

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНА МЕТАЛУРГІЙНА АКАДЕМІЯ УКРАЇНИ

**Г.О. Король, Р.Б. Сокольська,  
Т.В. Акімова, В.Д. Зелікман**

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК**  
**Частина 1. Теорія бухгалтерського обліку**

*Затверджено Вченою радою НМетАУ  
як навчальний посібник для студентів, які навчаються  
за спеціальністю 071 – облік і оподаткування  
Протокол №8 від 23.10.2017*

Дніпро НМетАУ 2017

УДК 657.6

Бухгалтерський облік: Навч. посібник. Частина I. Теорія бухгалтерського обліку / Г.О. Король, Р.Б. Сокольська, Т.В. Акімова, В.Д. Зелікман. – Дніпро: НМетАУ, 2017. – 208 с.

Представлено матеріал з основних тем першої частини дисципліни «Бухгалтерський облік», які передбачені навчальною програмою бакалаврського рівня – теорія бухгалтерського обліку. Містить матеріал про облік як функцію менеджменту, балансове узагальнення, систему рахунків і подвійний запис, документування та інвентаризацію, ведення документів за окремими об'єктами обліку, оцінку та калькулювання, а також форми бухгалтерського обліку. Наведена література, що рекомендується для самостійного поглибленого вивчення дисципліни.

Призначений для студентів спеціальності 071 – облік і оподаткування, а також студентів інших економічних спеціальностей, викладачів, фахівців-практиків.  
Іл. 47. Табл. 94. Бібліогр.: 20 найм.

Друкується за авторською редакцією

Укладачі: Г.О. Король, канд. екон. наук, проф.  
Р.Б. Сокольська, канд. екон. наук, доц.  
Т.В. Акімова, канд. екон. наук, доц.  
В.Д. Зелікман, канд. техн. наук, доц.

Відповідальний за випуск К.Ф. Ковальчук, д-р екон. наук, проф.

Рецензенти: В.Я. Плаксієнко, д-р екон. наук, проф.  
(Полтавська державна аграрна академія)  
М.С. Пашкевич, д-р екон. наук, доц.  
(ДВНЗ «Національний гірничий університет»)

© Національна металургійна академія  
України, 2017

© Король Г.О., Сокольська Р.Б.,  
Акімова Т.В., Зелікман В.Д., 2017

## ВСТУП

Облік виникає й розвивається у зв'язку з потребою суспільства в необхідній і достатній інформації щодо наявності та руху майна з метою контролю та управління господарськими процесами та їх результатами.

В умовах ринкової економіки зростає потреба менеджерів усіх рівнів управління в якісній інформації, на основі якої будуть прийматись управлінські рішення. Така інформація формується при здійсненні бухгалтерського обліку, що охоплює процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємств, організацій і установ зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

З огляду на це бухгалтерський облік перетворився на міжнародну мову бізнесу і став обов'язковою передумовою успішної діяльності всіх господарюючих суб'єктів.

Бухгалтерський облік як навчальна дисципліна формує у студентів систему знань щодо методології та організації бухгалтерського обліку, використання облікової інформації для складання звітності, економічного аналізу, аудиту та контролю, прийняття управлінських рішень. Дисципліна «Бухгалтерський облік» є базою для вивчення дисциплін «Фінансовий облік», «Управлінський облік» та інших спеціальних курсів.

На сьогодні існує багато літературних джерел, що відображають правила обліку. Джерела інформації, рекомендовані для вивчення дисципліни «Бухгалтерський облік», наведені в списку літератури.

При вивченні дисципліни студент може вибрати найбільш придатні для нього книги, може здійснити додатковий пошук літератури як вітчизняних, так і зарубіжних авторів.

У даному посібнику розглядаються теоретичні питання бухгалтерського обліку, його мета, зміст, основні принципи, предмет та метод, документування та форми ведення бухгалтерського обліку.

# 1. ОБЛІК ЯК ФУНКЦІЯ МЕНЕДЖМЕНТУ

## 1.1. Поняття про облік. Мета бухгалтерського обліку

У широкому сенсі поняття «облік» означає спостереження, вимірювання та реєстрацію певних природних або суспільних явищ.

Для людства важливим є облік усіх явищ, що впливають на членів суспільства, але об'єктом особливої уваги є господарська діяльність.

*Облік* – це процес спостереження, якісної характеристики, кількісної оцінки, реєстрації, зберігання та передачі інформації для прийняття управлінських рішень.

При здійсненні обліку виконуються операції, які наведені на рисунку 1.1.

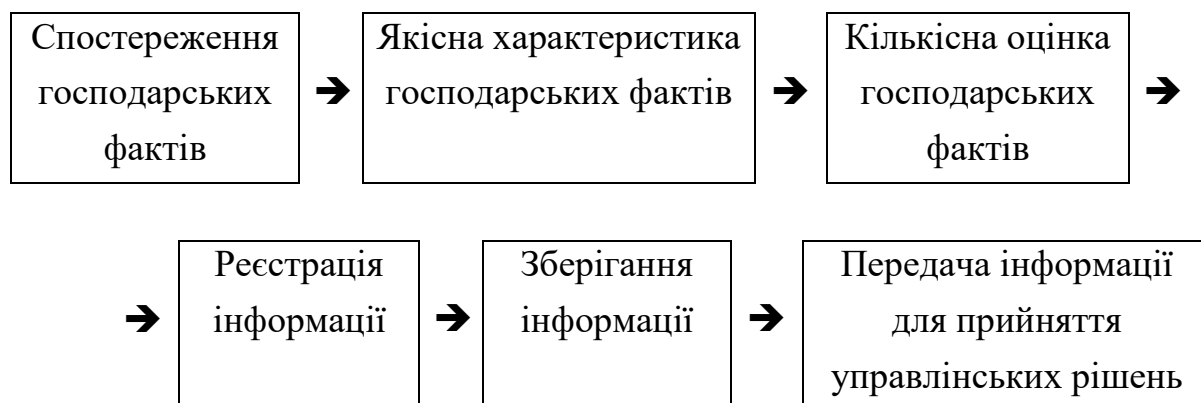


Рис. 1.1. Операції обліку

Метою ведення обліку є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Таким чином, система обліку є однією з найважливіших функцій управління підприємством.

Облік є функцією менеджменту другого порядку, або його підфункцією (рисунок 1.2). Для прийняття управлінських рішень використовується інформація про всі елементи суб'єкта та об'єкта управління, а також про стан зовнішнього середовища (рисунок 1.3).

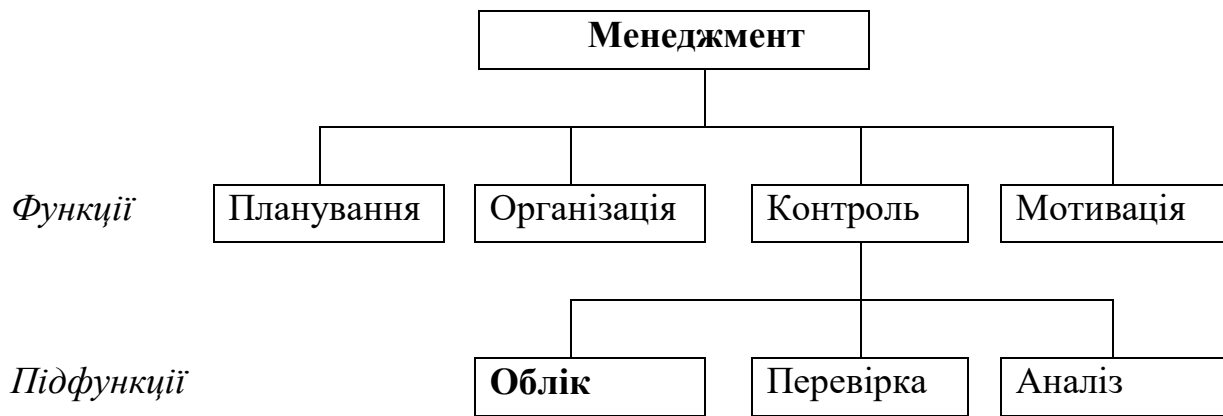


Рис. 1.2. Облік – підфункція менеджменту

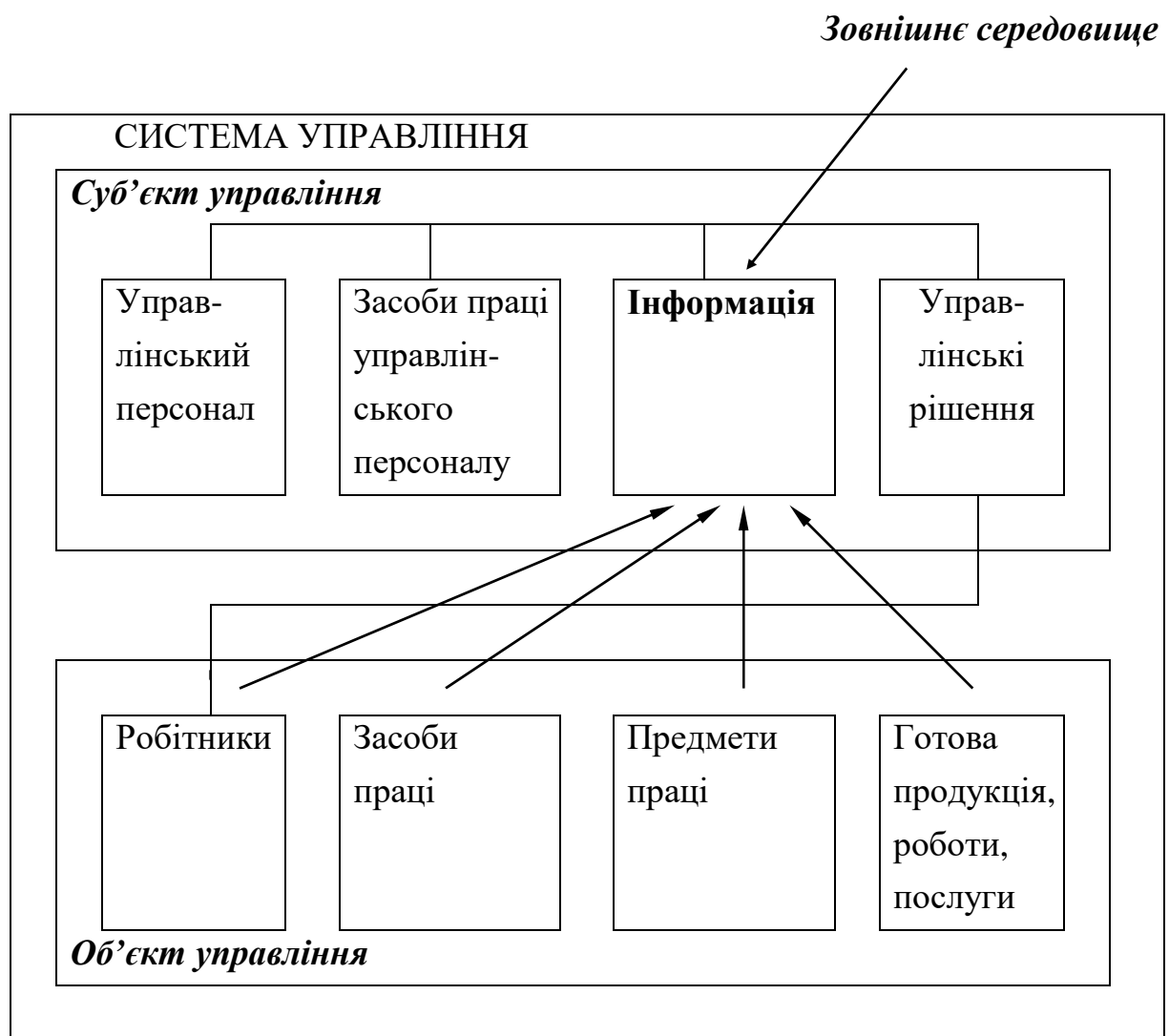


Рис. 1.3. Інформаційні потоки для прийняття управлінських рішень

## 1.2. Історія розвитку обліку

Багато століть бухгалтери практично не цікавились історією свого фаху. Тільки на початку ХХ ст. зародився науковий інтерес до вивчення історії бухгалтерського обліку.

Відомо, що історія бухгалтерського обліку своїм корінням сягає далеко в минуле. У своєму розвитку бухгалтерський облік пройшов певну еволюцію, зумовлену ускладненням господарської діяльності людей, виникненням потреби обліку знарядь мисливства, здобичі та розподілу її між членами роду. Облік у своєму розвитку пройшов певні етапи від виду діяльності (рахівництво) до науки (рахунковедення). Основні аспекти обліку у Древньому Сході наведено на рисунку 1.4.

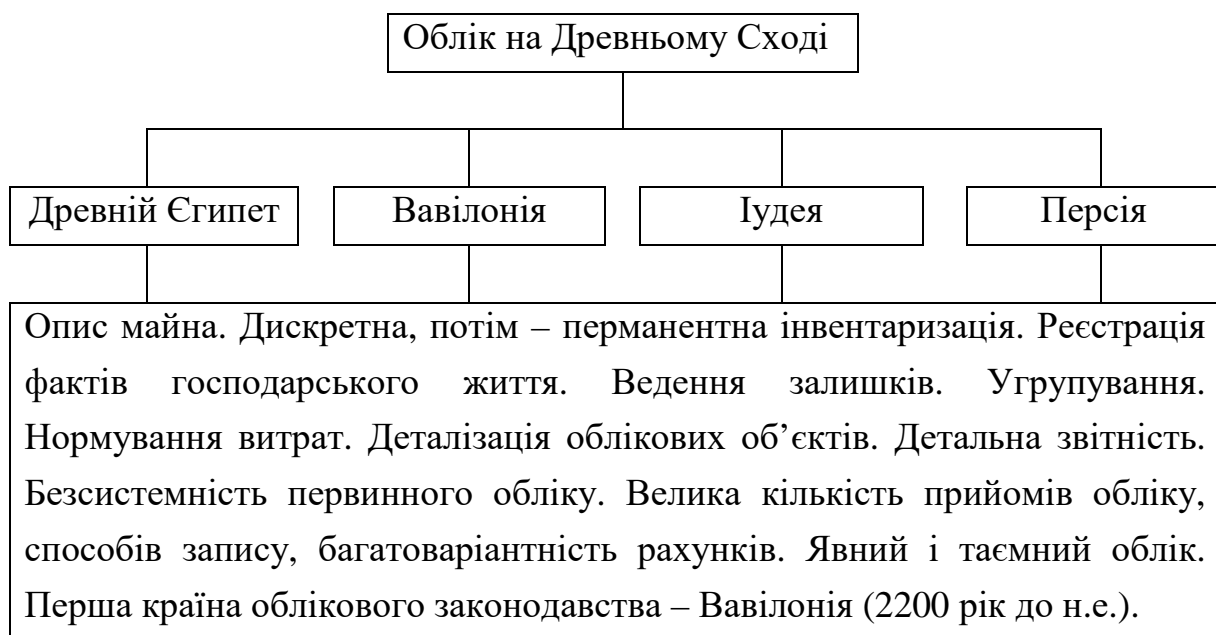


Рис. 1.4. Облік на Древньому Сході

У Стародавньому Єгипті писарі з метою контролю достовірності одержання даних вели на звітках папірусу облік рухомого і нерухомого майна та видачі срібла, хліба. Щодня складалися відомості про рух цінностей у коморах, відображалися норми витрачання матеріалів тощо.

