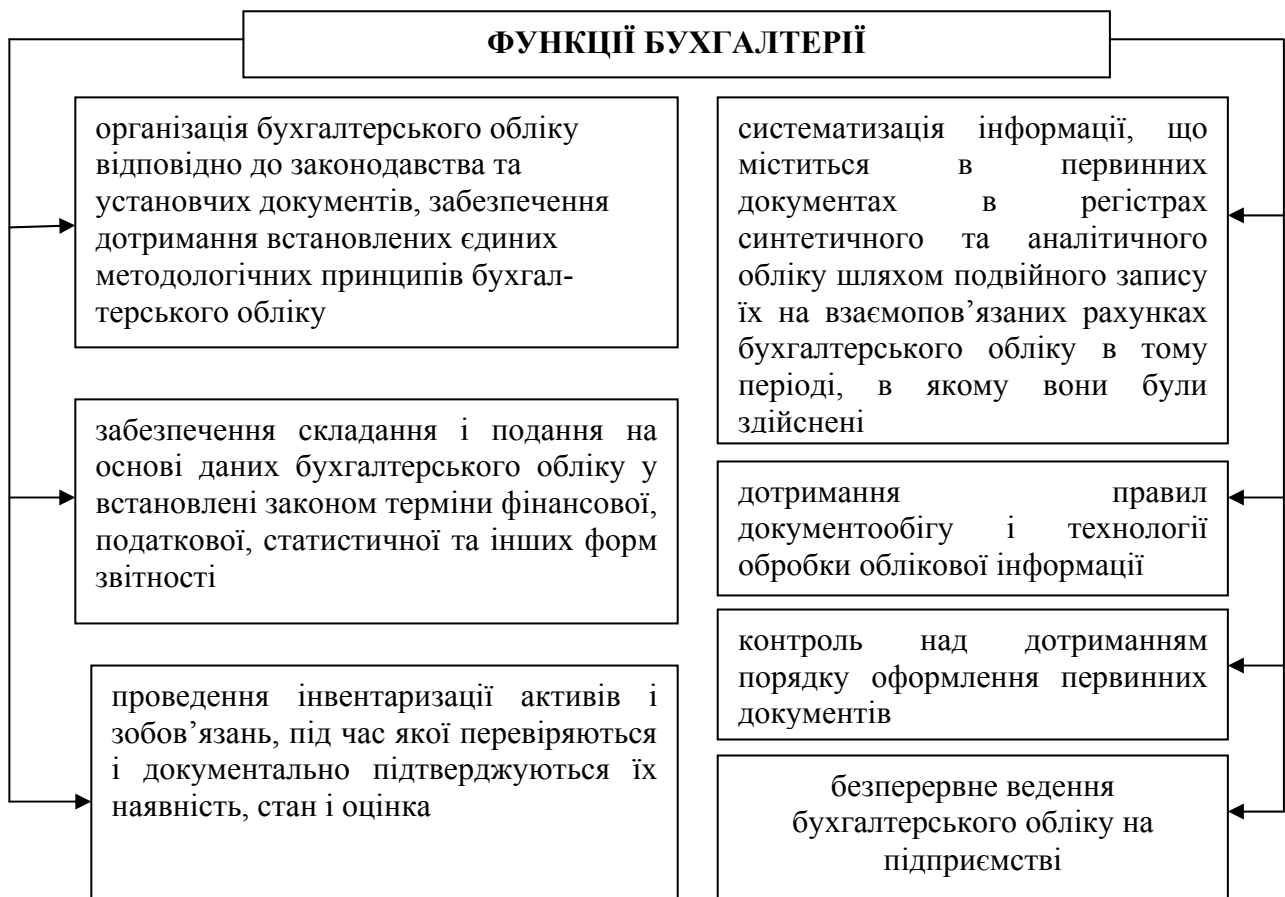
Якщо на підприємстві створена бухгалтерська служба, то повинно бути розроблене Положення про бухгалтерську службу, в якому зазначені функції та обов'язки бухгалтерів. Положення є внутрішнім нормативним актом, який визначає порядок створення, обов'язки й організацію роботи бухгалтерської служби

В основному розрізняють три типи організаційних структур бухгалтерії: лінійну (просту лінійно-штабну), ступінчасту і комбіновану (багатогранну). При лінійній організації бухгалтерського обліку передбачається безпосереднє підпорядкування всіх виконавців керівникові — головному бухгалтеру. Така організаційна побудова характерна для невеликих господарств, де чисельність працівників обліку, контролю та аналізу не перевищує 10—12 осіб. Лінійноштабна організація структури апарату бухгалтерського обліку передбачає створення проміжних ланок — секторів (підрозділів), які об'єднують у групи. При такій організаційній побудові розпорядження головного бухгалтера передається старшому бухгалтеру сектора, який, у свою чергу, передає його керівникові групи. Така організаційна побудова структури характерна для більшості господарств, де бухгалтерський апарат налічує 10—12 чоловік. При побудові апарату бухгалтерії за функціональним розподілом управління, створюються спеціальні підрозділи, які виконують предметнозамкнені облікові процеси. Цей тип організаційної побудови передбачає передачу частини прав головного бухгалтера (головного економіста) керівникам секторів (підвідділів)

## ПОЛОЖЕННЯ ПРО БУХГАЛТЕРСЬКУ СЛУЖБУ



## ФУНКЦІЇ БУХГАЛТЕРІЇ

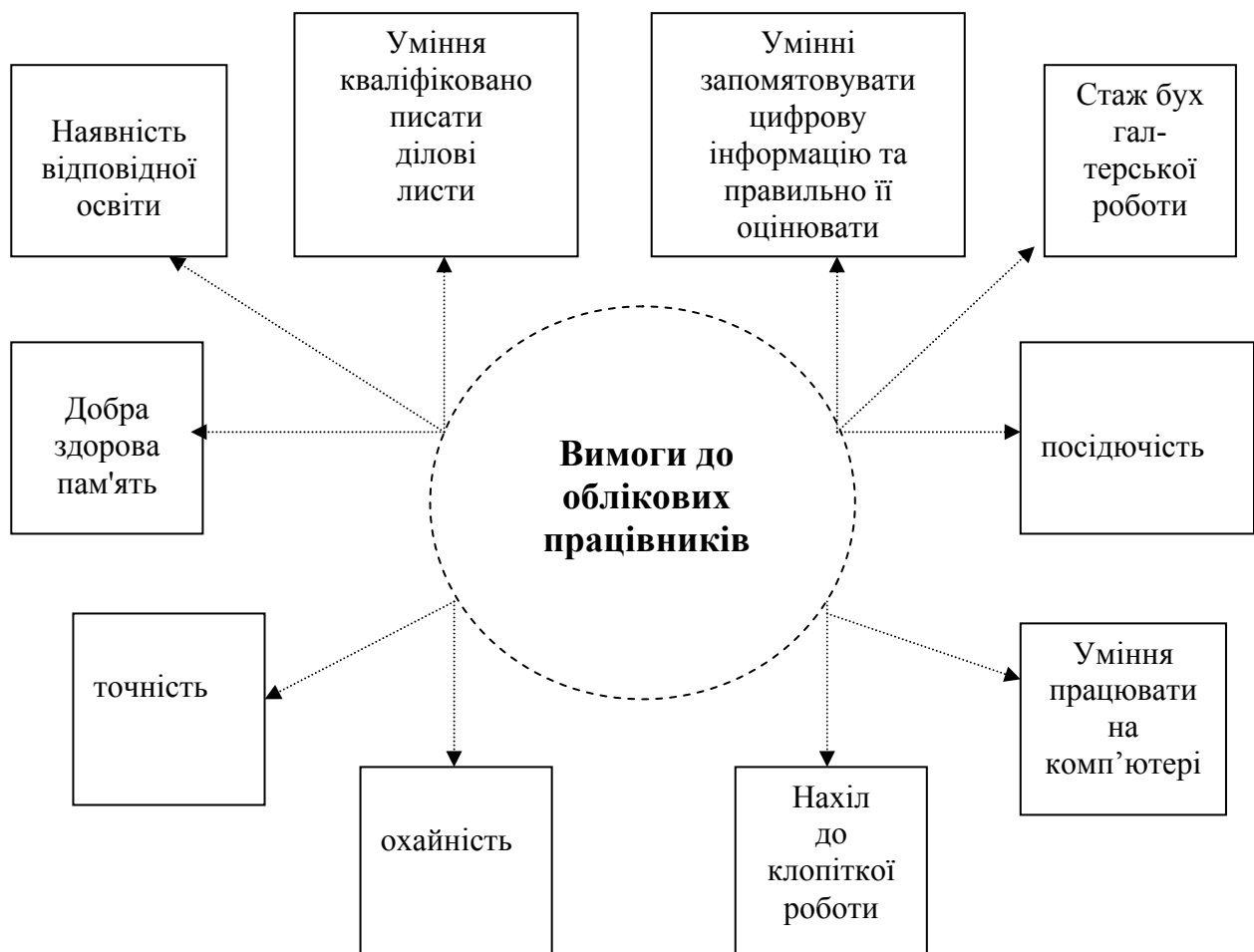


## 2. Кваліфікаційні вимоги до професій обліковця

Кваліфікаційні характеристики для працівників бухгалтерії визначено у Довіднику № 336. Він є нормативним документом, обов'язковим з питань управління персоналом на підприємствах, в установах і організаціях усіх форм власності та видів економічної діяльності.

Довідник № 336 використовують, зокрема, для:

- розроблення посадових інструкцій працівникам, які закріплюють їх обов'язки, права та відповідальність;
- складання положень про структурні підрозділи, які визначають їх роль та місце в системі управління підприємством (установою, організацією);
- ведення документації про укладення трудового договору (прийняття на роботу), професійне просування, переведення на іншу роботу, відсторонення від роботи, припинення і розірвання трудового договору;
- присвоєння і підвищення категорій за посадою відповідно до оволодіння особою повним обсягом знань та робіт за результатами кваліфікаційної атестації.



Очолює бухгалтерію головний бухгалтер, який має певні права та обов'язки. Головний бухгалтер забезпечує ведення бухгалтерського обліку дотримуючись єдиних методологічних засад, встановлених Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", з урахуванням особливостей діяльності підприємства і технології оброблення облікових даних, організує роботу бухгалтерської служби, здійснює контроль за веденням обліку, вимагає від підрозділів, служб та працівників забезпечення неухильного дотримання порядку оформлення та подання до бухгалтерії первинних документів, забезпечує своєчасне складання та подання фінансової звітності. Головний бухгалтер має право представляти інтереси підприємства у взаємовідносинах зі структурними підрозділами та іншими організаціями з господарськофінансових та інших питань, в межах своєї компетенції підписувати та візувати документи, вносити пропозиції керівнику підприємства: про притягнення до матеріальної та дисциплінарної відповідальності посадових осіб за результатами перевірок; В межах своєї компетенції повідомляти керівнику підприємства про всі виявлені недоліки в діяльності підприємства та вносити пропозиції щодо їх усунення. Для високоякісного виконання своїх функцій бухгалтер повинен знати всю систему економічних законів, нормативно правову базу, яка регулює ведення обліку в Україні. Сучасні працівники обліку не повинні замикатися в колі вузьких проблем, обмежувати себе методологією та організацією обліку, а розуміти роль, значення, перспективи та вартість інформації, як одного з найважливіших факторів діяльності підприємства.

#### **Тема 4. Професія бухгалтера в сучасних умовах**

##### ***Лекція 5 (2 год.).***

***Цільова спрямованість:*** Дослідити історичне походження слово «бухгалтер». Виділити переваги та недоліки професії. Вивчити права та обов'язки головного бухгалтера згідно до законодавства України. Визначити місце, роль і доцільність запровадження професійної етики в систему регулювання бухгалтерської діяльності в Україні на основі вивчення міжнародного досвіду

##### ***Питання для розгляду***

1. Роль і місце бухгалтерії у системі господарського обліку.
2. Професійна етика в регулюванні бухгалтерської діяльності.

#### **1. Роль і місце бухгалтерії у системі господарського обліку**

Слово «бухгалтер» виникло наприкінці середньовіччя. В 1498 р. імператор Священної Римської імперії Максиміліан I призначив «бухгалтером» Христофора Штехера. Саме поняття «бухгалтер» походить від німецьких слів *Buch* – «книга» *Halter* – «той, хто тримає», тобто той, хто



тримає (веде) книги. За часів сьогодення бухгалтер – це спеціаліст в області бухгалтерії, без якого не обходиться практично жодне підприємство.

Ім'я італійського математика Луки Пачолі відоме далеко не кожному. Однак саме Пачолі, як уже зазначалось у попередньому пункті підручника, наприкінці XV століття обґрунтував необхідність ведення бухгалтерського обліку у будь-якій сфері фінансово-господарської діяльності. Використання на практиці принципів бухгалтерського обліку дало змогу застосовувати, наприклад, безготівкові форми розрахунків. Це стало безперечним проривом на шляху еволюції ринкових відносин.



Зарубіжні дослідники М. Р. Метьюс та М. Х. Перера виділили ряд особливостей, що має бухгалтерська професія в сучасних умовах:

- 1) професія припускає дотримання певних правил і стандартів, які відносяться не тільки до професійних знань, вмінь і навиків, але й того, як практики забезпечують свою відповідність цим нормам;
- 2) компетентність повинна поєднуватися з професійною чесністю; особливі обов'язки;
- 3) діяльність професіонала, що протікає у взаєминах з людьми, покладає на нього особливі обов'язки;
- 4) професія не ставить собі за мету отримання прибутку. У цьому контексті має значення рівень обслуговування та якість виконуваної роботи;
- 5) чим більше праця є професійною, тим більша відповідальність покладається на працівника;
- 6) з соціальної точки зору професія являє собою організовану групу, яка сформована в постійній взаємодії з суспільством; виконує соціально значимі функції за допомогою системи формальних і неформальних відносин; створює свою субкультуру, як передумову успіху в кар'єрі

### **Робота бухгалтера базується на:**

організаційно-правових регламентах, які є загальнодержавними:

- Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність»;
- П(С)БО;
- Довідник кваліфікаційних характеристик професій працівників.

а також внутрішніми організаційними регламентами на підприємстві:

- Наказ про облікову політику,
- Положення про бухгалтерію;
- Посадові інструкції бухгалтерів;
- зведені та індивідуальні графіки роботи облікових працівників.



Сучасний бухгалтер має бути високоосвіченою, компетентною людиною, з кваліфікацією, яка відповідає вимогам професії. Разом з тим він має бути всебічно розвинутою особистістю, що постійно удосконалює свій професійний рівень і прагне до самовдосконалення. Професійність бухгалтера в значній мірі визначається інституційним середовищем, яке на даний час потребує вдосконалення та подальших детальних наукових досліджень.

## 2. Професійна етика в регулюванні бухгалтерської діяльності.

Професія бухгалтера відрізняється від інших професій тим, що її представники несуть відповідальність за економічну складову не тільки перед власниками, але й перед суспільством в цілому. Нажаль, рівень довіри до бухгалтерів та бухгалтерської професії на сьогодні дуже низький.

**Бухгалтерська етика** - це норми поведінки бухгалтерських працівників.

Вперше положення професійної бухгалтерської етики розроблені в США. У 1987 р Американська асоціація бухгалтерів прийняла етичний кодекс бухгалтера, який час від часу уточнюється.

Американська бухгалтерська асоціація ( *American Accounting Assotiation - Aaaa* ) - це асоціація професорів і викладачів бухгалтерського обліку, бухгалтерів-практиків, основною метою якої є розвиток теорії бухгалтерського обліку, ініціювання і фінансування наукових досліджень в області бухгалтерського обліку, поліпшення викладання обліку і облікового освіти.

Професійна етика –  
сукупність правил, норм поведінки та переконань  
представників окремої професії, які формуються під  
впливом змінного професійного середовища,  
традицій, національної культури та менталітету

На сьогоднішній день існує міжнародний кодекс етики бухгалтерів. Кодекс етики професійних бухгалтерів Міжнародної федерації бухгалтерів (МФБ) - це збір правил поведінки для професійних бухгалтерів - членів МФБ. Вперше він був опублікований у липні 1996 Комітетом з етики МФБ.

До теперішнього часу Кодекс етики МФБ служить моделлю для національних кодексів етики та складається з трьох частин:

- • частина А "Загальне застосування Кодексу" описує основні принципи професійної етики професійних бухгалтерів і є концептуальною основою для застосування цих принципів. Концептуальна основа відображає методологію застосування основних етичних принципів;
- • частина **В** "Професійні публічно практикуючі бухгалтери" встановлює норми, призначені для застосування професійними бухгалтерами, які здійснюють діяльність в суспільній практиці;
- • частина С "Професійні бухгалтери в бізнесі" встановлює норми, призначені для застосування професійними бухгалтерами, які працюють за наймом.

## **ФАХІВЦІ З ОБЛІКУ**

фінансові менеджери

бухгалтери з консолідації звітності

бухгалтери зі звітності за МСФЗ

бухгалтери із цінних паперів

фахівці з управлінського обліку

внутрішні аудитори

## Перелік та характеристика основних категорій моральних відносин та моральної діяльності професійної етики бухгалтера

<i>Категорії професійної етики бухгалтера</i>	<i>Характеристика</i>
<i>Категорії моральних відносин</i>	
Альтруїзм	Категорія професійної етики бухгалтера, яка відображає необхідність безкорисливого служіння бухгалтером суспільству, готовність до нехтування власними інтересами заради блага іншої людини
Культура спілкування	Категорія професійної етики, яка відображає суму набути бухгалтером знань і вмінь, навичок спілкування, які сформовані і прийнятні в суспільстві
Милосердя	Етична категорія, в якій проявляється готовність бухгалтера допомагати кожній людині, яка потребує допомоги
Повага	Категорія професійної етики, яка відображає таке ставлення бухгалтера до працівників, користувачів інформації, власників, яке на практиці дає змогу реалізувати їх гідність
Професійна культура	Етична категорія, яка відображає комплекс стереотипів свідомості і поведінки бухгалтерів в процесі діяльності, які спричинені особливостями професійної діяльності
Професійний такт	Категорія, яка пов'язана з вмінням бухгалтера діяти в конкретних ситуаціях професійної діяльності враховуючи індивідуальні якості об'єкта праці обираючи найбільш доцільні прийоми і засоби впливу на особистість
Співчуття	Категорія професійної етики, яка відображає розуміння бухгалтером почуттів працівників, користувачів інформації, прагнення допомогти та підтримати в складній ситуації
Толерантність	Категорія професійної етики бухгалтера, яка характеризує ставлення облікових працівників до інтересів, переконань, вірувань, звичаїв і поведінки інших людей
<i>Категорії моральної діяльності</i>	
Вчинок	Етична категорія, яка складається з наступних елементів: мотиву, наміру, мети, дії, наслідків, самооцінки бухгалтером свого вчинку
Моральна свобода	Категорія професійної етики, яка охоплює проблеми можливості бухгалтера бути самостійною та творчою особистістю
Наслідки	Категорія професійної етики, яка відображає об'єктивний результат до якого призвели дії бухгалтера
Професійна кваліфікація	Етична категорія, яка передбачає, що бухгалтер в процесі здійснення професійної діяльності повинен мати належний рівень знань та компетенції
Професійна майстерність	Категорія професійної етики, яка відображає мистецтво володіння бухгалтерською професією
Свобода волі	Як етична категорія означає, що здійснюючи вчинок, бухгалтер здійснює моральний вибір між добром і злом, моральним і аморальним в процесі здійснення професійної діяльності

Серед вимог, які зазначаються сьогодні у вимогах до претендентів на посаду головних бухгалтерів, – повна вища освіта, досвід роботи від 5 років, знання МСФЗ, сертифікація АССА, АІСРА, СІРА та САР, англійська мова (для міжнародних компаній), володіння сучасними програмними продуктами (SAP, «1С: Підприємство», і т.п.).

А кваліфікаційні вимоги до посади головного бухгалтера, що затверджені на офіційному рівні, містять лише знання вимог вітчизняного законодавства, економіки та організації виробництва.



## 1. Фундаментальні принципи професійної етики бухгалтерів



## РОЗДІЛ 2. ПРАВОВІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Вивчення теми дає змогу

### *отримати знання*

- правових засад регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні;
- державного регулювання облікової системи України через систему органів державної влади та державного управління;
- нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку та звітності;
- місця облікової науки у системі економічних наук;
- проблемних і дискусійних питань сучасної облікової науки.

### *набути навички*

- застосувати принципи та загальноприйняті вимоги, що висуваються до бухгалтерського обліку під час фіксації фактів господарської діяльності та формування фінансової звітності;
- розрізняти повноваження відповідних органів у сфері державного регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності;
- застосовувати знання стосовно того, що облікова інформація будь-якого підприємства чи організації є інформаційною основою і умовою здійснення всіх інших функцій управління;

### *оволодіти вміннями*

- необхідними для набуття компетенції працівника облікової та контрольно-аналітичної сфер діяльності;
- застосовувати основні нормативно-законодавчі положення щодо ведення бухгалтерського обліку та складання і подання фінансової звітності зацікавленим користувачам;
- поглибити знання змісту і значення бухгалтерського обліку як науки;
- знати основні законодавчі документи, що регулюють ведення обліку та складання звітності в Україні;
- набути відповідні знання для подальшого освоєння дисципліни «Бухгалтерський облік».

**Ключові слова:** господарські засоби, господарські операції, господарські процеси, державне регулювання обліку і звітності, єдині правила ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, засоби праці, зобов'язання, капітал підприємства, комплекс заходів законодавчого, виконавчого та контролюючого характеру, необоротні активи, нематеріальні активи, незавершене виробництво, неоплачений капітал, обліково-аналітична інформація, бухгалтерський облік, положення (стандарти) бухгалтерського обліку, правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, суб'єкти підприємницької діяльності.

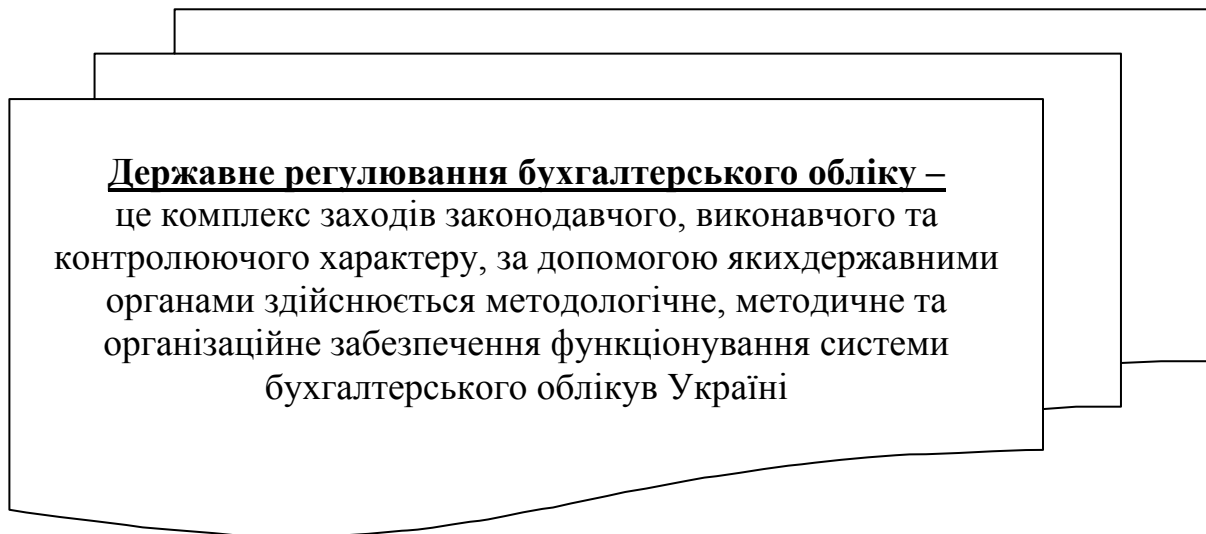
## Тема 5. Державне регулювання обліку і звітності Лекція 6 (1год.)

**Цільова спрямованість:** Розглянути принципи та загальноприйняті вимоги, що висуваються до бухгалтерського обліку під час фіксації фактів господарської діяльності та формування фінансової звітності. Дослідити повноваження відповідних органів у сфері державного регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Проаналізувати основні статті законодавчих документів, що регулюють ведення обліку та складання звітності в Україні

### **Питання для розгляду**

1. Повноваження відповідних органів у сфері державного регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

### **1. Повноваження відповідних органів у сфері державного регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності.**



Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні визначаються Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Відповідно до статті 6 вищевказаного Закону державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою:

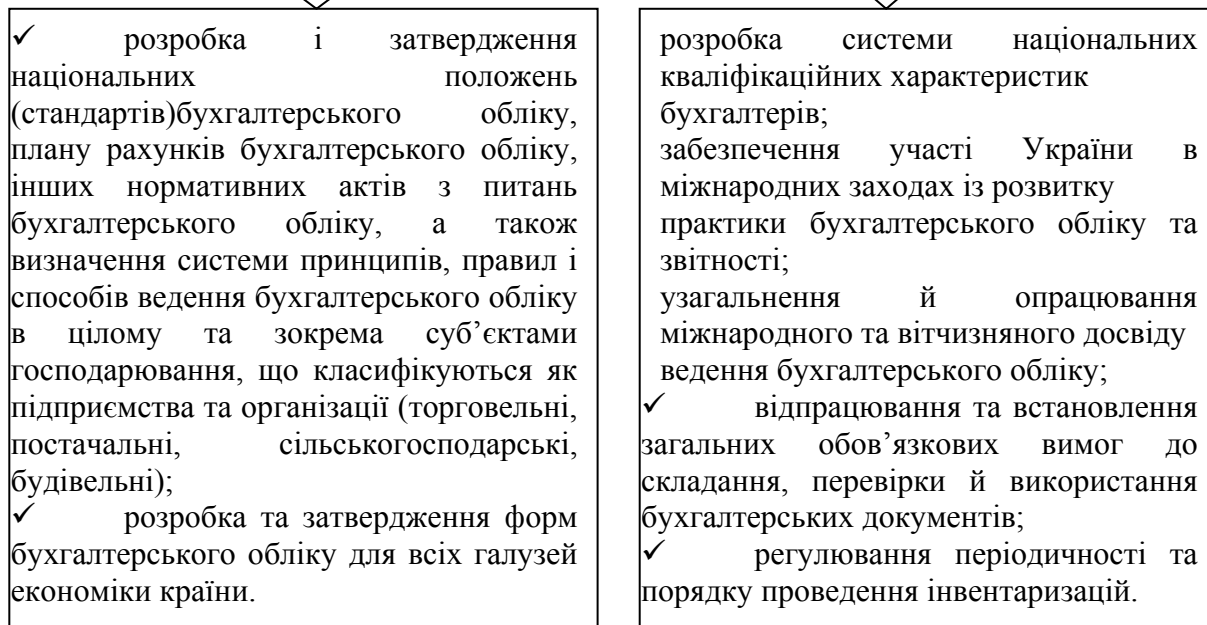
- створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів;

- удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

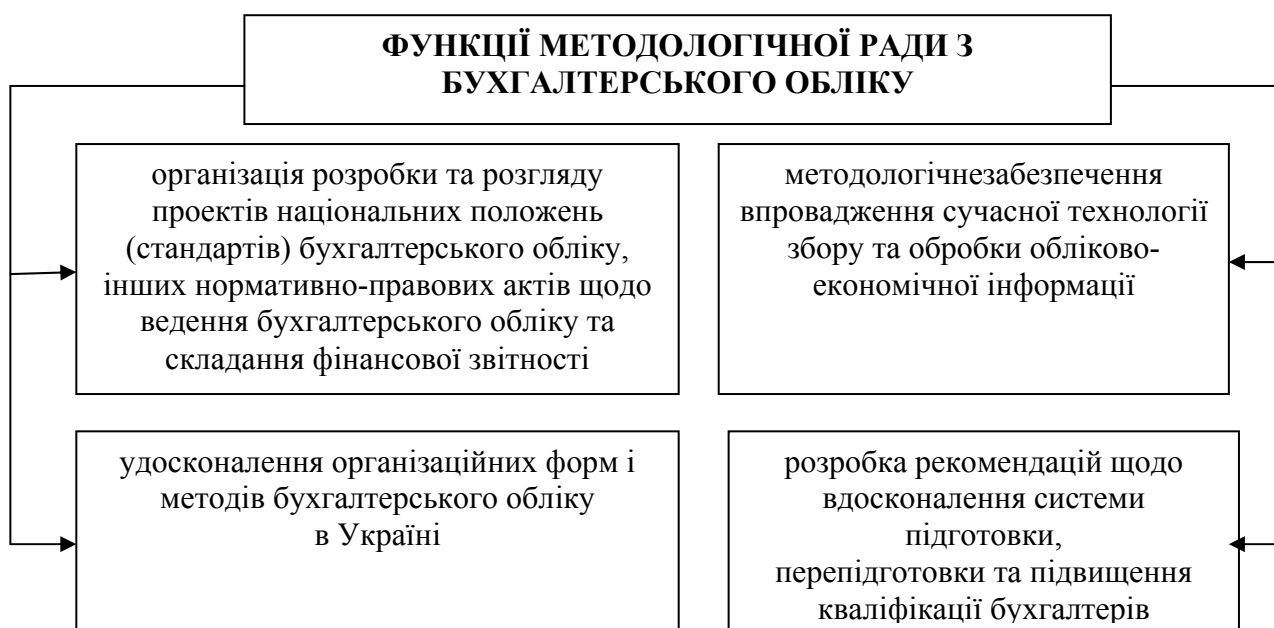
Державне регулювання облікової системи України реалізується через систему органів державної влади та державного управління, до яких відносяться Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України,

Національний банк України, Державне казначейство України, Державний комітет статистики, Державна податкова служба України, міністерства та інші центральні органи виконавчої влади в межах повноважень, передбачених законодавством.

## ФУНКЦІ МІНІСТЕРСТВА ФІНАНСІВ УКРАЇНИ



При Міністерстві фінансів України як дорадчий орган діє Методологічна рада з бухгалтерського обліку, у складі якої працюють висококваліфіковані науковці, спеціалісти міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, підприємств, представники громадських організацій бухгалтерів та аудиторів України.





Вимоги щодо порядку ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в банках встановлюється Національним банком України відповідно до цього Закону та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Форми фінансової звітності банків і порядок їх заповнення встановлюються Національним банком України за погодженням з Державним комітетом статистики України.

Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності про виконання бюджетів та госпрозрахункових операцій бюджетних установ встановлюється Державним казначейством України відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку за погодженням з Міністерством фінансів України.

Загальне керівництво системою обліку і статистики країни здійснює Державний комітет статистики України

### **ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВНОГО КОМІТЕТУ СТАТИСТИКИ**

- ✓ ведення обліку виконання державних планів розвитку народного господарства;
- ✓ ведення статистики за галузями економіки країни; розробка та затвердження форм звітності, порядку їх складання і подання;
- ✓ розробка єдиних показників, за якими здійснюється облік;
- ✓ регламентація первинного обліку стосовно всіх галузей економіки України.

Окремі питання щодо порядку оподаткування об'єктів бухгалтерського обліку перебувають у віданні Державної податкової служби України, враховуючи вимоги статті 3 Закону України «Про бухгалтерський облік» стосовно того, що податкова та інші види звітності, які використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

## **Тема 6. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку і звітності**

### **Лекція 6 (1год.)**

**Цільова спрямованість:** Дослідити правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Функції Міністерства фінансів України. Визначити мету створення Методологічної ради з бухгалтерського обліку. Розглянути порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в банківських та бюджетних установах.

#### **Питання для розгляду**

1. Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

#### **1. Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.**

Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку і звітності має за мету регулювання бухгалтерського обліку і являє собою систему законодавчих і нормативних актів, які забезпечують ведення бухгалтерського обліку і фінансової звітності та відповідно до яких суб'єкти господарювання здійснюють фінансово-господарську діяльність.

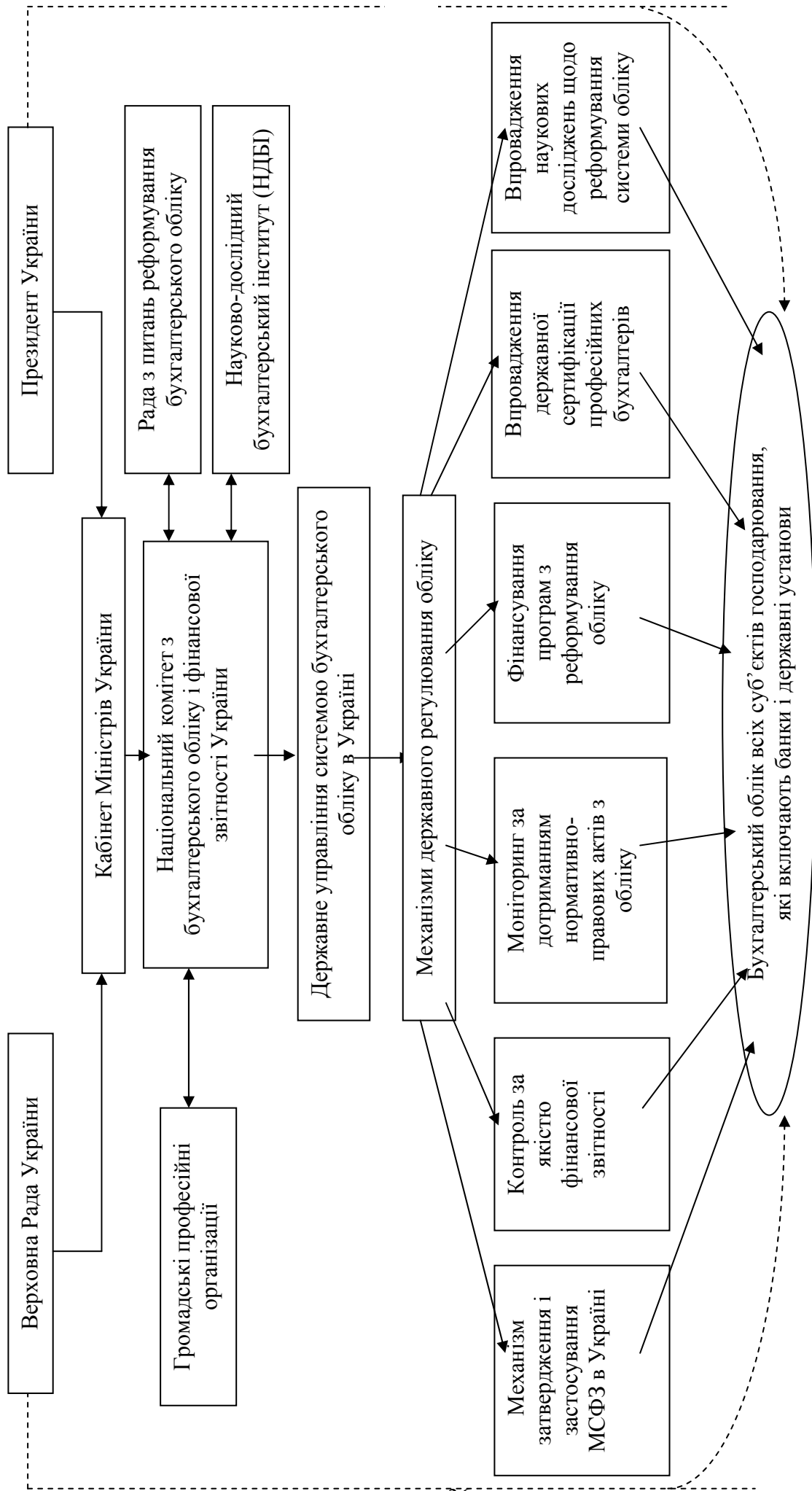
**Правове регулювання бухгалтерського обліку – це система законодавчих і нормативних актів, відповідно до яких підприємство здійснює господарсько-фінансову діяльність і забезпечує ведення її бухгалтерського обліку та фінансової звітності.**

Історично склались два альтернативні види регулювання положень ведення обліку та складання звітності в різних країнах світу:

- професійне самоврядування з боку громадських організацій бухгалтерів та аудиторів;
- державне, законодавче регулювання порядку ведення обліку та складання звітності.



Основним документом з регулювання бухгалтерського обліку є **Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”** який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Зокрема, цим законодавчим документом визначено десять принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності.



Взаємодія організаційної структури управління системою бухгалтерського обліку з механізмами державного регулювання обліку

## Тема 7. Відповідальність бухгалтерів

### Лекція 7-8 (4год.)

**Цільова спрямованість:** Дослідити відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксації фактів здійснення господарських операцій у первинних документах, зберігання оброблених документів, реєстрів і звітності. Визначити підстави для застосування відповідальності в Україні. Розглянути види документів, в яких зафіксовані завдання, функції, обов'язки, права і відповідальність посадової особи.

#### Питання для розгляду

1. Види відповідальності облікових працівників
2. Розмір відповідальності згідно діючого Законодавства

#### 1. Види відповідальності облікових працівників



Згідно з частиною третьою ст. 8 Закону про бухоблік відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом установленого терміну, але не менше трьох років, **несе власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством** відповідно до законодавства та установчих документів.

Водночас відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів бухобліку та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи (частина восьма ст. 9 Закону про бухоблік).

Тобто бухгалтер відповідає за ведення обліку згідно з вимогами, встановленими законодавством, а директор як уповноважена особа власника — за організацію обліку. Конкретні обов'язки головних дійових осіб підприємства мають визначатися у посадових інструкціях. Розробляючи їх для головних бухгалтерів, за основу, як правило, беруть Довідник № 336.

При цьому слід зазначити, що як головний бухгалтер, так і директор за вчинення неправомірних дій несуть відповідальність у випадках, передбачених чинним законодавством, зокрема КЗпП, КпАП та Кримінальним кодексом.

Специфіка дисциплінарної відповідальності полягає в тому, що на кожному підприємстві вона може мати певні особливості і притягнення до неї залежить більше від правил, установлених роботодавцем. КЗпП тільки передбачено загальні її норми.

Так, відповідно до ст. 147 КЗпП за порушення трудової дисципліни до працівника може бути застосовано один з таких заходів стягнення:

- догана;
- звільнення.

### **Дисциплінарна відповідальність**

Застосовується одразу після вчинення проступку, але не пізніше одного місяця з дня його виявлення (без урахування часу звільнення працівника від роботи у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю або перебування його у відпустці) та не може бути накладене пізніше шести місяців з дня вчинення проступку (ст. 148 КЗпП).

Звільнення як різновид дисциплінарного заходу можливе за підстав, передбачених статтями 40 і 41 КЗпП. Водночас для розірвання трудового договору з головним бухгалтером, керівником та їх заступниками п. 1 ст. 41 цього Кодексу передбачено окрему підставу — за одноразове грубе порушення трудових обов’язків. Вирішуючи питання про те, чи є порушення трудових обов’язків грубим, суд має виходити з характеру проступку, обставин, за яких його вчинено, яку завдано ним (могло бути завдано) шкоду (п. 27 постанови № 9).

### Матеріальна відповідальність

Головний бухгалтер і директор не є матеріально відповідальними особами.

В загальному випадку договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність може укладатися за одночасного виконання двох умов:

- наявність посади, яку працівник обіймає, або роботи, котру він виконує, у Переліку № 447/24;
- виконання обов’язків згідно з посадою, виконання роботи відповідно до фаху мають бути безпосередньо пов’язані зі зберіганням, обробкою, продажем (відпуском), перевезенням або застосуванням у процесі виробництва довірених працівникам цінностей.

Тому наявність посади або роботи в Переліку № 447/24 ще не дає підстави для укладання договору про повну матеріальну відповідність, якщо у змісті трудової функції працівника відсутні перелічені обов’язки. Водночас зазначеним Переліком не передбачено укладання договору про матеріальну відповідальність з директором та головним бухгалтером. Хоча з кожного правила є винятки

Коли можливе укладання договору про повну матеріальну відповідальність	
Директор	Головний бухгалтер
Якщо йому в установленому порядку (відповідно до робочої інструкції, наказу, розпорядження) передбачається розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт видами робіт, пов’язаними зі збереженням, обробкою, продажем (відпуском), перевезенням або застосуванням у процесі виробництва довірених працівникам цінностей (лист № 149/13/84-15)	Виконання ним функцій касира. Підтверджує це і Перелік № 447/24, яким передбачено, що договір про повну матеріальну відповідальність укладається з касиром

Крім цього, КЗпП визначено деякі випадки, коли головбух і директор нарівні з іншими працівниками можуть притягатися до повної матеріальної відповідальності. Так, згідно зі ст. 134 КЗпП такі особи несуть повну матеріальну відповідальність у разі якщо:

- майно та інші цінності одержано працівником під звіт за разовою довіреністю або за іншими разовими документами;
- шкоди завдано діями працівника, які мають ознаки діянь, переслідуваних у кримінальному порядку;
- шкоди завдано працівником, який був у нетверезому стані;
- шкоди завдано недостатчею, умисним знищенням або умисним зіпсуттям матеріалів, напівфабрикатів, виробів (продукції), в тому числі при їх виготовленні, а також інструментів, вимірювальних приладів, спеціального одягу та інших предметів, виданих підприємством, установою, організацією працівникові в користування;
- шкоди завдано не при виконанні трудових обов'язків;
- такі особи винні в незаконному звільненні або переведенні працівника на іншу роботу.