Факти господарської діяльності у Двуріччі (Вавілонія) оформлялися

виправдувальними документами (глиняні цеглинки-таблички), які були підставою для обліку не тільки майна, а й виконаних робіт, розрахунків за них.

В Іудеї облік набуває спеціальних контрольних функцій. Так, на Песах жерці Єрусалимського храму не починали відправу доти, доки головний писар Іудеї не підіб'є підсумки на всіх рахунках і не складе звіт, а контролююча особа не підтвердить його достовірність.

У Персії оплата виконаних робіт здійснювалася частково грішми, частково в натуральному вигляді. Працівник одержував вимогу-наряд у конторі й подавав його казначею, який записував документ у платіжну відомість і робив позначку про видачу грошей. За вимогою-нарядом видавали також продукти. Облік вели писарі, а достовірність записів перевіряли незалежні контролери.

Основні аспекти ведення обліку в античному світі наведені на рисунку 1.5.

В V ст. до н. е. у Древній Греції з'явилися банки. Основним досягненням у банківській бухгалтерії був облік безготівкових розрахунків. Поточний облік безготівкових розрахунків включав в себе запис вкладника, суми владу, третіх осіб (отримувача, поручителя). У Древній Греції не було юридичного регулювання розрахунків та облікової практики. Відомо, що Зенон (керівник маєтком Аполлонуша) у 256 р. до н.е. реформував систему обліку, яка склалася в приватних маєтках.

Зенон суворо спеціалізував облік в залежності від галузей господарства. Окремо виділявся складський облік. Кожен факт господарського життя повинен бути оформлений та підтверджений документом. Регламентувався документообіг, форми документів, правила їх заповнення та зберігання в архіві. Облік вівся за принципом систематичних записів – на рахунках, а в них – в хронологічному порядку. Звітність передбачала відомості про стан запасів, про доходи та витрати господарства. Звітні форми поділялись на місячні, річні та трирічні. Звітність перед державою була обов'язковою та служила для цілей фіску (оподаткування).

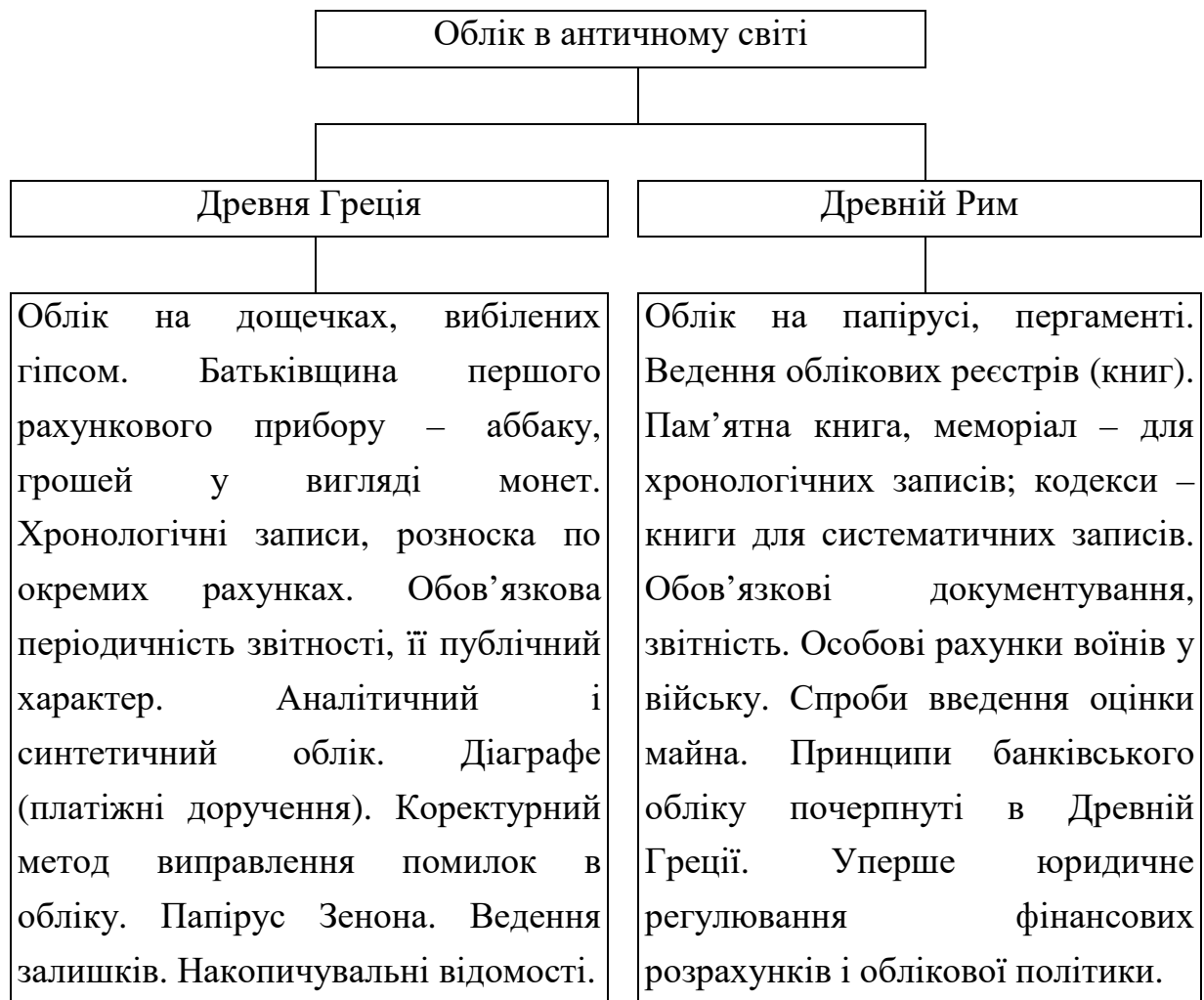


Рис. 1.5. Облік в античному світі

Цілі обліку в Древньому Римі були, головним чином, контрольними. Він мав би викривати збитки, які виникли з причини невміння або шахрайства хазяйських слуг. Для державного обліку був характерний розвинутий бюрократизм. В системі облікових реєстрів древньоримської бухгалтерії, де головними книгами були Адверсарія (в подальшому названа Меморіал) та два Кдекса, вперше розглядаються складні та протиречиві проблеми оцінки.

Наступна еволюція банківської бухгалтерії в Древньому Римі надала їй більш закінченого вигляду, причому міцним стимулом розвитку послужило юридичне регулювання фінансових розрахунків та облікової практики.

Подальшого розвитку облік набув у середньовіччі (рисунок 1.6).



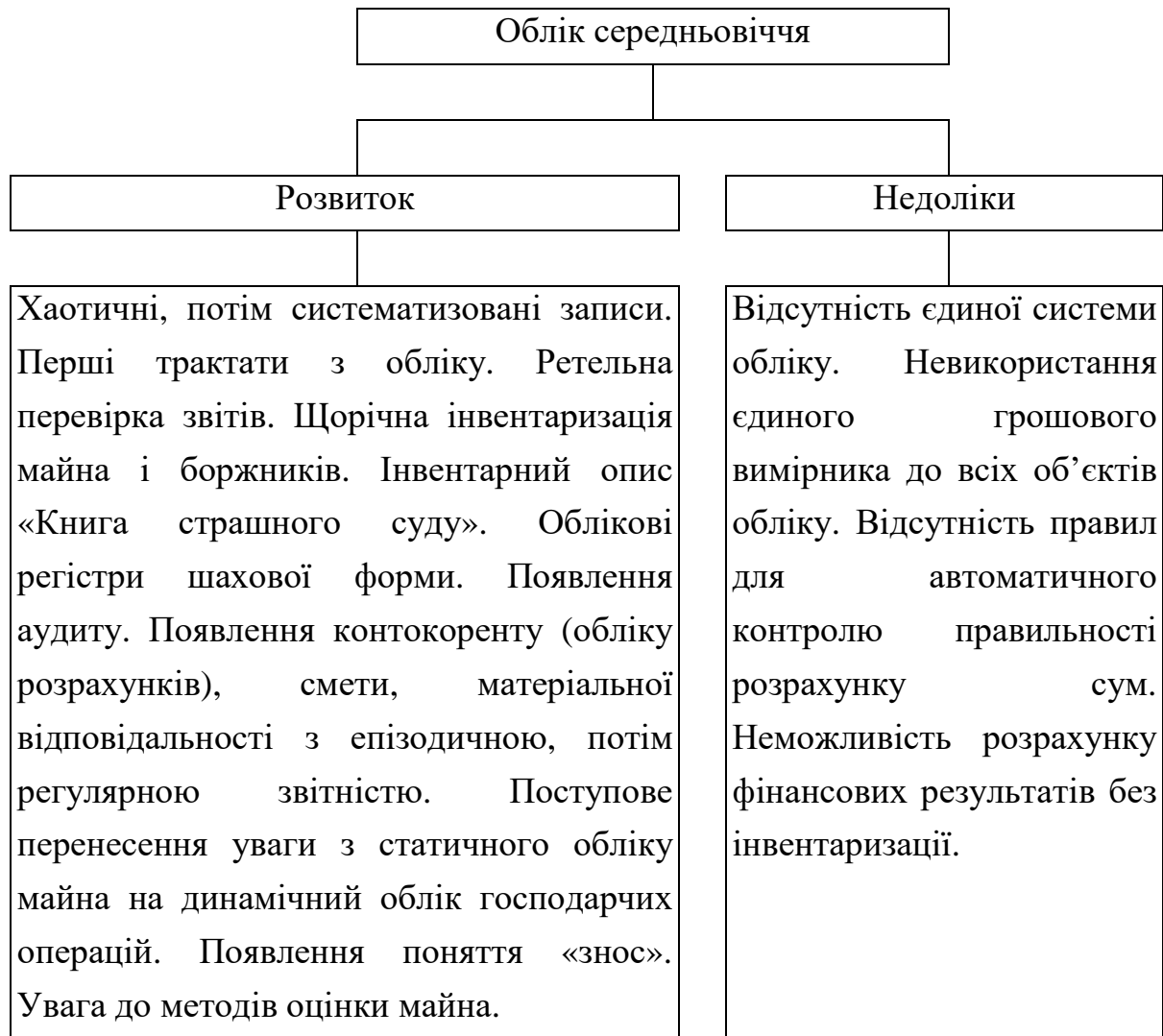


Рис. 1.6. Облік у середньовіччі

Облік як наука з'явився разом з книгами про нього. Найбільш відомі італійські імена піонерів обліку – Бенедетто Котрульї та Лука Пачолі.

Бенедетто Котрульї – автор книги «Про торгівлю та досконалого купця» – першої книги, яка містила невеликий розділ про подвійну бухгалтерію.

Праця Луки Пачолі – книга «Сума арифметики, геометрії, вчення про пропорції і відношення» (1494 р.) головним чином присвячена математиці та водночас містила цілий розділ про подвійну бухгалтерію під назвою «Про рахунки і записи». Це була перша публікація на облікову тему. На рисунку 1.7 наведені головні положення трудів Бенедетто Котрульї та Луки Пачолі.

Головні положення трудів піонерів науки про облік

Ціль	Оперативне виявлення розміру боргів і вимог, а також для найкращого ведення своїх справ.
Предмет	Торгівля (1494 р.), суднобудівництво (1558 р.), монастирське господарство та банки (1566 р.), промисловість (1610 р.), сільське господарство (1655 р.).
Інвентаризація	Регістри – вільні листи, потім книги. Складання інвентарю – до єдиного часу. Відсутність єдиного вимірювача.
Оцінка	Частіше в натуральному вимірювачі. Оцінка за поточними ринковими цінами, за ціною придбання, за продажними максимальними ринковими цінами, за собівартістю.
Класифікація рахунків	Живі (розрахунки з фізичними і юридичними особами) і мертві (рахунки матеріальних і грошових цінностей). Власні (капітал, прибутки, результати), майнові і кореспондентів (дебіторів і кредиторів).
Подвійний запис	Версії виникнення: два види записів (хронологічний і систематичний); два рівні реєстрації (аналітичний і синтетичний); дві групи рахунків (матеріальні і особові); дві частини кожного рахунка (дебет і кредит); дві особи приймають участь в кожному факті господарського життя (одна віддає, друга одержує) та інші.

Рис. 1.7. Головні положення трудів піонерів обліку

Книга Луки Пачолі розкриває зміст бухгалтерських записів, а їх пояснення є доцільними та актуальними і для наших днів, хоча й були викладені більше 500 років тому.

На рисунку 1.8 наведені імена найважливіших вчених, які створили і розвивали науку про облік.

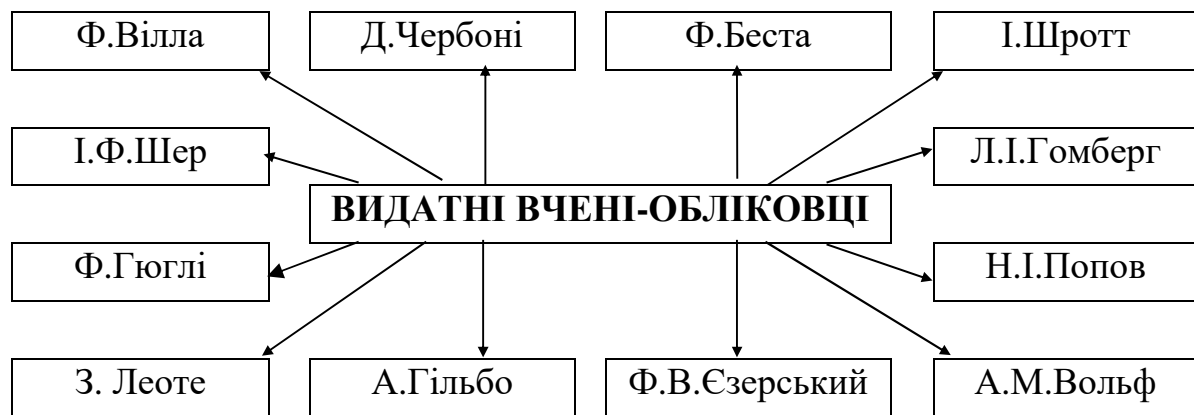


Рис. 1.8. Найбільш видатні вчені з обліку

Ідея майбутньої української бухгалтерії розвивалась під впливом візантійської наукової думки в монастирях, де проводилась велика і досить різноманітна господарська робота. Застосовувався такий обліковий принцип: за кожен майновий об'єкт відповідає певна особа або група осіб.

З монастирських записів, що дійшли до наших днів, відомо, що в умовах господарювання у монастирях, а також виконання церковних обрядів зароджується калькуляція. Вартість церковного обряду визначалася сумою витрат на утримання монастиря і монастирської братії.

Провідними вченими-бухгалтерами України були: М.Х. Жебрак, А.Д. Лозінський, А.Ж. Маргуліс, В.Б. Івашкевич та ін.

В XX і XXI століттях розвиваються економічні аспекти обліку. Бухгалтерія зблизилася зі статистикою, в обліку використовуються математичні методи й обчислювальна техніка, розвивається облікове законодавство. Створені міжнародні бухгалтерські організації.

На сьогодні основними перспективами розвитку обліку у

всесвітньому масштабі є:

- розробка єдиної міжнародної термінології;
- розробка єдиної міжнародної методології;
- забезпечення незалежності бухгалтера від адміністрації;
- тенденція до стохастичного підходу при розрахунку облікових даних;
- автоматизація обліку;
- зростання престижу бухгалтерської професії.

### **1.3. Принципи та функції бухгалтерського обліку**

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

*Принципи бухгалтерського обліку – це основні засади, на яких здійснюються його функції в мікроекономічному середовищі, тобто для суб'єктів господарської діяльності.*

Вони формуються залежно від національних особливостей і суспільно-економічного розвитку країни, форм власності, капіталу, способів господарювання.

Відповідно до закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV зі змінами та доповненнями бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються на таких основних принципах:

- *обачність* – застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;
- *повне висвітлення* – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;
- *автономність* – кожне підприємство розглядається як юридична

особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

- *послідовність* – постійне (з року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики (зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності);

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

- *нарахування та відповідність доходів і витрат* – для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів.

Бухгалтерський облік у загальному циклі управління підприємством виконує такі функції: інформаційну, контрольну, оціночну, аналітичну.

*Інформаційна функція* бухгалтерського обліку полягає в забезпеченні інформацією про фінансовий стан і діяльність підприємства для потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів.

*Контрольна функція* бухгалтерського обліку полягає в необхідності здійснення методами бухгалтерського обліку контролю збереження та ефективного використання ресурсів, виконання планових завдань, дотримання чинного законодавства та умов угод і контрактів.

*Оціночна функція* бухгалтерського обліку полягає у вимірі та оцінці ресурсів, визначенні вартості й собівартості виробленої продукції, розрахунку результату діяльності підприємства, його рентабельності. Оцінка є результатом вимірювання та ідентифікації об'єктів обліку.

*Аналітична функція* бухгалтерського обліку 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.

## 1.4. Види обліку

У національній практиці історично склалися три види обліку, які розрізняються, головним чином, просторовими границями і мають єдину інформаційну базу (рисунок 1.9).

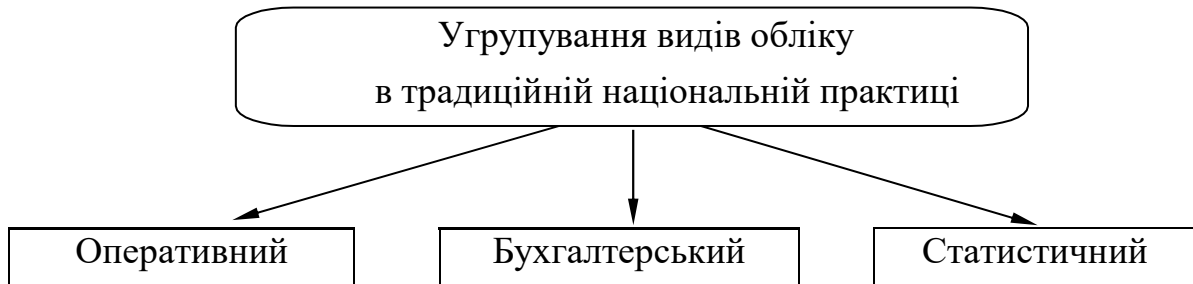


Рис. 1.9. Традиційні види обліку

*Оперативний облік* – це спосіб спостереження і контролю за окремими операціями та процесами з метою управління ними.

*Статистичний облік* вивчає і контролює масові суспільно-економічні та окремі типові явища і процеси. При цьому кількісні аспекти статистика досліджує в нерозривному зв'язку з якісним змістом у конкретних умовах місця і часу.

*Бухгалтерський облік* відповідно до закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV зі змінами та доповненнями – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про господарську діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

До *внутрішніх користувачів* належать: управлінський персонал, робітники і службовці.

До *зовнішніх користувачів* належать ті, які мають прямий фінансовий інтерес, не мають прямого фінансового інтересу і без фінансового інтересу до діяльності підприємства.

До тих, які мають прямий фінансовий інтерес, належать власники підприємств, ділові партнери підприємства на ринку (дійсні та потенційні)

інвестори, постачальники, замовники, покупці, клієнти, банківські й небанківські кредитні установи, майбутні акціонери.

До тих, які не мають прямого фінансового інтересу, належать органи державного і міжнародного регулювання та контролю (органи податкової служби, органи державної статистики, органи державних і міжнародних цільових фондів, органи державних і міжнародних комісій і комітетів), учасники фондового і товарних ринків (брокери, дилери, депозитарії, кліринги).

До користувачів без фінансового інтересу належать аудиторські фірми, фінансові аналітики та радники, судові та арбітражні органи, громадські організації, профспілки.

У країнах з ринковою економікою, а тепер і в Україні згідно з національними стандартами бухгалтерського обліку види обліку угруповуються за ознаками «конфіденційність» та «користувачі інформації» (рисунок 1.10).

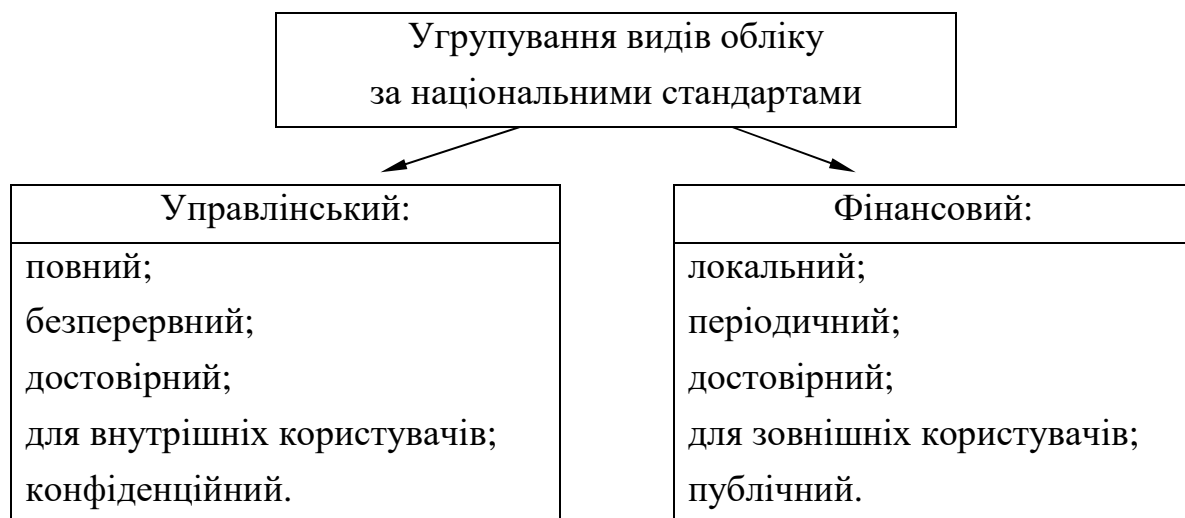


Рис. 1.10. Види обліку в країнах з ринковою економікою

*Управлінський облік* – процес підготовки інформації, необхідної керівництву для потреб внутрішнього менеджменту поточної виробничої діяльності підприємства. Здійснюється для формування показників всередині підприємства за центрами відповідальності.

*Фінансовий облік* – комплексний системний облік майна,

господарської діяльності підприємства через суцільне, повне й безперервне відображення господарських процесів за звітний період. Здійснюється для формування вартісних показників діяльності підприємства і виявлення зовнішніх зв'язків із постачальниками, покупцями, банками, інвесторами, акціонерами.

### 1.5. Вимірювачі, які використовуються в обліку

В обліку, як і в плануванні, аналізі та інших функціях менеджменту, використовуються три групи вимірювачів (рисунок 1.11).

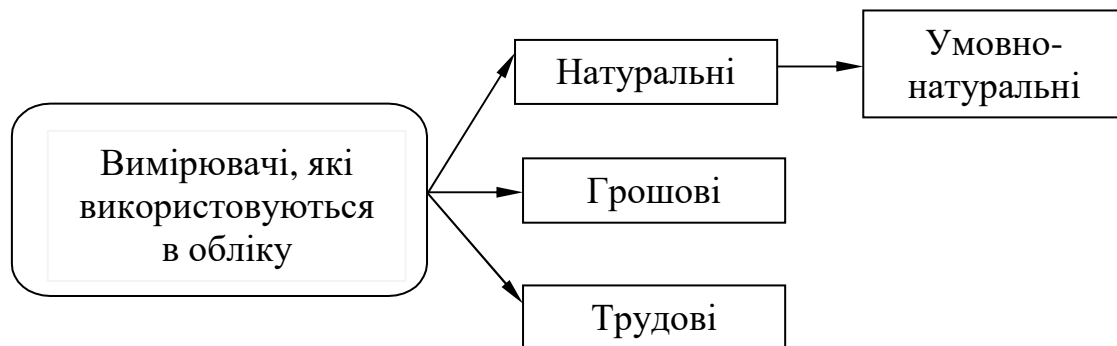


Рис. 1.11. Вимірювачі, які використовуються в обліку

*Натуральні вимірювачі* застосовують для отримання інформації про господарські засоби та процеси в їх натуральному вираженні (через масу, об'єм, площу, потужність). Вони мають свої переваги і недоліки. Без натуральних вимірювачів не можна скласти виробничий план з номенклатури виробів, проаналізувати використання матеріальних ресурсів, балансів. Проте натуральні вимірювачі можна застосовувати лише для обліку однорідних об'єктів, їх не можна узагальнювати, використовуючи різні одиниці виміру.

*Трудові вимірювачі* використовують для визначення витраченої праці в одиницях робочого часу – днях, годинах, хвилинах. За їх допомогою у поєднанні з натуральними встановлюють і контролюють норми виробітку, визначають продуктивність праці, обчислюють фонд робочого часу та оплати праці.

*Грошові вимірювачі* є універсальними, їх застосовують для



узагальнення всіх господарських операцій підприємства, які вимірюють різноманітними натуральними вимірниками. Цей вимірник використовують при плануванні та обліку процесів виробництва й обігу, для визначення результатів і рентабельності діяльності, здійснення розрахунків між підприємствами, організаціями, установами.

Застосування в обліку всіх трьох вимірників у взаємозв'язку забезпечує повне і різнобічне відображення об'єктів, що обліковуються, отримання узагальненої інформації щодо діяльності як окремого підприємства, галузі, так і економіки країни в цілому.

### **1.6. Предмет і метод бухгалтерського обліку**

Бухгалтерський облік, як і будь-яка інша економічна наука, має свої предмет, об'єкти, суб'єкти і метод (методологію).

Об'єкт – це те, на що спрямована пізнавальна діяльність дослідника, а предмет – власне те, що вивчається і досліджується.

Предмет бухгалтерського обліку в широкому розумінні – все те, що пов'язане з отриманням необхідної інформації про суб'єкт господарювання, його господарську діяльність та ресурси. Предметом бухгалтерського обліку є господарські засоби за їх складом і розміщенням, джерела утворення та їх цільове призначення, господарські процеси, що відображаються в результаті виробництва продукції, витрати і результати господарської діяльності підприємства.

Під об'єктом обліку розуміють конкретний засіб (майно), джерело його утворення та його рух в процесі відтворення. Об'єктом обліку є також факти, дії та події господарської діяльності, які характеризують стан та використання ресурсів, процеси придбання засобів виробництва продукції та її збуту, розрахункові відносини підприємства з юридичними та фізичними особами, фінансовий стан та результати діяльності підприємства.

Предмет бухгалтерського обліку складається з декількох груп об'єктів (рисунок 1.12).



Рис. 1.12. Предмет бухгалтерського обліку

Відповідно до П(С)БО:

- *активи* – це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигід у майбутньому;

- *зобов'язання* – це заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють в собі економічні вигоди;

- *власний капітал* – це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

Варто зазначити, що предмет і об'єкти обліку обмежуються рамками суб'єкта господарювання. Суб'єкт бухгалтерського обліку – це суб'єкт господарювання в особі підприємства, організації, установи, особи тощо. Суб'єкт господарювання, як правило, наділений засобами, майном, здійснює господарську діяльність, спрямовану на отримання фінансового результату, і зобов'язаний відповідно до чинного законодавства вести бухгалтерський облік і складати звітність.

Вивчення того, як здійснюється бухгалтерський облік як процес послідовного отримання і використання інформації на підприємстві для потреб управління, розкриває зміст бухгалтерського обліку, його предмет, а вивчення питань ведення обліку, способів і прийомів його здійснення розкриває його метод.