Також керівник підприємства несе повну матеріальну відповідальність у випадку, якщо він винний у несвоєчасній виплаті заробітної плати понад один місяць, що призвело до виплати компенсацій за порушення строків її виплати, за умови, що держбюджет та місцеві бюджети, юридичної особи державної форми власності не мають заборгованості перед цим підприємством.

Водночас існує законодавча можливість притягнення директора і головного бухгалтера до обмеженої матеріальної відповідальності у розмірі заподіяної з їх вини шкоди, але не більше їх середньої місячної зарплати (відповідно до п 2 ст. 133 КЗпП). Така відповідальність застосовується за шкоду, заподіяну підприємству зайвими грошовими виплатами працівникам, неправильною постановкою обліку і зберігання матеріальних чи грошових цінностей, невжиттям необхідних заходів щодо запобігання простоям.

Особа є службовою не тільки тоді, коли вона здійснює відповідні функції чи виконує обов'язки постійно, а й тоді, коли робить це тимчасово або за спеціальним повноваженням, за умови, що зазначені функції чи обов'язки покладено на неї повноважним органом або повноважною службовою особою.

Обов'язки головного бухгалтера та директора зводяться до виконання організаційно-розпорядчих чи адміністративно-господарських функцій. Відповідно можна стверджувати, що ці особи визначаються посадовими в розумінні КпАП та службовими — згідно з Кримінальним кодексом.



**Адміністративно-господарські обов'язки-  
обов'язки з управління або розпорядження  
державним, колективним чи приватним  
майном (установлення порядку його  
зберігання, переробки, реалізації,  
забезпечення контролю за цими операціями**

Адмінштрафи накладають не пізніше ніж через два місяці з дня вчинення правопорушення, а при триваючому правопорушенні — не пізніше ніж через два місяці з дня його виявлення за винятком випадків, коли справи про адміністративні правопорушення підвідомчі суду (судді). У таких випадках стягнення може бути накладено не пізніше ніж через три місяці з дня вчинення правопорушення, а при триваючому правопорушенні — не пізніше ніж через три місяці з дня його виявлення, крім справ про адміністративні правопорушення, зазначені у частині третій ст. 38 КпАП.

**При вчиненні однією особою двох або більше  
адміністративних правопорушень адміністративне  
стягнення накладається за кожне правопорушення  
окремо**

## **Кримінальна відповідальність**

Підставою для застосування найсуворішого виду відповідальності є вчинення особою суспільно небезпечного діяння, яке містить склад злочину, передбаченого Кримінальним кодексом. Водночас особа вважається невинуватою у вчиненні злочину і не може бути піддана кримінальному покаранню, доки її вину не буде доведено в законному порядку і встановлено обвинувальним вироком суду (ст. 62 Конституції та ст. 2 Кримінального кодексу).

### **2. Розмір відповідальності згідно діючого Законодавства**

Покарання є заходом примусу, що застосовується від імені держави за вироком суду до особи, визнаної винною у вчиненні злочину, і полягає в передбаченому законом обмеженні прав і свобод засудженого.

Покарання має на меті не тільки кару, а й виправлення засуджених, а також запобігання вчиненню нових злочинів як засудженими, так і іншими особами.

Покарання не має на меті завдати фізичних страждань або принизити людську гідність.



**Адміністративні порушення та розмір відповідальність**

Порушення	Стаття закону	Розмір штрафу
- відсутність податкового обліку; - порушення встановленого законом порядку ведення податкового обліку, у тому числі неподання або несвоєчасне подання аудиторських висновків, подання яких передбачено законами України	Ст. 163 <sup>1</sup> КУпАП	Від 5 до 10 нмдг*, при повторному порушенні протягом року – від 10 до 15 нмдг
- неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів)	Ст. 163 <sup>2</sup> КУпАП	Від 5 до 10 нмдг, при повторному порушенні – від 10 до 15 нмдг

<ul style="list-style-type: none"> <li>- неутримання або неперерахування до бюджету сум податку на доходи фізичних осіб при виплаті фізичній особі доходів;</li> <li>- перерахування податку на доходи фізичних осіб за рахунок коштів підприємств, установ і організацій (крім випадків, коли таке перерахування дозволено законодавством);</li> <li>- неповідомлення або несвоєчасне повідомлення державним податковим інспекціям за встановленою формою відомостей про доходи громадян</li> </ul>	Ст. 163 <sup>4</sup> КУпАП	Від 2 до 3 нмдг , при повторному порушенні протягом року - від 3 до 5 нмдг
<ul style="list-style-type: none"> <li>- приховування в обліку валютних та інших доходів, непродуктивних витрат і збитків;</li> <li>- відсутність бухгалтерського обліку або ведення його з порушенням встановленого порядку;</li> <li>- внесення неправдивих даних до фінансової звітності, неподання фінансової звітності;</li> <li>- несвоєчасне або неякісне проведення інвентаризацій грошових коштів і матеріальних цінностей, порушення правил ведення касових операцій;</li> <li>- перешкоджання працівникам державної контрольно-ревізійної служби у проведенні ревізій та перевірок, невжиття заходів щодо відшкодування з винних осіб збитків від недостач, розтрат, крадіжок і безгосподарності</li> </ul>	Ст. 164 <sup>2</sup> КУпАП	Від 8 до 15 нмдг, при повторному порушенні протягом року – від 10 до 20 нмдг
<ul style="list-style-type: none"> <li>- приховування (зниження) суми заробітної плати (виплат, доходу), на яку нараховуються страхові внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування;</li> <li>- порушення встановленого порядку нарахування, обчислення та строків сплати страхових внесків;</li> <li>- ухилення від реєстрації або несвоєчасна реєстрація платника страхових внесків в органах Пенсійного фонду України, неподання відомостей про обставини, що спричиняють зміни юридичного статусу страхувальника, порядку сплати ним страхових внесків;</li> <li>- порушення встановленого порядку використання та здійснення операцій з коштами Пенсійного фонду України і Накопичувального фонду;</li> </ul>	Ст. 165 <sup>1</sup> КУпАП	Від 8 до 15 нмдг, при повторному порушенні протягом року – від 10 до 20 нмдг
<ul style="list-style-type: none"> <li>- порушення строку реєстрації як платника страхових внесків до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття;</li> <li>- несвоєчасна або неповна сплата страхових внесків</li> </ul>	Ст. 165 <sup>3</sup> КУпАП	Від 8 до 15 нмдг, при повторному порушенні протягом року – від 10 до 20 нмдг
<ul style="list-style-type: none"> <li>- порушення строку реєстрації як платника страхових внесків до Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України;</li> <li>- несвоєчасна сплата страхових внесків;</li> <li>- несвоєчасне інформування Фонду про чисельність працівників, річний фактичний обсяг реалізованої продукції (робіт, послуг), річну суму заробітної плати на підприємстві, нещасні випадки на виробництві та професійні захворювання, що сталися на підприємстві, про зміни технології робіт, виду діяльності підприємства або його ліквідацію</li> </ul>	Ст. 165 <sup>4</sup> КУпАП	Від 8 до 15 нмдг, при повторному порушенні протягом року – від 10 до 20 нмдг
<ul style="list-style-type: none"> <li>- ухилення від реєстрації як платника страхових внесків до Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності,</li> <li>- несвоєчасна або неповна сплата страхових внесків;</li> <li>- порушення порядку використання коштів Фонду</li> </ul>	Ст. 165 <sup>5</sup> КУпАП	Від 8 до 15 нмдг, при повторному порушенні протягом року – від 10 до 20 нмдг

\* нмдг – неоподаткований мінімум доходів громадян (17 грн.).

## Кримінальні правопорушення та відповідальність

Правопорушення	Характер відповідальності
<b>Ухиляння від сплати податків (ст. 212, 212<sup>1</sup> ККУ)</b>	
Умисне ухиляння від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що привело до ненадходження до бюджету чи державних цільових фондів коштів у розмірі від 1000 до 3000 нмдг* (175000 – 524999 грн.)	Штраф від 300 до 500 нмдг або позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років.
Умисне ухиляння від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів за попередньою змовою групою осіб, що привело до ненадходження до бюджету чи державних цільових фондів коштів у розмірі від 3000 до 5000 нмдг (525000 – 874999 грн.)	Штраф від 500 до 2000 нмдг або виправними роботами на строк до 2 років, або обмеженням волі на строк до 5 років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років.
Умисне ухиляння від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, вчинене особою, раніше судимою за несплату податків, що привело до ненадходження до бюджету чи державних цільових фондів коштів у розмірі від 5000 нмдг та більше (від 875000 грн.)	Позбавлення волі на строк від 5 до 10 років з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років з конфіскацією майна.
<b>Зловживання владою або службовим становищем (ст. 364 ККУ)</b>	
Дії осіб, які завдали істотної шкоди у розмірі від 100 до 250 нмдг (1750 – 43749 грн.)	виправні роботи на строк до 2 років або арештом на строк до 6 місяців, або обмеженням волі на строк до 3 років, із позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років.
Дії осіб, які спричинили тяжкі наслідки у розмірі від 250 нмдг і більше (від 43750 грн.)	позбавлення волі на строк від 5 до 12 років з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років та з конфіскацією майна.
<b>Службове підроблення (ст. 366 ККУ)</b>	
Дії щодо підроблення документів, що завдали шкоди у розмірі від 100 до 250 нмдг (1750 – 43749 грн.)	Штраф до 50 нмдг або обмеження волі на строк до 3 років з позбавленням права обіймати певні посади чи займатись певною діяльністю на строк до 3 років
Дії щодо підроблення документів, що призвели до тяжких наслідків у розмірі від 250 нмдг і більше (від 43750 грн.)	Позбавлення волі на строк від 2 до 5 років з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строком до 3 років
<b>Службова недбалість (ст. 367 ККУ)</b>	
Дії осіб, які завдали істотної шкоди у розмірі від 100 до 250 нмдг (1750 – 43749 грн.)	Штраф від 50 до 150 нмдг або виправні роботи на строк до 2 років, або обмеження волі на строк до 3 років, з позбавленням права займати певні посади чи займатись певною діяльністю на строк до 3 років
Дії осіб, які спричинили тяжкі наслідки у розмірі від 250 нмдг і більше (від 43750 грн.)	Позбавлення волі на строк від 2 до 5 років з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років та зі штрафом від 100 до 250 нмдг або без нього

### РОЗДІЛ 3. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК У СУЧАСНІЙ СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ СУБ'ЄКТОМ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Вивчення теми дає змогу

#### *отримати знання*

- завдань бухгалтерського обліку;
- вимог до бухгалтерського обліку;
- видів обліку та характеристики кожного з них;
- нормування роботи апарату бухгалтерії;
- з характеристики показників вимірювання об'єктів обліку;
- з визначення показників, які використовують для характеристики активів пасивів за притаманними їм параметрами у розрізі облікових об'єктів;
- з визначення калькуляції, як елемента методу бухгалтерського обліку.

#### *набути навички*

- застосувати загальні принципи щодо організації та ведення бухгалтерського обліку;
- розрізняти завдання бухгалтерського обліку за його видами та вимоги до кожного з них;
- розраховувати трудомісткість робіт з обліку праці та її оплати за показниками.

#### *оволодіти вміннями*

- визначати завдання бухгалтерського обліку;
- необхідними для набуття компетенції працівника облікової та контрольно-аналітичної сфер діяльності;
- застосовувати основні законодавчі та нормативні акти для правильного розуміння завдань бухгалтерського обліку, складання і подання відповідних облікових даних зацікавленим користувачам;
- оперувати принципами бухгалтерського обліку з метою їх використання в управлінні підприємством;
- поглибити вивчення основних законодавчих та нормативних документів, які регулюють ведення обліку та складання звітності в Україні.

**Ключові слова:** автономність підприємства, бухгалтерський облік, облікова методологія, завдання обліку, види обліку, норми часу, вимірювання об'єктів, грошові вимірники, трудові вимірники, натуральні вимірники.