Методологія бухгалтерського обліку включає сукупність як загальнонаукових, так і спеціальних, притаманних лише цій науці методів, що застосовуються для здійснення процедури обліку і розкриваються в окремих методиках. Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється Міністерством фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО), інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

*Метод бухгалтерського обліку (від гр. methodos – дослідження) – це сукупність засобів, які забезпечують одержання, обробку і видачу облікової інформації з метою її використання в управлінні.*

Чотири пари найважливіших спеціальних методів, які є елементами загального методу бухгалтерського обліку, показано на рисунку 1.13

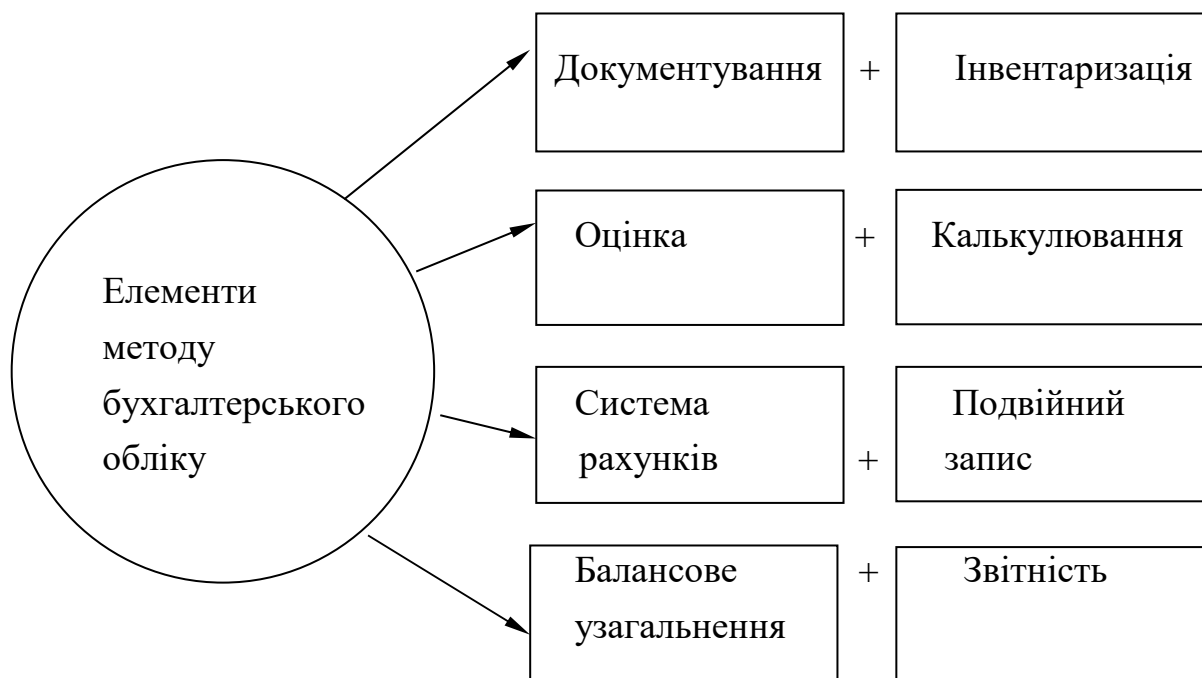


Рис. 1.13. Чотири пари елементів методу бухгалтерського обліку

## **Основні терміни та поняття**

Облік, функція менеджменту, історія обліку, види обліку, оперативний облік, бухгалтерський облік, статистичний облік, управлінський облік, фінансовий облік, функції обліку, принципу обліку, об'єкти обліку, елементи методу обліку.

### **1.7. Завдання для самоперевірки**

#### **Контрольні запитання**

1. Дайте визначення поняттю «облік».
2. Яке місце займає облік у системі менеджменту?
3. Визначіть основні особливості обліку на Древньому Сході.
4. Визначіть основні особливості обліку в Античному світі.
5. Визначіть основні особливості обліку у Середньовіччі.
6. Які головні положення трудів піонерів науки про облік?
7. Які основні функції обліку?
8. Які принципи обліку?
9. Як класифікується облік у вітчизняній практиці?
10. Як класифікується облік за національними стандартами?
11. Які вимірювачі використовуються в обліку?
12. Що таке предмет бухгалтерського обліку?
13. Які пари елементів складають метод бухгалтерського обліку?

**Вправа 1.1.** Графічно відобразити взаємозв'язки між відомими вам структурними елементами господарського обліку і визначити межі дії кожного з них.

**Вправа 1.2.** Визначити групу, до якої відносяться вимірники: гектар м'якої оранки, година, гривень за тонну, гривна, день, кілограм, літр, норма-година, пасажиро-кілометр, робоча зміна, тонна, тонно-кілометр, центнер.

## 2. БАЛАНСОВЕ УЗАГАЛЬНЕННЯ

### 2.1. Поняття та структура бухгалтерського балансу

Оперативне управління господарюючим суб'єктом вимагає достовірних і точних даних про стан і наявність господарських засобів, їх склад і розміщення, а також про джерела їх формування і цільове призначення. Таку інформацію, узагальнену і згруповану певним чином, отримують за допомогою балансового узагальнення.

*Балансове узагальнення – це елемент методу бухгалтерського обліку, за допомогою якого одержують інформацію про активи, капітал і зобов'язання підприємства:*

- по кожному з їх видів;
- тільки в грошовому вимірнику;
- на певну дату.

Слово «баланс» (лат. *bis* – двічі, *lans* – чаша терезів) означає дві чаші як символ рівноваги. Загальне і широке його використання розпочинається з XIV ст. в Західній Європі, зокрема, в Італії та Німеччині.

Зміст і форма балансу, а також загальні вимоги до розкриття його статей регламентуються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. Бухгалтерський баланс складається за формою, встановленою Міністерством фінансів України.

За формою баланс – це таблиця, ліва частина якої відображає склад і розміщення господарських засобів та називається активом, а права частина якої відображає джерела формування господарських засобів та називається пасивом.

У бухгалтерському балансі всі господарські засоби підприємства та джерела їх формування об'єднані в економічно однорідні групи, які називають статтями балансу. Статті балансу мають загальну назву, окремий код, їх записують окремими сумами.

Статті бухгалтерського балансу поділяють на активні (ті, що розміщені в активі балансу) і пасивні (ті, що розміщені у пасиві балансу). Крім того, виділяють контрактивні статті (статті, що знаходяться у активі балансу з від'ємною сумою) та контрпасивні статті (статті, що знаходяться у пасиві балансу з від'ємною сумою).

В залежності від розташування контрактивних і контрпасивних статей баланс буває двох видів: *баланс-нетто* та *баланс-брутто*.

Баланс-нетто – формується, якщо контрактивні та контрпасивні статті розташовані у відповідних розділах балансу.

Баланс-брутто – формується, якщо контрактивні та контрпасивні статті переносяться в іншу частину балансу с протилежним знаком.

Слід зауважити, що в Україні у даний час використовується баланс-нетто.

Статті активу завжди характеризують господарські засоби: основні засоби, запаси, кошти, розрахунки з дебіторами та ін.

Статті пасиву завжди характеризують джерела власних і залучених коштів: статутний капітал, прибуток, кредити банку, розрахунки з постачальниками тощо.

Загальні підсумки активу і пасиву балансу (валюта балансу) дорівнюють одне одному. Це обов'язкова умова правильності його складання. У цьому виявляється балансове рівняння:

$$\sum A = \sum П. \quad (2.1)$$

Відсутність рівності підсумків активу і пасиву балансу свідчить про наявність помилок, допущених при його складанні.

Змістовна частина бухгалтерського балансу визначається його будовою та структурою.

На рисунку 2.1 наведено структуру активу балансу.

Актив балансу складається з трьох, а пасив – з чотирьох розділів, у яких згруповано економічно однорідні засоби і джерела так, щоб з найбільшою ясністю простежувався взаємозв'язок між складом



Рис. 2.1. Структура активу балансу

господарських засобів в активі та джерелами їх формування в пасиві балансу. Це істотно підвищує пізнавальні якості балансу, полегшує контроль та забезпечує аналіз фінансового стану підприємства.

Активи підприємства в бухгалтерському обліку поділяють на оборотні, необоротні та необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття.

До оборотних активів належать грошові кошти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом 12 місяців з дати балансу або операційного циклу, якщо він більше року. До складу оборотних активів входять: виробничі запаси, незавершене виробництво, готова продукція, товари, векселі одержані, дебітори, грошові кошти і їх еквіваленти.

Усі інші активи вважаються необоротними. Отже, необоротними є активи, що тривалий час (більше 12 місяців або операційного циклу) утримуються підприємством з певною метою. До складу необоротних активів входять нематеріальні активи, основні засоби за первісною та залишковою вартістю (остання включається до валюти балансу), довгострокові фінансові інвестиції, довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи.

Необоротний актив та група вибуття визнаються утримуваними для продажу у разі, якщо:

- економічні вигоди очікується отримати від їх продажу, а не від їх використання за призначенням;
- вони готові до продажу у їх теперішньому стані;
- їх продаж, як очікується, буде завершено протягом року з дати визнання їх такими, що утримуються для продажу;
- умови їх продажу відповідають звичайним умовам продажу для подібних активів;
- здійснення їх продажу має високу ймовірність, зокрема якщо керівництвом підприємства підготовлено відповідний план або укладено твердий контракт про продаж, здійснюється їх активна пропозиція на ринку за ціною, що відповідає справедливій вартості.

На рисунку 2.2 наведено структуру активу балансу.



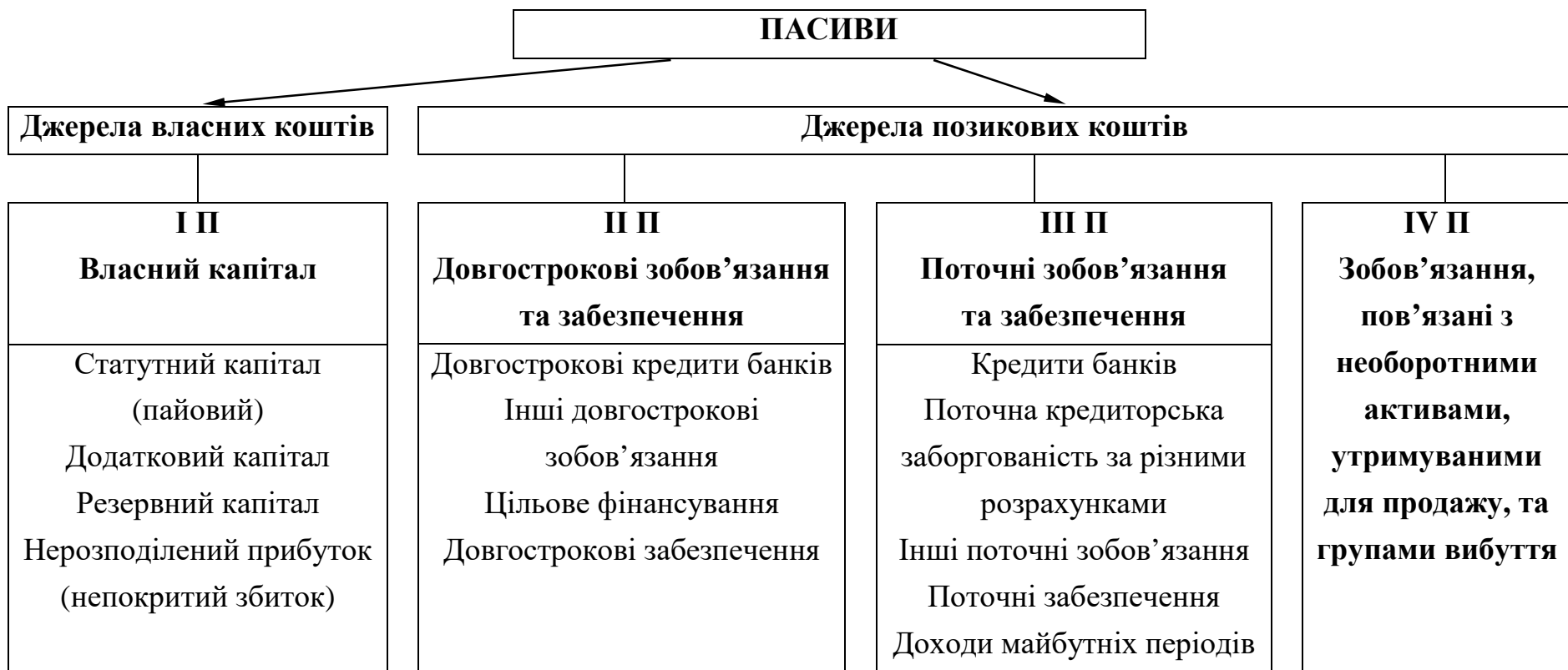


Рис. 2.2. Структура пасиву балансу

Пасиви підприємства поділяються на власний капітал, довгострокові та поточні зобов'язання та забезпечення а також зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття.

Власний капітал в залежності від джерел формування поділяється на вкладений капітал (статутний капітал, пайовий капітал, додатковий вкладений капітал) та накопичений капітал (додатковий капітал, резервний капітал, нерозподілений прибуток). Власний капітал є важливим джерелом активів підприємства.

Забезпечення наступних витрат і платежів створюються для відшкодування майбутніх витрат на виплату відпусток, гарантійних зобов'язань, додаткове пенсійне забезпечення та ін.

Джерела позикових коштів залежно від строку погашення поділяються на довгострокові та поточні.

Довгострокові зобов'язання – це зобов'язання за кредитами банків, за довгостроковими облігаціями підприємства з нарахуванням відсотків, які будуть погашені в строк більше одного року.

Поточні зобов'язання – це зобов'язання за одержаними кредитами банку, виданими підприємством вексями, кредиторською заборгованістю за товари, роботи і послуги, поточні зобов'язання за розрахунками з бюджетом, зі страхування, оплати праці тощо, які будуть погашені протягом 12 місяців, починаючи з дати балансу.

Розглянута структура бухгалтерського балансу дає можливість ознайомитись з діяльністю підприємством, дати характеристику стану господарських засобів і джерел їх формування на звітну дату в грошовому вимірнику. Тому не випадково баланс є першою формою звіту про фінансовий стан підприємства.

Бухгалтерський баланс призначається не тільки для відображення стану господарських засобів та джерел їх формування на певну дату, але й для одержання інформації, необхідної для управління діяльністю підприємства, а також для задоволення потреб зовнішніх користувачів – статистичних, податкових, фінансових органів, банків, інвесторів та ін.

На рисунку 2.3 показані основні відомості, які можна одержати завдяки даним, що наведені в балансі.



Рис. 2.3. Відомості, які одержують з балансу

За даними бухгалтерського балансу можна отримати важливі фінансово-аналітичні характеристики підприємства, а саме:

- а) оцінку ліквідності підприємства;
- б) оцінку фінансової залежності від зовнішніх джерел фінансування та ефективності використання активів підприємства.