**Тема 8. Види та завдання обліку : характеристика  
та вимоги до нього  
Лекція 9 (2год.) .**

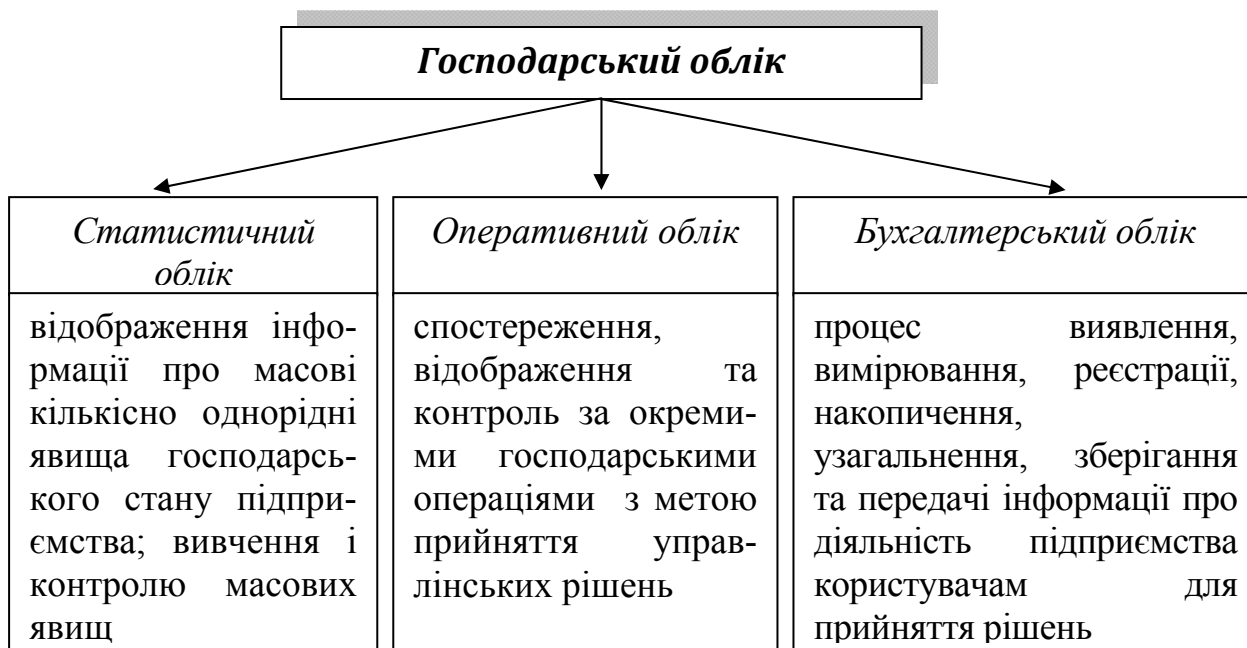
**Цільова спрямованість:** Визначити види обліку та їх характеристику. Дослідити показники, які використовують для характеристики активів пасивів за притаманними їм параметрами у розрізі облікових об'єктів. - Поглибити вивчення основних законодавчих та нормативних документів, які регулюють ведення обліку та складання звітності в Україні.

**Питання для розгляду**

1. Види господарського обліку та їх характеристика.
2. Мета, завдання та функції бухгалтерського обліку.

**1. Види господарського обліку та їх характеристика**

Господарський облік являє собою комплекс даних (інформації) про здійснення певної діяльності, тобто є інформаційною системою, повнота якої забезпечується трьома нерозривно пов'язаними видами обліку: оперативним, статистичним, бухгалтерським.



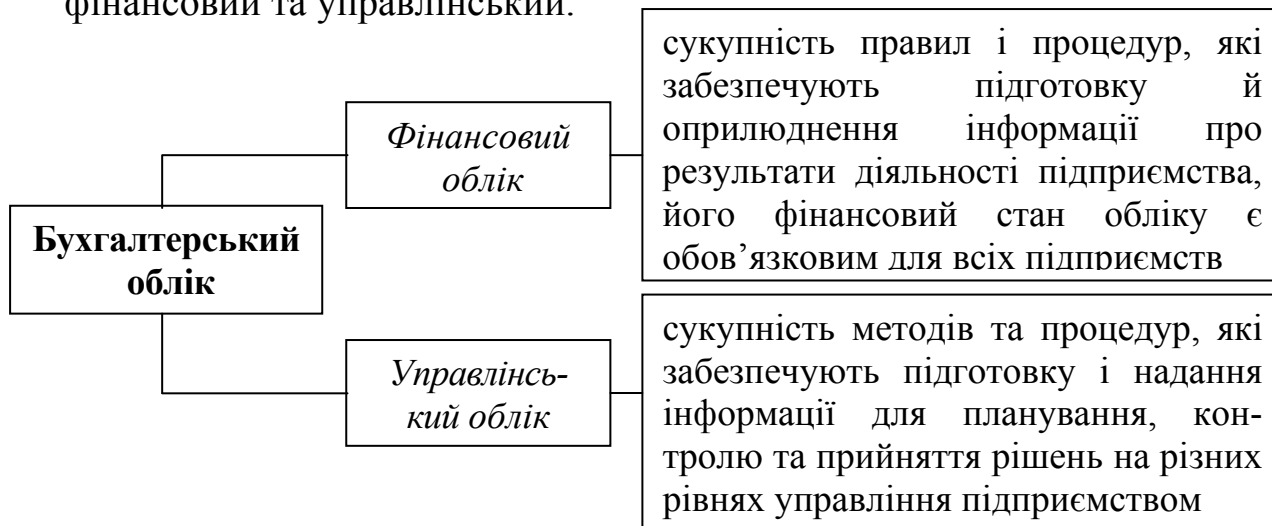
**Види господарського обліку**

Так, *оперативний облік* передбачає можливість швидко зібрати та передати необхідну на даний час інформацію керівництву, за допомогою телефону, у письмовій або усній формі, у зв'язку з чим абсолютної точності не передбачає.

*Статистичний облік* використовується для вивчення державними органами як законодавчої, так і виконавчої влади: динаміки заробітної плати, продуктивності праці, рентабельності виробництва тощо як в окремих галузях економіки, так і в країні в цілому.

*Бухгалтерський облік* є основним видом обліку, який застосовує особливі, тільки йому властиві способи опрацювання облікової інформації – рахунки, подвійний запис операцій на рахунках, балансові узагальнення тощо.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» бухгалтерський облік поділяється на: фінансовий та управлінський.



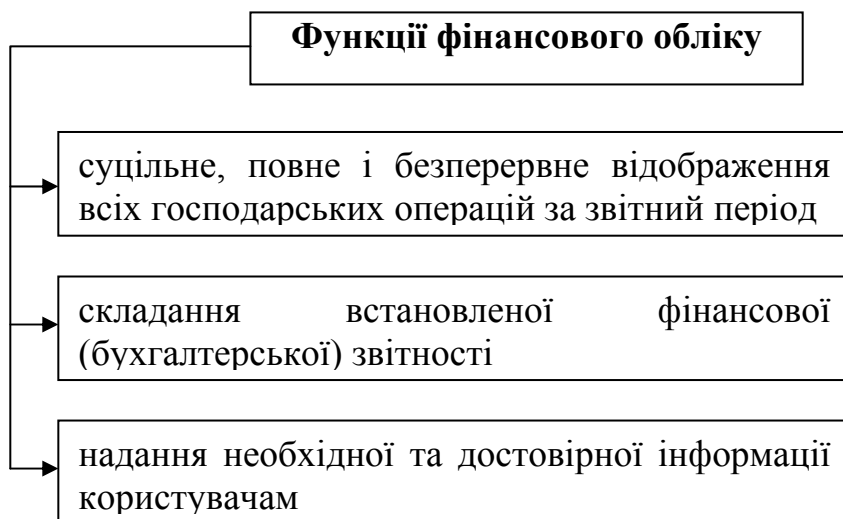
### Види бухгалтерського обліку

*Фінансовий облік* є обов'язковим та однаковим для всіх суб'єктів господарювання, носить відкритий характер, чітко регламентується державою.

*Управлінський облік* не є обов'язковим для ведення. Рішення про його організацію, правила ведення – приймає керівництво. Інформація становить комерційну таємницю. В Україні цей вид обліку ведеться переважно великими виробничими підприємствами.

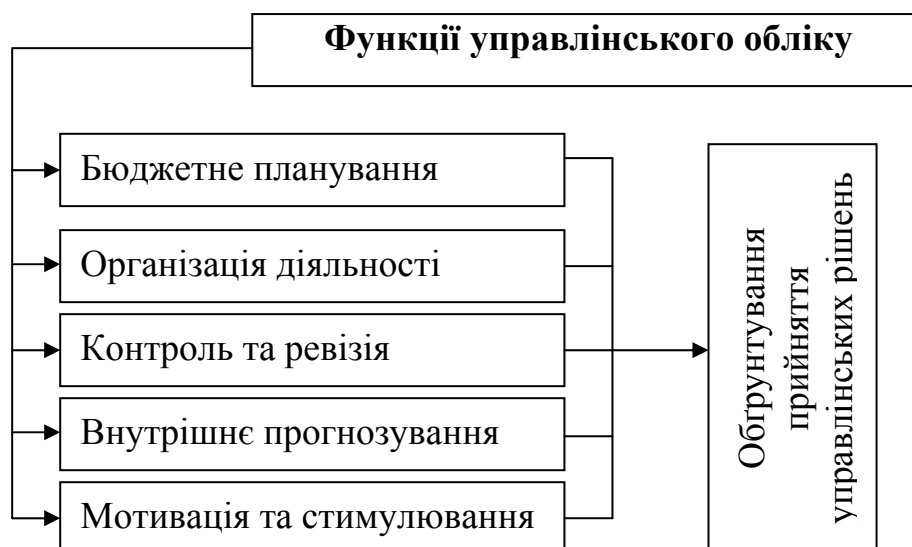
Порівняння фінансового й управлінського обліку, у розрізі притаманних їм ознак, наведено в табл. 8.1

Фінансовий та управлінський облік виконують наступні функції.



### Порівняльна характеристика фінансового і управлінського обліку

<i>Ознака</i>	<i>Фінансовий облік</i>	<i>Управлінський облік</i>
Головні користувачі інформації	Менеджери підприємств і зовнішні користувачі	Менеджери різних рівнів підприємства
Регламентація	Нормативні акти	Жодної регламентації
Використання вимірників	Єдиний грошовий вимірник	Різні вимірники, в т.ч. якісні показники
Об'єкт аналізу	Підприємство в цілому	Структурні підрозділи
Періодичність складання	Регулярно (квартал, рік)	Звітний інтервал (оперативна інформація)
Ціль	Оцінка минулого	Прогноз на майбутнє
Групування затрат	За елементами затрат	За статтями калькуляції
Відкритість даних	Більшість даних доступні всім	Комерційна таємниця
Обов'язковість ведення	Обов'язково	Необов'язково



Ці два види обліку різні. По-перше, вони формують інформацію для різних користувачів. По-друге, у фінансовому обліку витрати розглядаються



в загальній сумі, тоді як управлінський облік відслідковує поведінку витрат (зміну витрат у залежності від обсягів діяльності) і тенденції змін витрат у залежності від рішень, які приймаються, здійснює контроль витрат. По-третє, у цих двох видах обліку різна методика накопичення інформації, що впливає з форм і методів ведення кожного виду обліку. По-четверте, різні строки накопичення, обробки та передачі інформації для управління чи фінансового обліку.

## 2. Мета, завдання та функції бухгалтерського обліку

*Метою бухгалтерського обліку є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан і діяльність підприємства.*

З розвитком економіки, в умовах ринкових відносин значно розширилась кількість користувачів бухгалтерської інформації. Ними є не тільки працівники управління, безпосередньо пов'язані з підприємництвом, а й зовнішні користувачі (банки – при вирішенні надання кредитів; постачальники – при укладанні договорів на поставку товарів, інвестори, акціонери – яких цікавить рентабельність підприємства й можливість одержання доходу).

Відіграючи важливу роль у забезпеченні інтересів різних суб'єктів бізнесу бухгалтерський облік виконує функції (табл. 8.2):

Таблиця 8.2

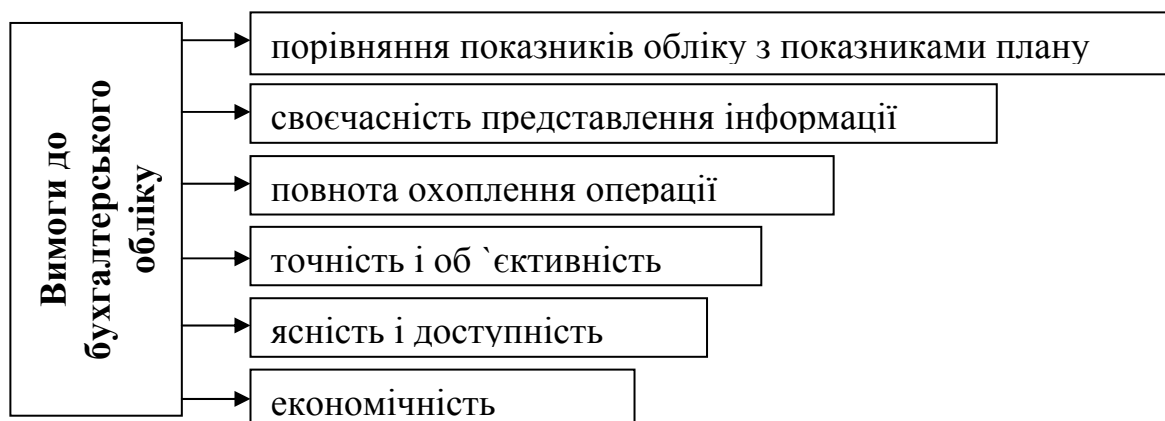
### Функції бухгалтерського обліку

Функція	Характеристика
Інформаційна	полягає в забезпеченні інформації про фінансовий стан і діяльність підприємства для потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів
Контроль на	полягає в необхідності здійснення методами бухгалтерського обліку контролю збереження та ефективного використання ресурсів, виконання планових завдань, дотримання чинного законодавства й умов угод і контрактів
Аналітич на	полягає в здійсненні на основі первинних та зведених даних економічного аналізу наявності, стану і руху ресурсів та результатів діяльності підприємства із широким застосуванням економіко-статистичних методів і моделювання

Оціночна	полягає у вимірі та оцінці ресурсів, визначенні вартості й собівартості виробленої продукції, розрахунку результату діяльності підприємства, його рентабельності. Оцінка є результатом вимірювання й ідентифікації об'єктів обліку
Слідуюча	Надає можливість через документи, в ретроспективному порядку, виявляти сліди правопорушень через декілька років, встановлювати зловживання та винних осіб в розкраданні чи втраті майна власників

Бухгалтерський облік має на меті забезпечити управлінський апарат, відповідні служби і фахівців необхідними достовірними даними про господарські процеси та фінансовий стан підприємства, тим самим виконуючі свої основні завдання.