Оцінка ліквідності активів підприємства (спроможність підприємства своєчасно розрахуватися по своїм фінансовим зобов'язанням залежно від стану ліквідності його активів) в загальних рисах здійснюється шляхом розрахунку показників, де в чисельнику наводять дані активів за ступенем їх ліквідності (кошти та їх еквіваленти, оборотні активи, необоротні активи), а у знаменнику – дані про поточні зобов'язання підприємства.

Оцінка фінансової стійкості (залежності) підприємства здійснюється шляхом зіставлення основних розділів пасиву балансу: власного капіталу і залучених коштів (довгострокових і поточних), тобто знаходження співвідношення між джерелами власних і залучених коштів.

Таким чином, бухгалтерський баланс є не тільки важливим методом узагальнення даних про господарські засоби підприємства і джерела їх формування, а й джерелом економічної інформації про кількісні та якісні параметри господарської діяльності підприємства, необхідні для оцінки, економічного аналізу і прийняття управлінських рішень.

## 2.2. Вплив господарських операцій на баланс

Бухгалтерський баланс відображає в грошовому вимірнику стан засобів підприємства та джерел їх формування на певну дату. Проте в процесі господарської діяльності відбуваються безперервний рух засобів, зміна їх складу, розміщення та зміни в джерелах їх формування. Господарські засоби та їх джерела під впливом господарських операцій збільшуються або зменшуються, що призводить і до зміни окремих статей балансу в активі та пасиві.

Таким чином, можна сказати, що *господарська операція* – це діяльність, яка обумовлює зміни у фінансовому стані, активах та пасивах підприємства, установи, організації.

Типи господарських операцій за їх впливом на баланс наведені на рисунку 2.4.



Рис. 2.4. Вплив господарських операцій на баланс

Перший тип операцій – це операції, які спричиняють зміни тільки в активі балансу: одна стаття активу збільшується, а друга зменшується на однакову суму (переміщення засобів в активі балансу). Загальний підсумок балансу не змінюється.

До операцій такого типу належать: видача готівки з каси підзвітним особам, надходження заборгованості від дебіторів у касу чи на рахунки в банку, оприбуткування готової продукції з виробництва, відпуск сировини

і матеріалів у виробництво, авансові платежі за товари, роботи або послуги, які будуть отримані у майбутньому та ін.

Другий тип операцій – це операції, які спричиняють зміни тільки в пасиві балансу: одна стаття пасиву збільшується, а друга зменшується на однакову суму (переміщення джерел коштів в пасиві балансу). Загальний підсумок балансу не змінюється.

До операцій такого типу належать: утримання податків та інших платежів із заробітної плати працівників, що підлягає перерахуванню до бюджету, формування резервного капіталу за рахунок прибутку, операції з переоформлення кредиторської заборгованості у боргові зобов'язання (векселі) та ін.

Третій тип операцій – це операції, які спричиняють збільшення активу і пасиву на одну й ту ж суму. Загальний підсумок балансу збільшується на цю ж суму.

До операцій такого типу можна віднести: придбання товарів з відстрочкою платежу, отримання і зарахування кредиту, наданого банком, нарахування заробітної плати працівникам з одночасним віднесенням її на витрати виробництва, розрахунки за авансами одержаними, векселями виданими та ін.

Четвертий тип операцій – це операції, які спричиняють зменшення активу й пасиву балансу на одну й ту ж суму. Загальний підсумок балансу зменшується на цю ж суму.

До операцій такого типу належать: виплата заробітної плати, дивідендів працівникам, погашення кредиторської заборгованості за одержані товари і матеріали, перерахування до бюджету податків і платежів та ін.

П'ятий (нульовий) тип операцій – це операції, які не викликають змін у балансі у зв'язку з укрупненістю статей балансу. До таких операцій належить переведення грошових коштів з розрахункового рахунка в касу та навпаки.

***Приклад відображення впливу господарських операцій на статті балансу***

Баланс на початок звітного періоду представлений у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

## Баланс на початок звітної періоду

АКТИВ		ПАСИВ	
Необоротні активи	60	Зареєстрований капітал	40
Запаси	10	Нерозподілений прибуток	20
Дебіторська заборгованість	20	Резервний капітал	10
Грошові кошти	10	Поточні кредити банку	30
<b>Σ А -</b>	<b>100</b>	<b>Σ П -</b>	<b>100</b>

Протягом звітної періоду здійснено господарські операції, наведені у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

## Господарські операції і їх вплив на баланс

Зміст господарської операції	Сума, тис. грн	Вплив на статті балансу (+/-)		Тип операції
Отримано оплату за відвантажену раніше готову продукцію	5	+	-	I тип
		Грошові кошти	Дебіторська заборгованість	
Перераховано з нерозподіленого прибутку в резервний капітал	10	+	-	II тип
		Резервний капітал	Нерозподілений прибуток	
Отримано поточний кредит банку	10	+	+	III тип
		Грошові кошти	Поточні кредити банку	
Повернено поточний кредит банку	15	-	-	IV тип
		Грошові кошти	Поточні кредити банку	
Переведено з розрахункового рахунка в касу	5	-	+	V тип
		Грошові кошти	Грошові кошти	

Баланс на кінець періоду з урахуванням здійснених господарських операцій буде виглядати, як показано у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Баланс на кінець звітного періоду

<b>АКТИВ</b>		<b>ПАСИВ</b>	
Необоротні активи	60	Зареєстрований капітал	40
Запаси	10	Нерозподілений прибуток	20-10=10
Дебіторська заборгованість	20-5=15	Резервний капітал	10+10=20
Грошові кошти	10+5+10- 15+5-5=10	Поточні кредити банку	30+10- 15=25
<b>Σ А -</b>	<b>95</b>	<b>Σ П -</b>	<b>95</b>

Будь-які зміни, викликані господарською діяльністю, не порушують рівноваги між загальною сумою активів та пасивів, оскільки зміни різних статей балансу виражаються в однакових сумах. Зберігання такої рівноваги є основним змістом балансового узагальнення. Це забезпечує в системі бухгалтерського обліку безперервне охоплення усіх об'єктів спостереження і створює можливість здійснення постійного контролю за станом господарських засобів та джерел їх формування.

### **Основні терміни та поняття**

Баланс, статті балансу, актив балансу, необоротні активи, оборотні активи, пасив балансу, власний капітал, забезпечення та зобов'язання, правило балансового узагальнення, баланс-брутто, баланс-нетто, господарська операція, типи господарських операцій.

### **2.3 Завдання для самоперевірки**

#### **Контрольні запитання**

1. Що таке балансове узагальнення?
2. Як виглядає баланс і з чого складається?
3. Зміст активу балансу.
4. Що таке необоротні активи?

5. Що таке оборотні активи?
6. Зміст пасиву балансу?
7. Що таке власний капітал?
8. Які є забезпечення і зобов'язання?
9. Поняття дебіторської і кредиторської заборгованості?
10. Чим відрізняються баланс-нетто та баланс-брутто?
11. Основне правило балансового узагальнення.
12. Що таке господарська операція?
13. Типи господарських операцій за їх впливом на баланс.

**Вправа 2.1.** Скласти баланс підприємства з визначенням фінансового результату, якщо є такі дані по активах і пасивах підприємства, тис. грн:

- статутний капітал – 80;
- гроші на поточному рахунку – 120;
- основні засоби по залишковій вартості – 40;
- дебіторська заборгованість – 20;
- виробничі запаси – 10.

**Вправа 2.2.** Визначити тип наступних господарських операцій за їх впливом за баланс:

- 1) надійшли від постачальників матеріали;
- 2) надійшли на розрахунковий рахунок грошові кошти за раніше відвантажену покупцю продукцію;
- 3) сплачено постачальникам за матеріали;
- 4) витрачені на виробництво матеріали;
- 5) утримано податок з доходів фізичних осіб із відпускних робітників основного виробництва.



### 3. СИСТЕМА РАХУНКІВ І ПОДВІЙНИЙ ЗАПИС

#### 3.1. Поняття про бухгалтерський рахунок

Відображення господарських операцій безпосередньо в бухгалтерському балансі практично недоцільне, оскільки після кожної операції довелося б скласти новий баланс.

Відомо, що бухгалтерський баланс дає оцінку активів тільки у грошовому вимірювачу, а облік, наприклад, матеріальних цінностей потребує ще й натуральних вимірювачів. Тому поточний облік стану і змін засобів та їх джерел, самих господарських процесів у діяльності підприємства забезпечується за допомогою системи рахунків.

*Система рахунків* – це елемент методу бухгалтерського обліку, за допомогою якого одержують інформацію про активи, капітал і зобов'язання підприємства:

- по кожному з їх видів окремо;
- як в грошовому, так і в натуральному вимірюванні;
- за звітний період.

*Бухгалтерський рахунок* – це обліковий документ, який використовується для запису та узагальнення зміни окремих видів активів, пасивів, доходів та витрат підприємства.

На рисунку 3.1 показана класифікація рахунків у відповідності до розділів балансу.

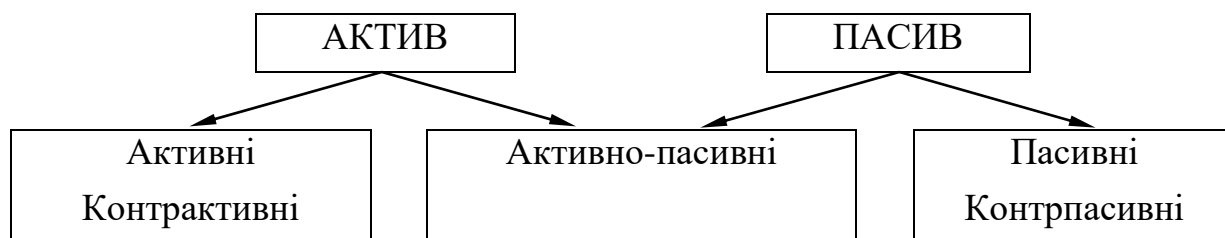


Рис. 3.1. Зв'язок рахунків з балансом

Активні рахунки призначені для обліку наявності та руху активів і відкриваються для статей балансу, які знаходяться в активі

бухгалтерського балансу («Основні засоби», «Нематеріальні активи», «Виробничі запаси», «Товари», «Каса», «Рахунки в банках», «Розрахунки з покупцями та замовниками» тощо).

Пасивні рахунки призначені для обліку наявності та зміни джерел утворення активів і відкриваються для статей балансу, що містяться в пасиві балансу («Статутний капітал», «Резервний капітал», «Нерозподілений прибуток», «Довгострокові позики», «Короткострокові позики», «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», «Розрахунки з оплати праці» тощо).

Контрактивні рахунки призначені для обліку сум, на які зменшується залишок основного рахунка, який стоїть в активі балансу. Так, рахунок «Знос основних засобів» – контрактивний, оскільки його суму наводять у активі з від'ємним знаком для коригування статті «Первинна вартість» та розрахунку залишкової вартості. Аналогічно здійснюється облік за залишковою вартістю на рахунках «Інші необоротні матеріальні активи», «Нематеріальні активи».

Контрпасивні рахунки призначені для обліку сум, на які зменшується залишок основного рахунка, який стоїть у пасиві балансу. Прикладом такого рахунка є «Неоплачений капітал», на якому ведеться облік заборгованості власників підприємства за внесками у статутний капітал. Сума за цим рахунком показується в балансі з від'ємним знаком і коригує суму власного капіталу. Аналогічно здійснюється облік за рахунком «Вилучений капітал».

Активно-пасивні рахунки – це рахунки, які можуть відображати в залежності від відповідних обставин або активи, або пасиви підприємства. Здебільшого активно-пасивними рахунками є рахунки розрахунків. Наприклад, рахунок «Розрахунки з бюджетом» може відображати дебіторську заборгованість (бюджет винен підприємству), і сума відображається в активі балансу, або кредиторську заборгованість (підприємство винне бюджету), і сума відображається в пасиві балансу.

За формою бухгалтерський рахунок – це таблиця, ліва частина, якою називається дебет (від лат. *debet* – він винен), права – кредит (від лат. *credit* – він вірить). Таку форму застосовують і розуміють бухгалтери

усього світу. Кожна сторона призначається для роздільного відображення збільшення або зменшення сум на рахунку.

Правила роботи з **активними (контрпасивними) рахунками** наведені на рисунку 3.2.

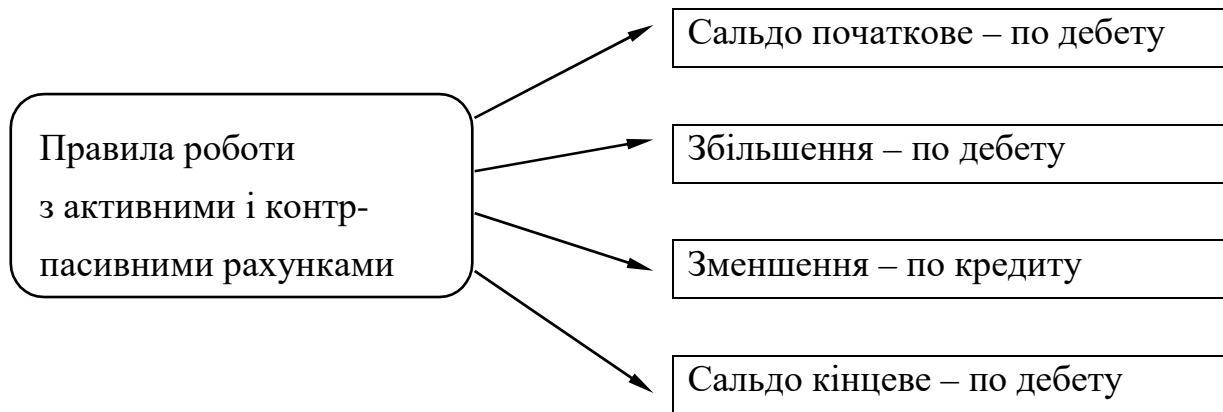


Рис. 3.2. Правила роботи з активними і контрпасивними рахунками

Правила роботи з **пасивними (контрактивними) рахунками** наведені на рисунку 3.3.