При цьому, для виконання поставлених перед обліком завдань він повинен відповідати низці вимог .



### Вимоги до бухгалтерського обліку

*Порівняння показників обліку з показниками плану* необхідне для порівняння результатів діяльності з витраченими ресурсами. Така порівнянність ґрунтується на єдиних методологічних засадах побудови планових і фактичних показників.

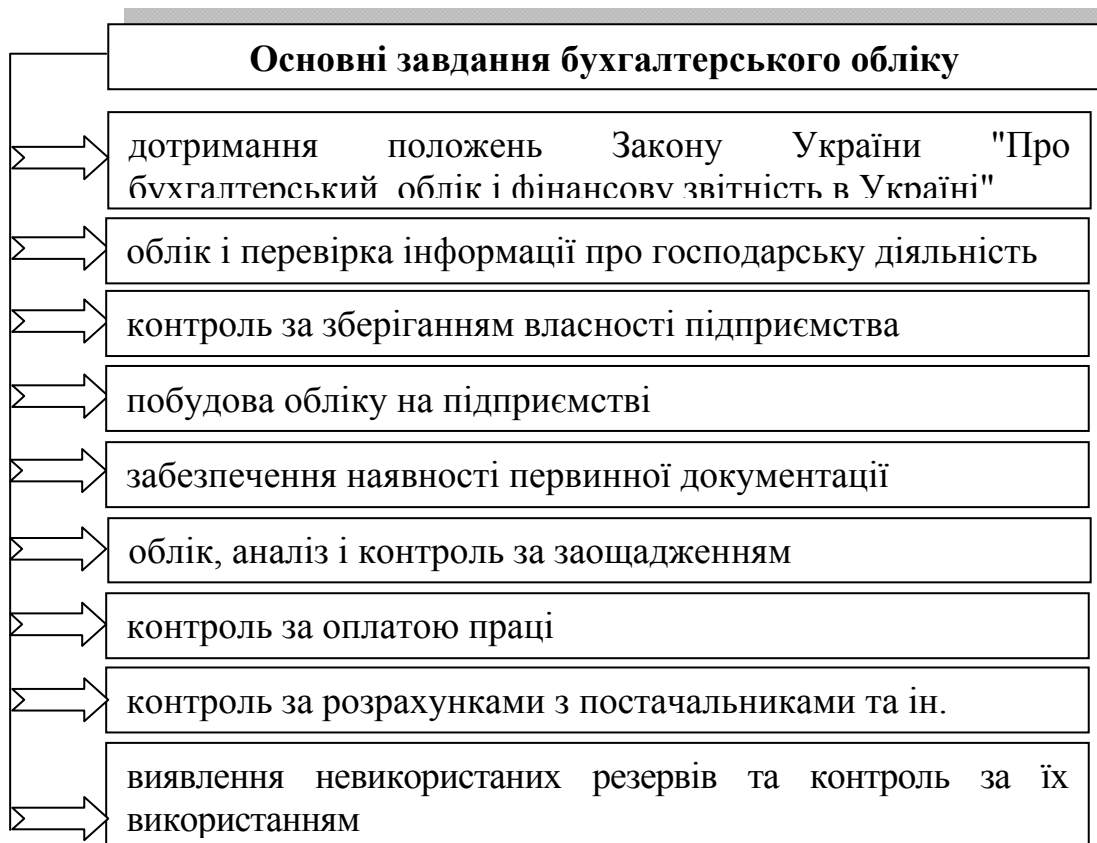
*Своєчасність представлення інформації* полягає в забезпеченні підприємств своєчасною інформацією, необхідною для прийняття ефективних рішень, розробки конкретних заходів, оперативного керівництва.

*Вимога повноти* означає, що облік має охоплювати всі сторони господарської діяльності, забезпечуючи необхідну інформацію для контролю й оперативного управління, але без надмірної деталізації показників.

*Точність і об'єктивність* обліку означають, що всі облікові дані мають бути правильними і відображати справжній стан і результати діяльності, тобто відображати як досягнення, так і недоліки в роботі підприємства.

*Ясність і доступність* обліку означають, що показники обліку мають бути простими і зрозумілими, чітко характеризувати усі аспекти діяльності підприємства, бути доступними для широкого загалу працівників і акціонерів підприємства, громадськості.

*Економічність обліку* означає, що облік має здійснюватися при мінімальних витратах. Його досягають раціональною організацією обліку, використанням сучасної обчислювальної техніки, яка приводить до економії матеріальних і трудових ресурсів.



## **Тема 9. Показники вимірювання об'єктів обліку**

### ***Лекція 10 (2год.)***

**Цільова спрямованість:** Розглянути види вимірників, які використовуються в обліку.

#### ***Питання для розгляду***

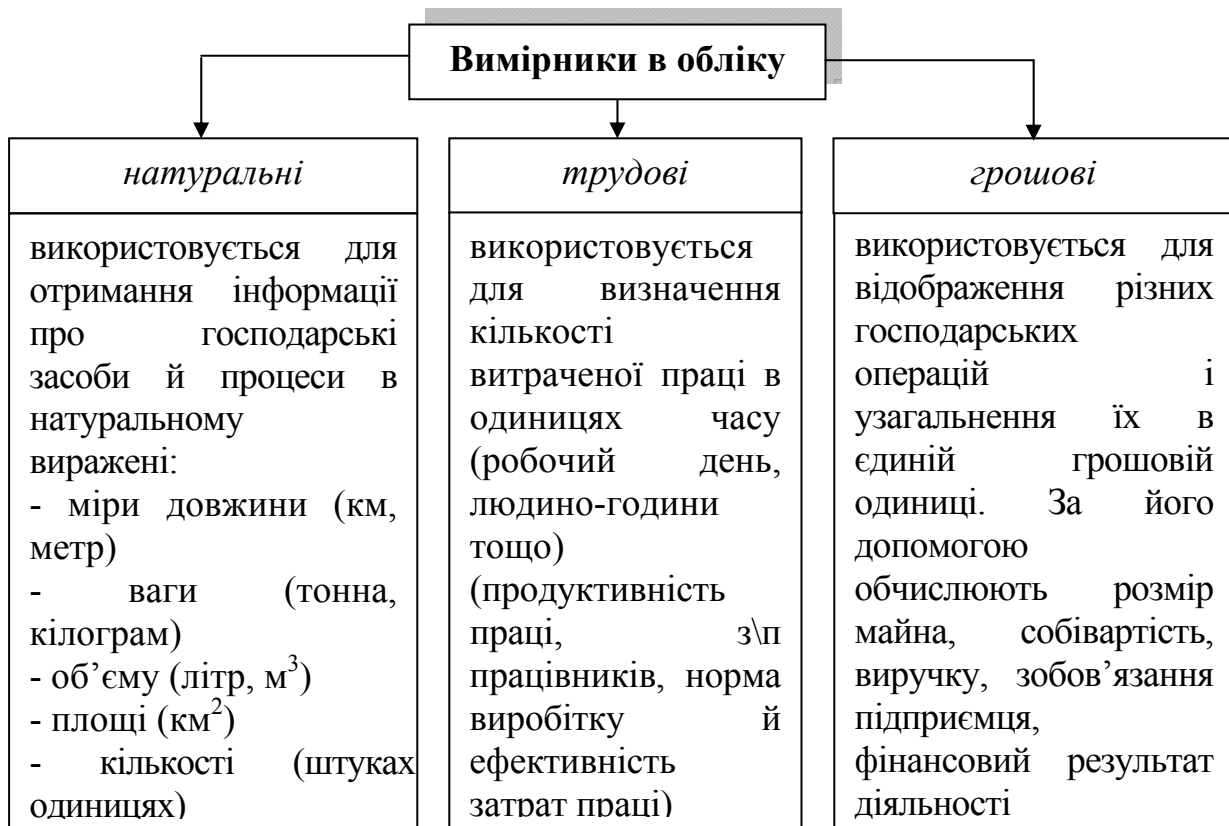
1. Вимірники в обліку.
2. Поняття грошової оцінки.

## 1. Вимірники в обліку

Для відображення господарських засобів і процесів, їх кількісних і якісних характеристик в обліку застосовують вимірники.

*Вимірники у бухгалтерському обліку – це одиниця виміру об’єктів обліку, яка використовується для їх загальної ідентифікації*

У бухгалтерському обліку використовують натуральні, трудові і грошові вимірники .



Слід зазначити, що різні вимірники, які використовуються в обліку, тісно пов’язані одним з одним і в окремих випадках застосовуються разом, що забезпечує правильну характеристику облікових об’єктів.

Обов'язкове використання єдиного грошового вимірника є одним з основних принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. У Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» записано: «...вимірювання і узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці». Дотримання цього принципу забезпечує реальність показників діяльності у масштабах усього народного господарства.

## 2. Поняття грошової оцінки.

Спосіб відображення в обліку та звітності майна та джерел їх утворення у грошовому вимірнику називають оцінкою. Підприємства ведуть бухгалтерський облік майна та зобов'язань у національній валюті – гривнях, копійках, а показники звітності, як правило, – у тисячах гривень.

Діючими Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (П(С)БО) визначені різні поняття грошової оцінки. Наприклад, П(С)БО 7 «Основні засоби» передбачає облік основних засобів у сумі грошових коштів, сплачених чи витрачених для їх придбання. Її називають первісною вартістю.

Показники звітності відображають балансову – остаточну вартість (різниця між первісною вартістю основних засобів і сумою їх зносу (амортизації)).

Амортизація дає змогу систематично розподіляти вартість необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Придбані підприємством запаси зараховуються за первісною вартістю, яка складається з фактичних витрат – сум, що сплачені постачальнику, ввізного мита, непрямих податків, транспортно-заготівельних витрат та інших витрат, безпосередньо пов'язаних із їх придбанням (П(С)БО 9 «Запаси»). Якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість, такі запаси оцінюють за справедливою вартістю. Поняття справедливої вартості наведено у П(С)БО 19 "Об'єднання підприємств" – сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

Товари на підприємствах торгівлі та у ресторанному господарстві оцінюють та відображають у бухгалтерському обліку за різними цінами: оптовими, роздрібними, договірними, вільними, покупними, продажними.

**Оптова** – це ціна, за якою виробник реалізує готову продукцію оптовим покупцям. Вона складається із вартості виробництва, податків та прибутку.

**Роздрібна** - ціна, за якою реалізується товар населенню через роздрібну торговельну мережу та дорівнює оптовій ціні плюс торговельна надбавка торговельного підприємства, що дає змогу покрити витрати, пов'язані зреалізацією, та одержати прибуток.

**Договірна** - ціна припускає договір між виробником-продавцем та споживачем-покупцем товарів.

**Покупна** – ціна за якою купують, **продажна** – реалізують сировину, продукцію, товар оптом чи в роздріб.

Ціни, встановлені на підакцизні товари (продукцію) з урахуванням усіх видів податків (зборів), вищими за які не може здійснюватися продаж підакцизних товарів (продукції) у роздрібній торгівлі, називають максимальними. Максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) встановлюються виробниками або імпортерами товарів (продукції) шляхом декларування таких цін.

Наявність грошових коштів у касі, на поточних рахунках у банках оцінюють та відображають у національній валюті. На валютних рахунках облік ведуть одночасно у валюті інших країн та у гривнях. Валюта підлягає обов'язковому перерахунку в гривню за курсом національного банку України, діючому на дати зміни курсу.

## **Тема 10. Нормування роботи апарату бухгалтерії** *Лекція 11-12 (4 год.) .*

**Цільова спрямованість:** Розглянути методи нормування облікових робіт.

### **Питання для розгляду**

1. Нормування роботи апарату бухгалтерії та порядок визначення його чисельності.
2. Структура і побудова апарату бухгалтерії.

### **1. Нормування роботи апарату бухгалтерії та порядок визначення його чисельності.**

Порядок нормування роботи бухгалтерів та розрахунку нормативної чисельності апарату бухгалтерії регламентується Міжгалузевими нормативами чисельності працівників бухгалтерського обліку. Ними встановлені:

- 1) норми часу на виконання кожного виду облікових робіт у розрізі об'єктів обліку;
- 2) нормативи чисельності працівників бухгалтерії.

**Норма часу –**  
це витрати робочого часу, установлені для виконання одиниці роботи бухгалтером відповідної кваліфікації у певних організаційно-технічних умовах.

Норми часу розроблено для усіх видів облікових робіт, передбачених Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та іншим нормативними документами.

Норми часу коригуються на поправочні коефіцієнти (*Кя*), встановлені із урахуванням якості документів.

### Коефіцієнти коригування норм часу із урахуванням якості документів

Якість документа	Коефіцієнт, <i>Кя</i>
Документ якісний ( <i>Кя1</i> )	1,0
Документ із недоліками: термінологія не відповідає прийнятим стандартам, записи зроблено недбало, незрозуміло, що призводить до неоднозначного прочитання, відсутній зміст, нумерація сторінок, тощо ( <i>Кя2</i> )	1,1

Норми часу включають час на підготовчо-заклучні роботи, обслуговування робочого місця, відпочинок, у тому числі час на фізкультурні паузи і особисті потреби. Він становить 10 відсотків від оперативного часу. Норми часу встановлені на виконання облікової роботи з належною якістю. Помилки, допущені виконавцем, виправляються за рахунок основної норми часу.

Чисельність апарату бухгалтерії залежить від трудомісткості облікових робіт. Трудомісткість типових видів облікових робіт визначається за формулою:

$$T = \sum T_0 \times V_i;$$

де:  $T_0$  – витрати часу (норми часу у годинах) на виконання певного типового виду роботи. Вони наведені у першому розділі Міжгалузевих нормативів чисельності;

$V_i$  – обсяг певного типового виду роботи, виконуваної за рік.

Перелік таких облікових робіт формується окремо для кожного об'єкта обліку. Для його формування необхідно скласти перелік облікових операцій, які виконуються протягом року, та визначити їх кількість. Склад таких операцій визначається методичними і технічними прийомами обліку кожного об'єкта господарювання.

Загальна трудомісткість типових облікових робіт, що виконуються бухгалтерією за рік, розраховується за формулою:

$$T_z = n T_i ; \square I$$

де:  $T_z$  – загальна трудомісткість облікових робіт за рік;

$T_i$  – трудомісткість типових видів облікових робіт;

$n$  – кількість видів робіт, що виконуються апаратом бухгалтерії.

Розрахуємо трудомісткість робіт з обліку праці та її оплати за показниками:

1. Середньоспискова чисельність працівників підприємства – 250 осіб.
2. Заробітна плата нараховується щомісячно за відпрацьований час.
3. Кожному працівнику розраховується оплата за час відпустки.

4. Із заробітної плати утримуються податок з доходів фізичних осіб, єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, профспілкові внески.

Розрахунок нормативної трудомісткості облікових робіт наведено у табл.

### Розрахунок нормативної трудомісткості облікових робіт

Назва господарських операцій(одиниця виміру позиції – облікова операція за одним об'єктом основних засобів на місяць)	Кількість облікових операцій на рік, які щомісячно повторюються для всіх об'єктів (250 x11 = 2750)	Норма часу на Виконанняоперації, людино- годин	Річна трудомісткість, людино- годин (гр. 2 x гр. 3)
1	2	3	4
1. Нарахування заробітної плати працівникам за відпрацьований час	2750	0,15	413
2. Нарахування оплати за відпустку	250	0,10	25
3. Утримання податку з доходів фізичних осіб	3000	0,10	300
4. Утримання єдиного соціального внеску та профспілкових внесків	3000 x2 = 6000	0,15	900
РАЗОМ	X	X	1638

Нормативну чисельність працівників бухгалтерії, необхідних для виконання певного виду облікових робіт, можна визначити діленням загальної трудомісткості облікових робіт на річний фонд робочого часу одного працівника. Вона коригується на коефіцієнт невиходів на роботу та коефіцієнт комп'ютеризації облікових робіт. Чисельність працівників апарату бухгалтерії розраховується за формулою:

$$H = T_z \times K \times K_{к.п.з.} ;$$

де:  $H$  – нормативна чисельність працівників апарату бухгалтерії, осіб;

$T_z$  – загальна трудомісткість облікових робіт за рік;

$\Phi$  – річний фонд робочого часу одного працівника, годин;

$K$  – коефіцієнт, що враховує заплановані невиходи працівників на роботу (відпустки, хвороби тощо), як правило, він становить 1,15;

$K_{к.п.з.}$  – коефіцієнт рівня комп'ютеризації облікових робіт.

Поправочні коефіцієнти, що враховують рівень автоматизації облікових робіт



## Поправочні коефіцієнти на рівень автоматизації облікових робіт

Частка облікових робіт, що виконуються на ПЕОМ, %	Менше 70	71-80	81-90	91-95	96-100
<b>Поправочний коефіцієнт</b> <i>Кк.п.з.</i>	1,3	1,2	1,1	1,05	1,0

Розрахуємо нормативну чисельність бухгалтерів, необхідних для нарахування заробітної плати за показниками:

1. Загальна трудомісткість облікових робіт 1638 людино-годин.
2. Річний фонд робочого часу одного бухгалтера 2002 години.
3. Обсяг автоматизації облікових робіт становить 60 % їх загального обсягу, тому коефіцієнт 1,3.

Для розрахунку нормативної чисельності бухгалтерів з обліку заробітної плати використано

### Розрахунок нормативної чисельності бухгалтерів з обліку заробітної плати

Найменування розрахункових показників	Значення
1. Річний фонд робочого часу одного бухгалтера у 201... р. 2002 години	2002 години
2. Коефіцієнт який враховує заплановані невиходи працівників (з відпусток, хвороб тощо)	1,15
3. Коефіцієнт комп'ютеризації облікових робіт	1,3
4. Нормативна чисельність: $1638 : 2002 \times 1,15 \times 1,3 = 1,2$	1 бухгалтер

## 2. Структура і побудова апарату бухгалтерії.

**Організаційна побудова апарату бухгалтерії** – це форма поділу і кооперування праці, що включає поділ облікової роботи між бухгалтерами; вибір структури та форми апарату бухгалтерії, визначення його завдань, обов'язків і функцій, регламентацію облікового, контрольного і аналітичного процесів та роботи бухгалтерії.

Поділ праці

розчленування облікового процесу на окремі  
самостійні види робіт та їх закріплення за виконавцями

**ЗА ХАРАКТЕРОМ І ЗМІСТОМ** роботи її поділяють за такими принципами:

- 1) предметним (тематичним; оперативно-виробничим, топологічним);
- 2) функціональним;
- 3) змішаним.

При застосуванні предметного принципу поділу праці за кожним сектором (відділом, групою, бухгалтером) закріплюється певний об'єкт обліку, наприклад, сектор або група обліку основних засобів і нематеріальних активів; сектор або група обліку запасів; сектор або група обліку грошових коштів; сектор або група обліку розрахунків з персоналом; сектор або група обліку виробництва; сектор або група обліку реалізації; сектор або група обліку розрахункових операцій

При функціональному принципі поділу праці та формування структурних підрозділів апарату бухгалтерії сектори (відділи, групи) спеціалізуються на виконанні однорідних облікових операцій відповідно до стадій технологічного процесу формування облікової інформації.

На підприємствах зі значним обсягом облікових робіт комбінуються предметний та функціональний принципи побудови структурних підрозділів апарату бухгалтерії.

### **Форма і структури апарату бухгалтерії -**

**поділ на відокремлені підрозділи, призначені виконувати самостійні функції**

Для побудови апарату бухгалтерії можна обрати одну з організаційних форм:

- 1) централізовану і 2) децентралізовану.

При централізованій формі апарату бухгалтерії на підприємстві створюється головна бухгалтерія, у якій і ведеться облікова робота. структурного підрозділу.

При децентралізованій формі апарату бухгалтерії крім головної бухгалтерії підприємства створюються цехові і між цехові бухгалтерії, тобто частина апарату бухгалтерії працює безпосередньо у виробничих підрозділах.

При лінійному (ієрархічному) типі усі бухгалтера безпосередньо підпорядковуються головному бухгалтеру, який контролює роботу кожного виконавця. Така організаційна побудова характерна для невеликих підприємств, де чисельність бухгалтерів не перевищує 10-12 осіб.

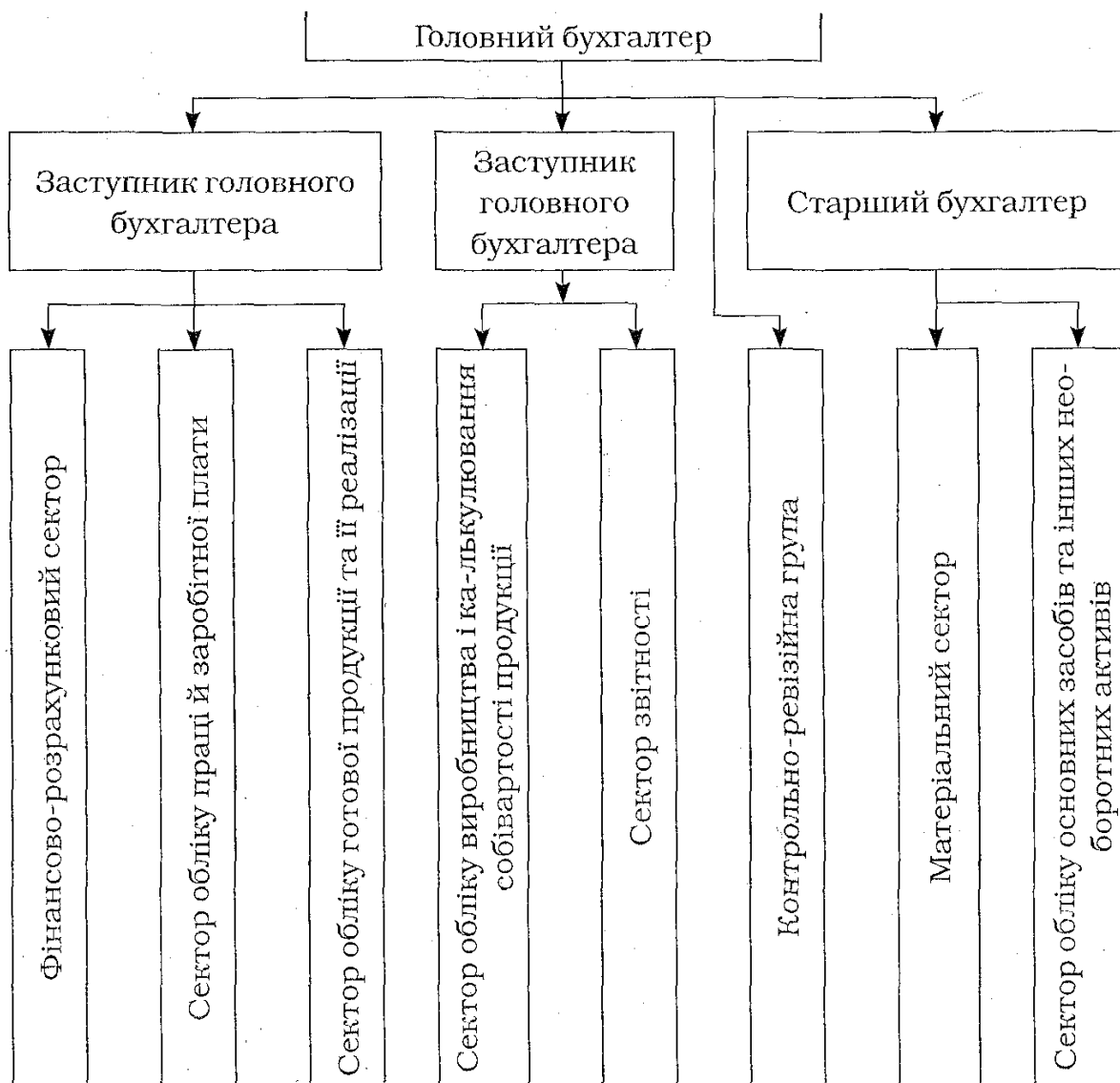


Рис. 2.3. Блок-схема лінійно-штабного (вертикального) типу апарату бухгалтерії

При більшій чисельності апарату бухгалтерії його поділяють на самостійні структурні підрозділи – сектори, відділи, групи.

Кожний сектор (група) очолюється старшим бухгалтером або заступником головного бухгалтера, який відповідає за роботу даного структурного підрозділу і контролює її. Головний бухгалтер керує апаратом бухгалтерії через заступників або старших бухгалтерів.

Його розпорядження передаються старшому бухгалтеру сектора, який передає його керівникові групи.