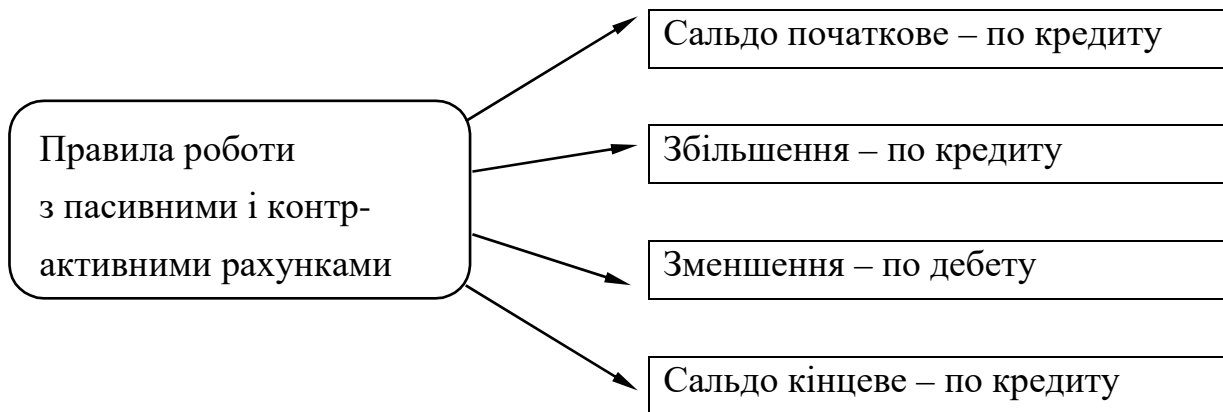


Рис. 3.3. Правила роботи з пасивними і контрактивними рахунками

При відкритті рахунків у них записують початкові сальдо на підставі даних статей балансу. Слово «сальдо» походить від італ. *saldo*, що означає «розрахунок».

Оскільки господарські засоби розміщені в лівій стороні балансу – активі, то і сальдо в активних рахунках записують зліва в дебеті рахунка.

Оскільки джерела господарських засобів відображають у балансі з правої сторони – пасиви, то і сальдо в пасивних рахунках записують справа у кредиті рахунка. Отже, активні рахунки завжди мають дебетове сальдо, а пасивні рахунки – кредитове, що засвідчує тісний взаємозв'язок між балансом і рахунками.

Накопичена інформація про рух об'єкта обліку, відображеного за дебетом і кредитом, називається оборотом.

Маючи інформацію про початкове сальдо об'єкта обліку та зміни протягом звітного періоду, визначають сальдо на кінець звітного періоду.

Зовнішній вигляд активного (контрпасивного) рахунка наведено на рисунку 3.4.

Д	А (КП)	К
Сп		
↑		↓
ОД		ОК
Ск		

Рис. 3.4. Вигляд активного (контрпасивного) рахунка

Для визначення залишку (сальдо) на кінець місяця (Ск) на **активному (контрпасивному) рахунку** необхідно: до початкового дебетового залишку (сальдо) (Сп) додати дебетовий оборот (ОД) і відняти кредитовий оборот (ОК):

$$Ск = Сп + ОД - ОК \geq 0. \quad (3.1)$$

Зовнішній вигляд пасивного (контрактивного) рахунка наведено на рисунку 3.5.

Д	П (КА)	К
	Сп	
↓	↑	
ОД		ОК
	Ск	

Рис. 3.5. Вигляд пасивного (контрактивного) рахунка

У *пасивних рахунках* для визначення залишку (сальдо) на кінець місяця (Ск) необхідно до початкового кредитового сальдо (Сп) додати кредитовий оборот (ОК) і відняти дебетовий оборот (ОД):

$$Ск = Сп + ОК - ОД \geq 0. \quad (3.2)$$

Вибір правил роботи з *активно-пасивними рахунками* залежить від того, яким був рахунок на початок періоду.

Приклади активного і пасивного рахунків наведено на рисунку 3.6.

Активний рахунок		Пасивний рахунок	
28 «Товари»		50 «Довгострокові позики»	
Д	К	Д	К
С <sub>п</sub> – 400			С <sub>п</sub> – 400
2) 200	7) 500	6) 200	21) 500
14) 100		18) 100	
ОД – 300	ОК – 500	ОД – 300	ОК – 500
С <sub>к</sub> – 200			С <sub>к</sub> – 600

Рис. 3.6. Приклад бухгалтерських рахунків

### 3.2. План рахунків бухгалтерського обліку

Для забезпечення єдності, порівнювання й узагальнення облікових даних необхідно, щоб господарські операції однаково відображалися на рахунках бухгалтерського обліку підприємств незалежно від організаційно-правових форм. Такої єдності досягають за допомогою єдиної системи рахунків бухгалтерського обліку і єдиних вимог до неї. В Україні застосовують спеціальний перелік рахунків, який називають Планом рахунків.

*План рахунків* – це систематизований перелік найменувань і кодів рахунків і субрахунків бухгалтерського обліку, які використовують для відображення діяльності підприємства, установи, організації.

На сьогодні в Україні застосовують чотири плани рахунків:

- план рахунків бухгалтерського обліку підприємств і організацій;
- план рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ;
- план рахунків бухгалтерського обліку Національного банку України;
- план рахунків бухгалтерського обліку комерційних банків України.

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань, і господарських операцій підприємств і організацій затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р. зі змінами та доповненнями.

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій структурно складається з 10 класів, які включають балансові, номінальні та позабалансові рахунки.

План рахунків зорієнтований на потреби складання фінансової та внутрішньої звітності, тому чітко розмежовані балансові рахунки, об'єднані в класи за розділами активу і пасиву балансу, номінальні рахунки для обліку витрат, доходів і результатів діяльності, а також позабалансові рахунки.

Кожен клас рахунків має конкретне призначення та тісно пов'язаний з інформаційними потребами внутрішніх і зовнішніх користувачів.

У Плані рахунків використано десяткову систему кодування, за якої кожна цифра в коді рахунка визначає відповідну складову (клас, синтетичний рахунок, субрахунок). Так, код 105 означає: 1 – клас «Необоротні активи»; 0 – синтетичний рахунок «Основні засоби»; 5 – субрахунок «Транспортні засоби».

Діючий План рахунків розрахований на максимально можливу кількість 99 рахунків першого порядку, а кожен рахунок може вмістити до 9 субрахунків (рахунків другого порядку). Діючий План рахунків містить 80 синтетичних рахунків, 73 з яких призначені для всіх видів діяльності.

Нижче наведений зміст розділів діючого нині в Україні Плану рахунків підприємств і організацій.

Клас 1 «Необоротні активи» включає рахунки для узагальнення інформації про наявність і рух основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, довгострокової дебіторської заборгованості та інших необоротних активів, а також зносу необоротних активів.

Клас 2 «Запаси» об'єднує рахунки для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству предметів праці, призначених для обробки, переробки, використання у виробництві та для господарських потреб, а також малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Клас 3 «Кошти, розрахунки та інші активи» охоплює рахунки для узагальнення інформації про наявність і рух грошових коштів (у національній та іноземній валюті в касах, на поточних рахунках у банках), грошових документів, короткострокових векселів одержаних і фінансових інвестицій, дебіторської заборгованості, резерву сумнівних боргів і витрат майбутніх періодів.

Клас 4 «Власний капітал та забезпечення зобов'язань» включає рахунки для узагальнення інформації про стан та рух коштів різновидностей власного капіталу – статутного, пайового, додаткового, резервного, вилученого, неоплаченого, а також нерозподілених прибутків (непокритих збитків), цільових надходжень, забезпечень майбутніх витрат і платежів, страхових резервів.

Клас 5 «Довгострокові зобов'язання» об'єднує рахунки для обліку та узагальнення даних про довгострокову заборгованість підприємства банкам за отримані від них кредити, за зобов'язаннями, за залученими позиковими коштами, за виданими векселями та інша заборгованість.

Клас 6 «Поточні зобов'язання» охоплює рахунки для обліку даних та узагальнення інформації про зобов'язання щодо короткострокових кредитів банків та виданих векселів, розрахунків з постачальниками та підрядниками, за податками і платежами, страхуванням, з оплати праці, учасниками, за іншими операціями, які будуть погашені у звичайному ході операційного циклу або протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Клас 7 «Доходи і результати діяльності» включає рахунки, призначені для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства, а також від надзвичайних подій. Тут відображають фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій.

Клас 8 «Витрати за елементами» об'єднує рахунки для узагальнення інформації про витрати підприємства протягом звітного року за елементами витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші операційні витрати. Інформація за цими рахунками необхідна для складання макроекономічних показників, зокрема показника валового внутрішнього продукту (ВВП).

Клас 9 «Витрати діяльності» охоплює рахунки, які застосовують для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової діяльності підприємства та витрати на запобігання надзвичайним подіям і ліквідацію їх наслідків.

Клас 0 «Позабалансові рахунки» включає рахунки, призначені для обліку майна і зобов'язань, які не підлягають відображенню у балансі.

Для забезпечення правильного використання рахунків при відображенні господарських операцій одночасно з прийняттям Плану рахунків Міністерство фінансів України розробляє і затверджує Інструкцію щодо його застосування. В ній наводяться, як правило, характеристика економічного змісту, призначення і структури кожного рахунка, типова кореспонденція рахунків, даються вказівки щодо порядку організації аналітичного обліку.

План рахунків та Інструкція щодо його застосування є важливим засобом державного регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності, що здійснюється з метою створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, яка є обов'язковою для всіх підприємств та гарантує і захищає інтереси користувачів облікової інформації. План рахунків бухгалтерського обліку тісно пов'язаний з формами фінансової звітності, як показано на рисунках 3.7, 3.8).



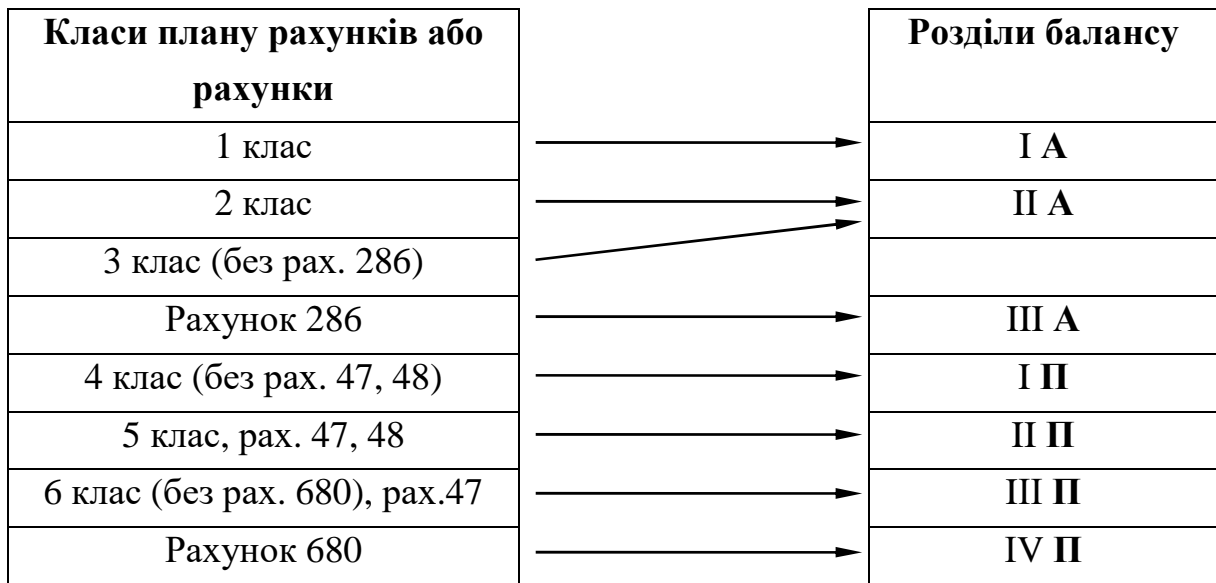


Рис. 3.7. Зв'язок Плану рахунків з Балансом

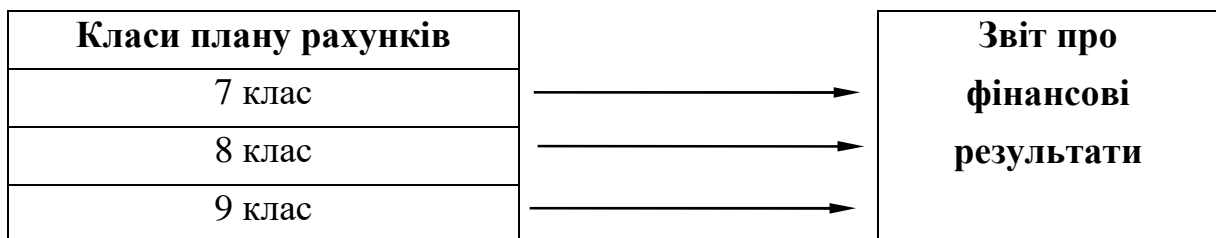


Рис. 3.8. Зв'язок Плану рахунків зі Звітом про фінансові результати

### 3.3. Синтетичний та аналітичний облік

Залежно від обсягів інформації і рівня узагальнення рахунки бухгалтерського обліку поділяють на синтетичні і аналітичні.

*Синтетичні рахунки бухгалтерського обліку* – це рахунки, призначені для обліку економічно однорідних груп засобів, їх джерел та господарських процесів у грошовому вимірнику, наприклад, рахунок «Основні засоби» відображає наявність та рух основних засобів підприємства (земельні ділянки, будинки і споруди, машини та обладнання, транспортні засоби тощо).

Термін «синтетичний» походить від лат. *synthesis*, що означає зведений, узагальнений, об'єднання в одне ціле окремих елементів. Облік, який здійснюють на підставі таких рахунків, називається *синтетичним обліком*. Дані синтетичного обліку використовують при складанні бухгалтерського балансу та інших форм фінансової звітності.

Однак для оперативного управління підприємством, здійснення контролю за збереженням і використанням ресурсів узагальненої інформації недостатньо, потрібна детальна інформація про конкретні види засобів, їх джерел, а також господарських процесів. Таку інформацію одержують за допомогою *аналітичних рахунків*.

Термін «аналітичний» походить від лат. *analysis* – розкладання, розчленування цілого на складові (елементи). Облік, здійснюваний на підставі аналітичних рахунків, називається *аналітичним обліком*. Це облік, в якому, крім грошового, застосовують натуральні й трудові вимірники. Наприклад, до синтетичного рахунка «Розрахунки з оплати праці» відкривають аналітичні рахунки за прізвищами працівників, «Адміністративні витрати» – за видами витрат, «Готова продукція» – за видами готової продукції тощо.

Кількість аналітичних рахунків за відповідним синтетичним рахунком визначається залежно від наявності об'єктів обліку і поставлених завдань з деталізації.

Синтетичні рахунки конкретизуються в аналітичних рахунках. Між синтетичними й аналітичними рахунками існує нерозривний взаємозв'язок, оскільки на них на підставі одних і тих же документів відображаються одні й ті самі операції, але з різним ступенем деталізації: на синтетичному рахунку відображається загальна сума, а на його аналітичних рахунках – часткові суми.

*Приклад ведення синтетичного та аналітичного обліку.*

До синтетичного рахунка **202** «Покупні напівфабрикати» відкриваються аналітичні рахунки **202.1** та **202.2** для більш детального обліку конкретних напівфабрикатів **А** та **Б**.

Приклад вказаних синтетичного та аналітичних рахунків наведений на рисунку 3.9.

Д		202 «Покупні напівфабрикати»		К	
Сп – 1590					
1) 2580		4) 2520			
ОД – 2580		ОК – 2520			
Ск – 1650					

Д		202.1 «Напівфабрикати А»		К	
Сп – 50 шт.		750 грн			
1) 100 шт.		1500 грн		4) 80 шт.	
				1200 грн	
ОД – 100 шт.		1500 грн		ОК – 80 шт.	
				1200 грн	
Ск – 70 шт.		1050 грн			

Д		202.2 «Напівфабрикати Б»		К	
Сп – 70 шт.		840 грн			
1) 90 шт.		1080 грн		4) 110 шт.	
				1320 грн	
ОД – 90 шт.		1080 грн		ОК – 110 шт.	
				1320 грн	
Ск – 50 шт.		600 грн			

Рис. 3.9. Приклад синтетичного обліку та відкритих до нього аналітичних рахунків

Таким чином можливо сформулювати *правила зв'язку синтетичних і аналітичних рахунків*, наведені на рисунку 3.10.

<b>I</b>	$C_{\Pi}^{Син} = \Sigma C_{\Pi}^{Ан}$
<b>II</b>	$C_{К}^{Син} = \Sigma C_{К}^{Ан}$
<b>III</b>	$ОД^{Син} = \Sigma ОД^{Ан}$
<b>IV</b>	$ОК^{Син} = \Sigma ОК^{Ан}$

Рис. 3.10. Правила зв'язку синтетичних і аналітичних рахунків

### 3.4. Суть подвійного запису

Економічна суть господарської операції полягає в тому, що вона викликає подвійні й рівновеликі зміни засобів та джерел їх формування. Двоїстий характер господарської операції зумовлює необхідність відображення її на рахунках методом подвійного запису.

*Суть подвійного запису полягає в тому, що сума по кожній господарській операції записується в бухгалтерські рахунки двічі: в дебет одного і кредит другого, пов'язаного з ним, рахунка.*

Такий взаємозв'язок між рахунками, що виникає шляхом подвійного запису, називається кореспонденцією рахунків, а рахунки – кореспондуючими. Як синонім кореспонденції рахунків використовують терміни: бухгалтерська проводка, контировка.

Залежно від кількості кореспондуючих рахунків розрізняють прості й складні бухгалтерські проводки (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1

#### Види бухгалтерських проведення

Види проведення	Суть проведення	Приклади
Прості	Один рахунок дебетується, один кредитується	Д 23 К 20 5000
Складні	Один рахунок дебетується, декілька кредитуються	Д 23 5000
		К 20 2000
		К 22 3000
Складні	Один рахунок кредитується, декілька дебетуються	Д 20 1500
		Д 22 1000
		К 63 2500

Оскільки сума за кожною операцією відображається по дебету одного рахунка та по кредиту іншого, пов'язаного з ним рахунка, то повинне виконуватися наступне рівняння, яке є *правилом подвійного запису*:

$$\Sigma \text{ОД} = \Sigma \text{ОК}$$

(3.3)

### 3.5. Хронологічний і систематичний облік

Господарські операції відбуваються і реєструються у певній хронологічній послідовності, а інформація про стан та рух об'єктів обліку відповідно систематизується на рахунках. Тому бухгалтерські записи є хронологічними і систематичними.

*Хронологічний запис* – це запис операцій у хронологічній (календарній) послідовності їх виникнення.

Хронологічний запис здійснюється у спеціальних журналах (журналах реєстрації господарських операцій) з обов'язковим відображенням нумерації господарських операцій, їх змісту, сум і кореспондуючих рахунків. Підсумок цього журналу показує загальну суму зареєстрованих за місяць господарських операцій і використовується для перевірки повноти і правильності відображення операції на рахунках. Загальні підсумки проведених у журналі сум за дебетом і кредитом мають збігатися з їх оборотами.

У практиці облікової роботи інформацію з журналу реєстрації господарських операцій переносять на вказані у проводках рахунки для накопичення й узагальнення її за окремими об'єктами обліку, тобто інформацію систематизують на бухгалтерських рахунках. Тому таке групування називають *систематичним обліком*.

У результаті систематичних записів дані хронологічного обліку шляхом групування господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку упорядковуються і систематизуються. Протягом місяця на основі даних з журналу реєстрації господарських операцій інформацію за кореспонденцією рахунків та сумами операцій переносять на відкриті синтетичні та аналітичні рахунки. Наприкінці місяця за кожним синтетичним та аналітичним рахунком вираховують обороти за дебетом і кредитом і виводять кінцеве сальдо (залишок на кінець місяця).

Дані синтетичних і аналітичних рахунків узагальнюють за допомогою оборотних відомостей, які складають окремо за синтетичними і аналітичними рахунками. Потім на основі оборотних відомостей складають баланс на кінець періоду та інші форми фінансової звітності.

Нижче наведено спрощений умовний приклад ведення хронологічного (в журналі господарських операцій) та систематичного (на бухгалтерських рахунках) обліку.

Баланс на початок звітної періоду представлений на рисунку 3.11.

АКТИВ		ПАСИВ	
Грошові кошти (рах.31)	100	Статутний капітал (рах.40)	40
		Нерозподілений прибуток (рах.44)	10
		Розрахунки з оплати праці (рах.66)	30
<b>Σ А -</b>	<b>100</b>	<b>Σ П -</b>	<b>100</b>

Рис. 3.11. Початковий баланс

Журнал господарських операцій за звітний період представлений в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Журнал господарських операцій за звітний період

№ операції	Дата	Назва господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума
			Д	К	
1	...	Надійшли в касу з поточного рахунка гроші	А+ х 30	А- х 31	20
2	...	Надійшли від постачальника матеріали	А+ х 20	П+ х 63	10
3	...	Сплачено постачальнику за матеріали	П- х 63	А- х 31	10
4	...	Видана з каси заробітна плата	П- х 66	А- х 30	20
Разом					60

Для пояснення механізму складання бухгалтерських проведення можна використовувати таблицю 3.3, яка не є бухгалтерським документом, а лише допомагає зрозуміти послідовність формування кореспонденції рахунків.

Таблиця 3.3

## Пояснення до складання кореспонденції рахунків

№ операції	Назва об'єкта	Номер рахунка	Активний чи пасивний	Збільшення чи зменшення	Дебет чи кредит
1	Каса	30	А	+ х	Д
	Поточний рахунок	31	А	- х	К
2	Матеріали	20	А	+ х	Д
	Розрахунки з постачальником	63	П	+ х	К.
3	Поточний рахунок	31	А	- х	К
	Розрахунки з постачальником	63	П	- х	Д
4	Каса	30	А	- х	К
	Розрахунки з оплати праці	66	П	- х	Д

Для того, щоб скласти кореспонденцію рахунків, необхідно, по-перше, визначитись, які об'єкти обліку задіяні в операції, які рахунки відображають стан цих об'єктів, активні чи пасивні ці рахунки, збільшуються вони чи зменшуються, і, в залежності від цього, відповідно до правил роботи з рахунками бухгалтерського обліку, обирається рахунок, що дебетується, та рахунок, що кредитується. Далі складаються бухгалтерські рахунки за звітний період наступним чином. Сальдо початкове у бухгалтерські рахунки записується, виходячи з даних балансу на початок періоду (див. рис. 3.11). При цьому слід враховувати, що за активними рахунками сальдо початкове записується за дебетом, а за пасивними рахунками сальдо початкове записується по кредиту рахунка.

Сума за кожною господарською операцією записується у відповідні бухгалтерські рахунки: у дебет одного та кредит іншого рахунка. Якщо рахунок не було відкрито, а операції за ним відображалися, треба відкрити цей рахунок з нульовим початковим сальдо.

Бухгалтерські рахунки за звітний період для наведеного прикладу представлено на рисунку 3.12.

Д	31	К	Д	40	К	Д	44	К
С <sub>Н</sub> - 100					С <sub>Н</sub> - 60			С <sub>Н</sub> - 10
	1) 20							
	3) 10							
ОД -		ОК - 30	ОД -		ОК -	ОД -		ОК -
С <sub>К</sub> - 70					С <sub>К</sub> - 60			С <sub>К</sub> - 10

Д	66	К	Д	30	К	Д	20	К
		С <sub>Н</sub> - 30	С <sub>Н</sub> -			С <sub>Н</sub> -		
4) 20			1) 20	4) 20		2) 10		
ОД - 20		ОК -	ОД - 20	ОК - 20		ОД - 10	ОК -	
		С <sub>К</sub> - 10	С <sub>К</sub> -			С <sub>К</sub> - 10		

Д	63	К
		С <sub>Н</sub> -
3) 10		2) 10
ОД - 10		ОК - 10
		С <sub>К</sub> -

Рис. 3.12. Бухгалтерські рахунки за звітний період

### 3.6. Оборотна відомість за синтетичними рахунками

Поточне узагальнення змін, що відбуваються у складі господарських засобів та їх джерел, здійснюють за допомогою оборотних відомостей.

Оборотні відомості є способом узагальнення оборотів і залишків за звітний період (місяць), а також засобом взаємозв'язку між балансом і рахунками, що має важливе значення для контролю правильності облікових записів.



В оборотній відомості відображають обороти за дебетом і кредитом рахунків, а також залишки (сальдо) на початок і кінець звітного періоду (місяця).

Оборотна відомість за синтетичними рахунками будується у вигляді багатографної таблиці за контокорентною формою, яка включає послідовно: назву синтетичних рахунків, початкове сальдо за дебетом або кредитом, обороти за місяць за дебетом і кредитом, а також кінцеве сальдо за дебетом або кредитом.

Оборотна відомість за синтетичними рахунками – це комплексний документ динамічного характеру. Оборотна відомість за синтетичними рахунками за наведеним прикладом представлена у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

Оборотна відомість за синтетичними рахунками

Номер рахунка	Сальдо на початок звітного періоду		Обороти за звітний період		Сальдо на кінець звітного періоду	
	Д	К	ОД	ОК	Д	К
20	-	-	10	-	10	-
30	-	-	20	20	-	-
31	100	-	-	30	70	-
40	-	60	-	-	-	60
44	-	10	-	-	-	10
63	-	-	10	10	-	-
66	-	30	20	-	-	10
Разом	100	100	60	60	80	80

Повноту облікових записів на синтетичних рахунках перевіряють шляхом порівняння підсумків дебетових і кредитових оборотів в оборотній відомості з підсумками Журналу реєстрації господарських операцій за звітний період. При повному відображенні всіх господарських операцій підсумок Журналу реєстрації господарських операцій (хронологічний облік) має дорівнювати підсумку оборотів за дебетом і кредитом оборотної відомості (систематичний облік).

Оборотну відомість за синтетичними рахунками використовують для складання бухгалтерського балансу і заповнення інших форм фінансової звітності. Крім того, оборотна відомість є важливим джерелом інформації для оцінювання й економічного аналізу руху активів і пасивів підприємства.

Оборотна відомість за синтетичними рахунками є способом узагальнення даних поточного бухгалтерського обліку з метою перевірки повноти і правильності облікових записів і характеристики руху засобів та їхніх джерел за звітний період.

Баланс на кінець звітного періоду показаний на рисунку 3.13.

АКТИВ		ПАСИВ	
Виробничі запаси (рах.20)	10	Статутний капітал (рах.40)	60
Грошові кошти (рах.31)	70	Нерозподілений прибуток (рах.44)	10
		Розрахунки з оплати праці (рах.66)	10
<b>Σ А -</b>	<b>80</b>	<b>Σ П -</b>	<b>80</b>

Рис. 3.13. Баланс на кінець звітного періоду

Правила співвідношення показників оборотної відомості з балансом-брутто наведені на рисунку 3.14.

<b>I</b>	$\Sigma C_{\text{Пд}} = \Sigma A_{\text{П}} = \Sigma П_{\text{П}} = \Sigma C_{\text{Пк}}$
<b>II</b>	$\Sigma C_{\text{Кд}} = \Sigma A_{\text{К}} = \Sigma П_{\text{К}} = \Sigma C_{\text{Кк}}$
<b>III</b>	$\Sigma O_{\text{Д}} = \Sigma O_{\text{К}}$

Рис. 3.14. Правила оборотної відомості для балансу-брутто

Для балансу-нетто співвідношення показників оборотної відомості та балансу декілька відрізняється, тому що в балансі-нетто мають місце контрактивні та контрпасивні статті. Наприклад, баланс на початок звітного періоду має вигляд, як наведено на рисунку 3.15.

Баланс на початок звітного періоду

АКТИВ		ПАСИВ	
Основні засоби:		Статутний капітал (рах.40)	65
- первісна вартість (рах.10)	110	Нерозподілений прибуток (рах.44)	10
- знос (рах.13)	(50)	Розрахунки з оплати праці (рах.66)	25
Грошові кошти (рах.31)	40		
<b>Σ А</b>	<b>100</b>	<b>Σ П</b>	<b>100</b>

Рис. 3.15. Баланс на початок звітного періоду

Перелік господарських операцій та кореспонденцію рахунків наведено в журналі господарських операцій (див. табл. 3.2). Рахунки бухгалтерського обліку при цьому будуть виглядати, як показано на рисунку 3.16.