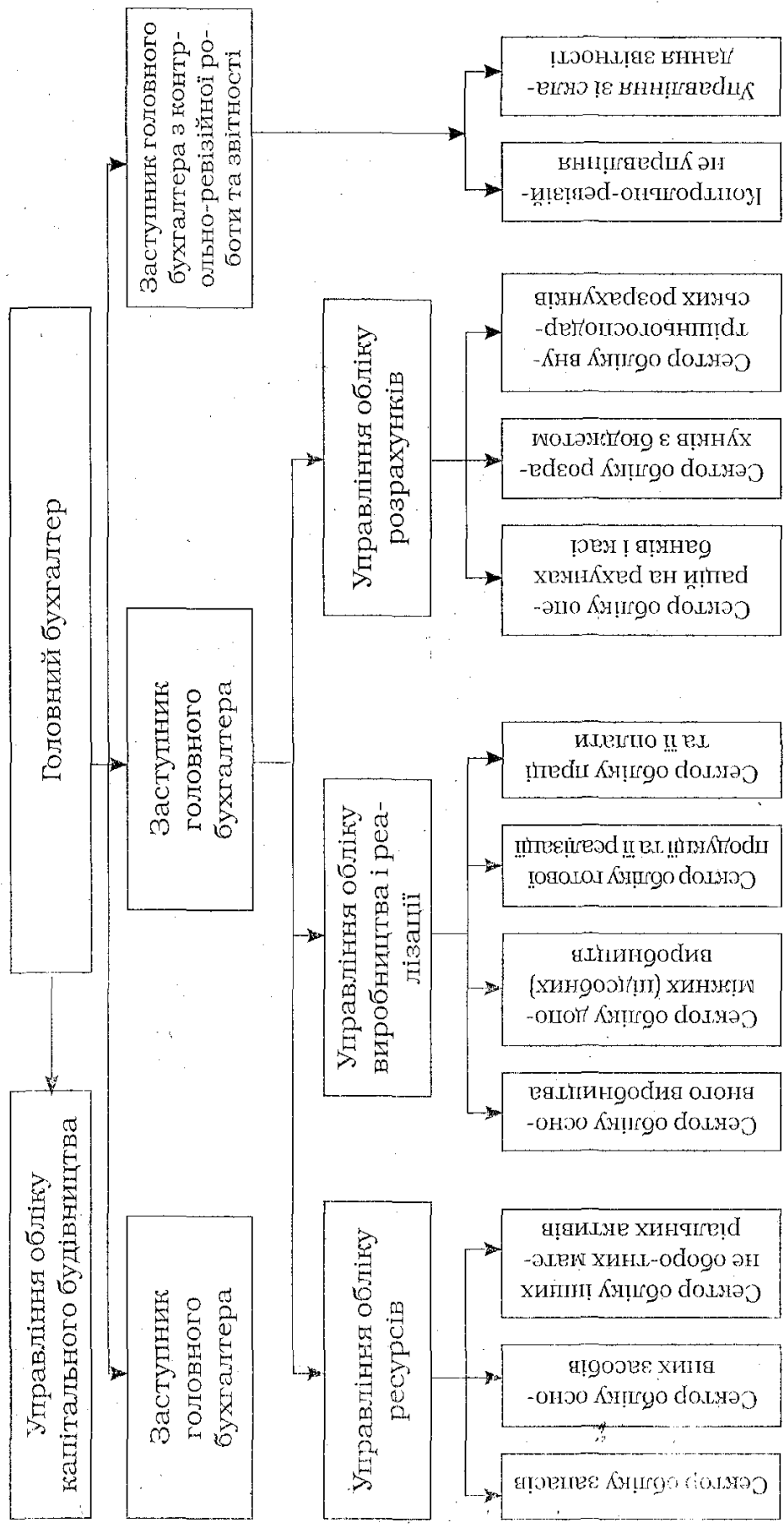


Рис. 2.4. Блок-схема комбінованої структури апарату бухгалтерії

## Рекомендована література:

### *Основні підручники та навчальні посібники*

1. Алексеева А. Историчні етапи становлення і розвитку сегментарного обліку та звітності в Україні / А. Алексеева, Т. Ігнатенко // Вісник Київського Національного торговельно-економічного університету. - 2010. - №5. - С. 40-45.
2. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник. / За ред. Ф.Ф. Бутинця. - Житомир: ПП «Рута», 2006. – 832 с.
3. Бухгалтерський облік: Навч. пос./ Акімова Н.С., Топоркова О.В., Наумова Т.А., Янчев В.В. [та ін.] – Х.: ХДУХТ, 2016. – 241 с.
4. Максимова В. Ф. Бухгалтерський облік: Підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 6.050100 «Облік і аудит» – Одеса: ОНЕУ, 2012.–670с.
5. **Сук Л.К. Фінансовий облік:** Навч. посіб. / Л.К. Сук, П.Л. Сук. — 3-тє вид., переробл. і доповн. — К. : Знання, 2016. — 663 с.
6. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – К.: Алеута, 2011. – 976 с.
7. Фінансовий облік: Підручник: у 2 ч. – Ч. 2 / [М. І. Бондар, В. І. Єфіменко, Л. Г. Ловінська та ін.]; за заг. ред. М. І. Бондаря та Л. Г. Ловінської. – К.: КНЕУ, 2012. – 510 с.
8. Шара Є. Ю., І. Є. Соколовська-Гонтаренко І. Є. Фінансовий облік II. Навчальний посібник. — К. : «Видавництво «Центр учбової літератури», 2016. — 308 с.

### **Законодавча база**

9. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-ІУ, редакція від 03.02.2013, підстава 5073-17 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>>
10. Інструкція про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджена наказом Мінфіну від 20.04.2015 р. № 449.
11. Інструкція про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджена Наказом Мінфіну України із змінами [№ 813 від 07.09.2016](#)
12. Інструкція про відкриття та використання рахунків в національній і іноземній валюті, затверджена постановою Правління НБУ від 18.12.98 р. № 527.
13. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 г. № 291.

14. Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Держкомстату від 13.01.2004 р. № 5.
15. Інструкція з бухгалтерського обліку кредитних, вкладних (депозитних) операцій та формування і використання резервів під кредитні ризики в банках України, затверджена постановою Правління НБУ від 27.12.2007 р. № 481.
16. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків [Електронний ресурс]. : [затв. наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 № 69, редакція від 18.11.2011, підстава 21263-11]. - Режим доступу: : < [http:// zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0202-94](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0202-94)>
17. Кодекс законів про працю України від 10.12.71 р. із змінами, внесеними згідно із Законами : [№ 1774-VIII від 06.12.2016](#), Відомості Верховної Ради України, 2016, № 30, ст.542.
18. Кодекс України про адміністративні правопорушення.
19. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України із змінами від 30.12.2013 № 1192
20. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені Наказом Міністерства фінансів України із змінами від [30 грудня 2013 року N 1192](#)
21. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635
22. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів бухгалтерського обліку, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356.
23. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджені Міністерством Промислової політики України від 9 липня 2007 року N 373
24. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку фінансових витрат, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 01.11.2010 N 1300
25. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України із змінами від 30.12.2013 р., №1192
26. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку фінансових витрат, затверджені наказом Мінфіну від 01.11.2010 р. № 1300.
27. Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності, затверджені [наказом Міністерства економіки України із змінами від 2 березня 2010 року N 226](#)
28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua>.

29. [Національне положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 N 628.](#)
30. Перелік видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений постановою КМУ від 22.12.2010 р. № 1170.
31. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99р. №291 (за станом на 04.07.2011) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0892-99>.
32. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.rada.gov.ua>
33. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах"](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 1591 від 09.12.2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.minfin.gov.ua>
34. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби"](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 573 від 18.06.2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.minfin.gov.ua>
35. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи"](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 627 від 27.06.2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.minfin.gov.ua>
36. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 9 "Запаси"](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 1591 від 09.12.2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.minfin.gov.ua>
37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» / Наказ Міністерства фінансів України №20 від 31.01.2000р. – [Електронний ресурс]. Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0725-99>.
38. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 12 "Фінансові інвестиції"](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 627 від 27.06.2013
39. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» [Електронний ресурс] / Наказ Міністерства фінансів України № 559 від 30.11.2001 р. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01>.
40. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 14 "Оренда"](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 627 від 27.06.2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.minfin.gov.ua>
41. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [Електронний ресурс]. : [затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999. №

- 290, редакція від 10.01.2012, підстава 2I556-11]. - Режим доступу : < <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> >
42. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [Електронний ресурс]. : [ затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318, редакція від 10.01.2012, підстава 2I556-11]. - Режим доступу : < <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> >
  43. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток"](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 627 від 27.06.2013 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
  44. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 18 "Будівельні контракти"](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 1591 від 09.12.2011 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
  45. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств"](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 627 від 27.06.2013 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
  46. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
  47. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 22 "Вплив інфляції"](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 627 від 27.06.2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
  48. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 23 "Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін"](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 627 від 27.06.2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
  49. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 24 "Прибуток на акцію"](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 1591 від 09.12.2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
  50. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 573 від 18.06.2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
  51. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам"](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 1591 від 09.12.2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
  52. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 27 "Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність"](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 48 від 08.02.2014 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.



53. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів"](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 1591 від 09.12.2011[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
54. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 29 "Фінансова звітність за сегментами"](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 627 від 27.06.2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
55. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати"](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 28 квітня 2006 року № 415 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
56. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 32 "Інвестиційна нерухомість"](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 1591 від 09.12.2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
57. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 34 «Платіж на основі акцій»](#), затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 1591 від 09.12.2011[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
58. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами [№ 868 від 04.10.2016](#)
59. Положення про порядок емісії електронних платіжних засобів і здійснення операцій з їх використанням, затверджене постановою Правління НБУ від 05.11.2014 р. № 705.
60. Положення про порядок компенсації працівникам втрати частини заробітної плати у зв'язку з порушенням термінів її виплати, затверджене постановою КМУ від 20.12.97 р. № 1427.
61. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 987 ( [z1300-14](#) ) від 30.09.2014 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.
62. Положення про форму та зміст розрахункових документів, затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами від 21.01.2016 № 13
63. Порядок прийняття банками на виконання розрахункових документів на виплату заробітної плати, затверджений наказом Міндоходів від 09.09.2013 р. № 453.
64. Порядок подання документів для застосування податкової соціальної пільги, затверджений постановою КМУ від 29.12.2010 р. № 1227.
65. Порядок заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, затверджений наказом Мінфіну від 13.01.2015 р. № 4.
66. Порядок формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне

- страхування, затверджений наказом Мінфіну України від 14.04.2015 р. № 435
67. Порядок обчислення середньої заробітної плати, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України із змінами N 542 ([542-2015-п](#)) від 29.07.2015
  68. [Порядок обчислення середньої заробітної плати \(доходу, грошового забезпечення\) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням](#), затверджений Постановою Кабінету Міністрів України із змінами [№ 439 від 26.06.2015](#)
  69. Порядок подання фінансової звітності, затверджений постановою КМУ із змінами N 419 ([419-2015-п](#)) від 17.06.2015
  70. Порядок реєстрації та ведення розрахункових книжок, книг обліку розрахункових операцій, затверджений Наказом Міністерства фінансів України із змінами [№ 837 від 23.09.2016](#)
  71. Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затверджений наказом Мінфіну від 28.01.2016 р. № 21.
  72. Порядок збільшення (зменшення) статутного капіталу публічного або приватного акціонерного товариства, затверджений рішенням Нацкомісії з цінних паперів та фондового ринку від 14.05.2013 р. № 822
  73. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 № 996-XIV (зі змінами і доповненнями) // <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.
  74. Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті [Електронний ресурс] : Інструкція : [Постанова Правління НБУ від 21.01.2004 р. N22 : [зі змінами та доповн.] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>.
  75. Про інвестиційну діяльність: Закон України № 1560—XII від 18.09.1991р.(із змінами та доповненнями)–[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/10-12>.
  76. Про обіг векселів в Україні [Електронний ресурс] : Закон України : [від 05.04.2001 р. № 2374-III : [зі змінами та доповн.]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2374-14>.
  77. Про цінні папери та фондовий ринок : Закон України від 23.02.2006 р. № 3480-IV.
  78. Про оплату праці: Закон України від 24.03.95 р. № 108/95-ВР.
  79. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI.
  80. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття» із змінами, внесеними згідно із Законами N 922-VIII від 25.12.2015, ВВР, 2016, N 9, ст.89
  81. Про відпустки: Закон України від 15.11.96 р. № 504/96-ВР.
  82. Про фінансовий лізинг: Закон України від 16.12.97 р. № 723/97
  83. Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг: Закон України від 12.07.2001 р. № 2664-III
  84. Цивільний кодекс України : за станом на 13.03.2012 р. / Верховна Рада

України [Електронний ресурс] // Режим доступу :  
<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15/>.

### Додаткова література

85. Загородній А. Г. Бухгалтерський облік: Основи теорії і практики : підручник / А. Г. Загородній, Г. О. Партин, Л. М. Пилипенко. – 2-е вид. переробл. і допов. – К. : Знання, 2009. – 424 с .
86. Гарасим П.М., Журавель Г.П., Хомин П.Я. Курс фінансового обліку: Навч. посіб. / П.М. Гарасим, Г.П. Журавель, П.Я. Хомин. – К.: Знання, 2007. – 566 с.
87. Облік зовнішньоекономічної діяльності: Навч. посібник. /Янчева Л.М., Топоркова О.В., Акімова Н.С. [та ін.]. – Х.: ХДУХТ, 2014. – 569 с.
88. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, М. І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 6-те вид., перероб. і допов. – К. : Алерта, 2011. – 1042 с.
89. Сльозко Т. М. Фінансовий облік 2: навч. посіб. РМОіНУ / Т. М. Сльозко. – К.: ЦНЛ, 2008. – 224 с.
90. Сахарцева І. І. Бухгалтерський облік : навч. посіб. з викон. практ. задач : навч. посіб. для студ. екон. ВНЗ / І. І. Сахарцева, Г. А. Семенов, Г. М. Бескоста ; М-во освіти і науки України ; за ред. І. І. Сахарцевої. – К. : Кондор, 2010. – 560 с.

### 15. Інформаційні ресурси

91. [www.banker.com.ua](http://www.banker.com.ua) – газета «Банківські новини»
92. [www.business.ua](http://www.business.ua) – журнал «Бизнес»
93. [www.hnibu.factor.ua/ukr/elnibu/](http://www.hnibu.factor.ua/ukr/elnibu/) - журнал «Податки та бухгалтерський облік»
94. [www.vobu.com.ua/](http://www.vobu.com.ua/)- журнал «Все про бухгалтерський облік»
95. [www.dtkr.com.ua/](http://www.dtkr.com.ua/) - журнал «Дебет-кредит»
96. [www.balance.ua/](http://www.balance.ua/) - газета «Баланс»
97. <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1023-12> –  
Офіційний сайт Верховної Ради України
98. <http://www.stat.gov.ua> – Офіційний сайт Державного статистичного управління України
99. <http://www.min.gov.ua> – Офіційний сайт Кабінету міністрів України
100. <http://www.nibu.factor.ua/ukr/>

Навчальне видання

АКИМОВА Наталія Сергіївна  
НАУМОВА Тетяна Анатоліївна  
КОВАЛЕВСЬКА Надія Сергіївна  
КОРОБКІНА Ірина Сергіївна  
АСВАЄ Азеден

## ОПОРНИЙ КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ

з дисципліни

### ЗАГАЛЬНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

для здобувачів вищої освіти першого (бакалаврського) рівня  
спеціальності 071 Облік і оподаткування  
галузі знань 07 Управління та адміністрування

В авторській редакції

План 2018р. (II півріччя), поз. 97

Формат 60x84 1/16. Папір офсет. Друк цифровий  
Ум.друк. арк. 4,0. Тираж 100 прим. Зам. 29-01.

---

**Друк Видавництво МОНОГРАФ**

**ФОП Іванченко І.С.**

пр. Тракторобудівників, 89-а/62, м. Харків, 61135

тел.: +38 (050/093) 40-243-50.

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до державного реєстру видавців,  
виготівників та розповсюджувачів видавничої продукції ДК № 4388 від 15.08.2012 р.

**[www.monograf.com.ua](http://www.monograf.com.ua)**