Д	31	К	Д	10	К	Д	13	К
С <sub>Н</sub> -40			С <sub>Н</sub> -110				С <sub>Н</sub> -50	
	1) 20							
	3) 10							
ОД-	ОК-30		ОД-	ОК-		ОД-	ОК-	
С <sub>К</sub> -10			С <sub>К</sub> -110				С <sub>К</sub> -50	
Д	63	К	Д	40	К	Д	44	К
	С <sub>Н</sub> -			С <sub>Н</sub> -65			С <sub>Н</sub> -10	
3) 10	2) 10							
ОД-10	ОК-10		ОД-	ОК-		ОД-	ОК-	
	С <sub>К</sub> -			С <sub>К</sub> -65			С <sub>К</sub> -10	
Д	66	К	Д	30	К	Д	20	К
	С <sub>Н</sub> -25		С <sub>Н</sub> -			С <sub>Н</sub> -		
4) 20			1) 20	4) 20		2) 10		
ОД-20	ОК-		ОД-20	ОК-20		ОД-10	ОК-	
	С <sub>К</sub> -5		С <sub>К</sub> -			С <sub>К</sub> -10		

Рис. 3.16. Бухгалтерські рахунки за звітний період

Оборотна відомість за синтетичними рахунками за наведеним прикладом представлена у таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Оборотна відомість за синтетичними рахунками

Номер рахунка	Сальдо на початок звітного періоду		Обороти за звітний період		Сальдо на кінець звітного періоду	
	Д	К	ОД	ОК	Д	К
10	110	-	-	-	110	-
13	-	50	-	-	-	50
20	-	-	10	-	10	-
30	-	-	20	20	-	-
31	40	-	-	30	10	-
40	-	65	-	-	-	65
44	-	10	-	-	-	10
63	-	-	10	10	-	-
66	-	25	20	-	-	5
<b>Разом</b>	<b>150</b>	<b>150</b>	<b>60</b>	<b>60</b>	<b>130</b>	<b>130</b>

Баланс на кінець звітного періоду для даного прикладу показаний на рисунку 3.17.

АКТИВ		ПАСИВ	
Основні засоби:		Статутний капітал (рах.40)	65
- первісна вартість (рах.10)	110	Нерозподілений прибуток (рах.44)	10
- знос (рах.13)	(50)	Розрахунки з оплати праці (рах.66)	10
Запаси (рах.20)	10		
Грошові кошти (рах.31, рах.30)	15		
<b>Σ А</b>	<b>85</b>	<b>Σ П</b>	<b>85</b>

Рис. 3.17. Баланс на кінець звітного періоду

Як видно, сума сальдо початкових та кінцевих за дебетом та кредитом за оборотною відомістю відрізняються від підсумку за балансом на початок та кінець періоду відповідно на суму контрактивних та контрапасивних статей.

Правила оборотної відомості для балансу-брутто наведені на рисунку 3.18.

<b>I</b>	$\Sigma C_{\text{Пд}} = \Sigma A_{\text{н}} + \Sigma \text{Отр.н} = \Sigma \text{Пп} + \Sigma \text{Отр.н} = \Sigma C_{\text{пк}}$
<b>II</b>	$\Sigma C_{\text{кд}} = \Sigma A_{\text{к}} + \Sigma \text{Отр.к} = \Sigma \text{Пк} + \Sigma \text{Отр.к} = \Sigma C_{\text{кк}}$
<b>III</b>	$\Sigma \text{Од} = \Sigma \text{Ок}$

Рис. 3.18. Правила оборотної відомості для балансу-нетто

### Основні терміни та поняття

Система рахунків, бухгалтерський рахунок, види рахунків, правила роботи з бухгалтерськими рахунками, план рахунків бухгалтерського обліку, класи плану рахунків, синтетичний облік, аналітичний облік, принцип подвійного запису, кореспонденція рахунків, систематичний облік, хронологічний облік, оборотна відомість за синтетичними рахунками, правила оборотної відомості.

### 3.7. Завдання для самоперевірки

#### Контрольні запитання

1. Що таке система рахунків?
2. Як виглядає бухгалтерський рахунок і з чого складається?
3. Правила роботи з активними (контрпасивними) рахунками.
4. Правила роботи з пасивними (контрактивними) рахунками.
5. Сутність подвійного запису.
6. Структура плану рахунків.
7. Що таке синтетичний рахунок?
8. Що таке аналітичний рахунок?
9. Правила взаємозв'язку синтетичних та аналітичних рахунків.

10. Ведення хронологічного обліку.
11. Ведення систематичного обліку.
12. Складання оборотної відомості за синтетичними рахунками.
13. Правила оборотної відомості за синтетичними рахунками.

**Вправа 3.1.** Чому дорівнює сальдо кінцеве рахунка «Каса», якщо є такі дані, грн:

- сальдо початкове – 20;
- надійшли гроші в касу – 150;
- видано з каси – 70.

**Вправа 3.2.** Чому дорівнює сальдо кінцеве рахунка «Довгострокові кредити банку», якщо є такі дані, грн:

- сальдо початкове – 0;
- одержаний на підприємство кредит строком на 2 роки – 12 000;
- повернена частина заборгованості по короткостроковому кредиту – 5 000.

**Вправа 3.3.** На скільки зміниться сума по балансу на кінець звітного періоду, якщо за цей період сталися господарські операції, які відображаються такими контирівками:

- а) Д 23 К 22 – 20;
- б) Д 10 К 15 – 30;
- в) Д 30 К 37 – 40.

**Вправа 3.4** За даними вправи 3.3 визначити суму по журналу господарських операцій.

## 4. ДОКУМЕНТУВАННЯ ТА ІНВЕНТАРІЗАЦІЯ

### 4.1. Поняття документування і документів

Технологічно бухгалтерський облік як процес розпочинається з виявлення, вимірювання і реєстрації фактів, дій і подій з метою отримання інформації про господарські операції. Суцільне і безперервне спостереження за всіма господарськими операціями на підприємстві здійснюється за допомогою документування.

Початковим елементом відображення в бухгалтерському обліку коштів, джерел і господарських операцій є первинне спостереження. Воно здійснюється безпосередньо працівником або автоматично за допомогою вимірювальних пристроїв. Потрібно мати на увазі, що не усі економічні явища можуть бути описані за допомогою відомих нам показників, тому дані первинного спостереження повинні піддаватися подальшій обробці в системі бухгалтерського обліку.

Об'єкти обліку, які первинно спостерігаються, повинні бути зафіксовані. Причому, для реєстрації відбирають тільки ті дані, які дозволяють за допомогою подальшої обробки отримати необхідні облікові показники. Не треба фіксувати те, що не буде використано надалі. Такі надмірні дані засмічують і здорожують систему обліку і, головне, вони некорисні для управління.

Одним з основних елементів методу бухгалтерського обліку є документування інформації.

*Документування* являє собою метод суцільного і безперервного відображення господарських операцій за допомогою бухгалтерських документів.

*Бухгалтерський документ* – письмове підтвердження здійснення господарської операції й право на її здійснення.

Фіксація первинного спостереження є необхідним доказом наявності, зміни коштів і джерел їх виникнення, а також здійснення господарських операцій. Таким доказом є документ (від лат. Documentum – доказ, свідчення). Історично в бухгалтерському обліку під документом

розуміється бланк певної форми, в якому відображений факт господарської операції. У останні роки це уявлення про документ дещо змінилося у зв'язку з фіксацією факту господарської операції з використанням обчислювальної техніки. Тому почали розрізняти документ, складений від руки і з використанням обчислювальної техніки. Насправді змінився лише носій даних, а документ як доказ факту господарської операції залишився тим же.

*Спосіб оформлення господарських операцій документами називається документуванням.* Документування є важливим елементом методу бухгалтерського обліку, оскільки служить для первинного спостереження за господарськими операціями, і обов'язковою умовою для відображення їх в обліку.

В таблиці 4.1 наведено класифікацію документів за рядом ознак.

Таблиця 4.1

Класифікація бухгалтерських документів

Ознака класифікації	Види документів	Приклади
За моментом складання	Первинні	Накладна
	Бухгалтерські регістри	Оборотна відомість
За рівнем затвердження форми	Типові	Бухгалтерський баланс
	Спеціалізовані	Калькуляція
За рівнем стандартизації	Уніфіковані	Калькуляція
	Стандартизовані	Касовий ордер

*Первинні документи* складають у момент здійснення господарської операції (прибуткові та видаткові касові ордери, накладні, акти прийому робіт та ін.).

*Бухгалтерські регістри* складають на підставі однорідних первинних документів шляхом групування й узагальнення та балансової ув'язки їх показників (звіти касира, авансові звіти, товарні звіти, платіжні відомості та ін.).

Під *уніфікацією документів* розуміють розробку єдиних зразків документів для оформлення однотипних господарських операцій на підприємствах, в організаціях й установах незалежно від виду діяльності та



форм власності. Так, уніфіковано всі банківські та касові документи, бланки авансових звітів та посвідчень на відрядження, товарно-транспортних накладних, розрахунково-платіжних відомостей, податкових накладних та інших документів. Уніфікація документів забезпечує широту використання, можливість всебічного опрацювання на ПЕОМ, масове тиражування бланків, що здешевлює їхню вартість.

Під *стандартизацією документів* розуміють встановлення для бланків однотипних документів однакових, найбільш раціональних за розміром і формою із завчасним визначенням розміщення відповідних реквізитів. Друкування стандартних бланків документів великими тиражами дає значну економію паперу, здешевлює їх виготовлення.

Щоб бути доказовим і мати юридичну силу, документ містить обов'язкові реквізити (рисунок 4.1).

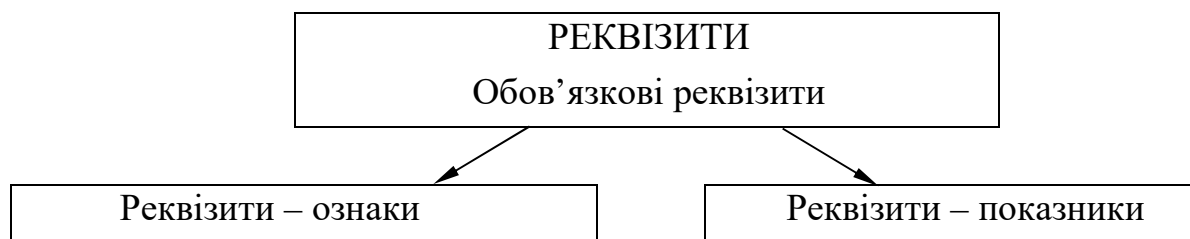


Рис. 4.1. Вміст документів

Термін «реквізити» походить від лат. *requisitum*, що означає «потрібне, необхідне». Такими реквізитами для будь-якого первинного бухгалтерського документа є:

- назва документа (форми);
- дата і місце складання;
- назва підприємства, від імені якого складено документ;
- зміст та обсяг господарської операції;
- одиниця виміру господарської операції;
- посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення;
- особистий підпис або інший знак, що дає змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Залежно від характеру операцій до первинних документів можуть бути внесені додаткові реквізити:

- ідентифікаційний код підприємства чи особи;
- номер документа;
- підстава для здійснення операції;
- дані про документ, що засвідчує особу;
- інші додаткові реквізити.

Юридична доказовість і контрольне значення бухгалтерських документів забезпечуються дотриманням наступних вимог до них.

*Правильність оформлення документів* повинна виключити їх виправлення і фальсифікацію в подальшому, забезпечити можливість обґрунтування і доказу зафіксованого факту здійснення господарської операції.

*Повнота реєстрації даних* передбачає, що в бухгалтерському документі чітко і акуратно заповнені необхідні реквізити, відображені дані, що дозволяють повно і однозначно характеризувати зафіксований факт господарської діяльності.

*Підтвердження особистості* кожного відповідального за проведення і реєстрацію господарської операції забезпечується його власноручним підписом в бухгалтерському документі. Цим встановлюється персональна відповідальність за достовірність відомостей, вказаних в документі, юридична доказовість факту здійснення операції, матеріальної відповідальності, що виникла в результаті її проведення, а також дозволу або підтвердження правомочності її виконання.

*Збереження документів* протягом часу, необхідного для їх подальшої перевірки і підтвердження записів на рахунках бухгалтерського обліку, є неодмінною умовою, яка визначає контрольне значення бухгалтерських документів.

Основним нормативним документом при визначенні термінів зберігання документів та їх відбору для включення до складу Національного архівного фонду (НАФ) України або для знищення документів є «Перелік типових документів» (наказ Міністерства юстиції № 578/5 від 12.04.2012 р.).

Зберігання документів відіграє значну роль у справі правильної постановки бухгалтерського обліку. Раціональна система зберігання забезпечує не лише цілісність у зберіганні документів протягом встановлених законом термінів, а й можливість користування ними у будь-який момент для отримання різноманітних довідок.

Первинні документи та облікові реєстри, що пройшли обробку, бухгалтерські звіти і баланси до передачі їх до архіву підприємства, установи мають зберігатися в бухгалтерії у спеціальних приміщеннях або зачинених шафах під відповідальністю осіб, уповноважених головним бухгалтером.

Бланки суворої звітності мають зберігатися в сейфах, металевих шафах або спеціальних приміщеннях, що забезпечують їх збереження.

Порядок зберігання первинних та вихідних документів, які використовуються на ПОЕМ, визначається вказівками з організації бухгалтерського обліку з використанням обчислювальної техніки.

Первинні документи поточного місяця, що підлягають обробці ручним способом і належать до відповідного облікового реєстру, комплектуються в хронологічному порядку, нумеруються, переплітаються й супроводжуються довідкою для архіву.

Термін зберігання документів, облікових реєстрів, бухгалтерських звітів та балансів у архіві підприємства, установи визначається згідно з Переліком типових документів, що використовуються в діяльності органів державної представницької і виконавчої влади та місцевого самоврядування, інших установ, організацій і підприємств, із зазначенням термінів зберігання матеріалів, затверджених Головним архівним управлінням при Кабінеті Міністрів України.

Зберігання первинних документів та облікових реєстрів, що пройшли обробку і були підставою для складання звітності, а також бухгалтерських звітів і балансів, їх оформлення і передачу до архіву забезпечує головний бухгалтер підприємства, установи.

Первинне спостереження, документи і документування дають уявлення про фактичний стан господарських коштів, забезпечують контроль за їх наявністю і рухом, є юридичним (правовим) доказом

господарських операцій, що здійснюються, використовуються не тільки в подальших процесах обліку, але й для ревізії, контролю, аналізу господарської діяльності, розробки управлінських рішень.

## **4.2. Первинні документи та облікові регістри**

Початковою стадією облікового процесу є спостереження і фіксація первинних даних. Як вже відмічалось, у первинних документах відображаються господарські операції, включаючи розпорядження і дозволи адміністрації (власника) на їх проведення. У свою чергу, господарські операції – це факти підприємницької та іншої діяльності, що впливають на стан майна, капіталу, зобов'язань і фінансових результатів. Відображення господарських операцій в бухгалтерському обліку повинно здійснюватися методом їх цілісного і безперервного документування.

Документи, створені за допомогою обчислювальної техніки, застосовуються в бухгалтерському обліку також при умові надання їм юридичної сили і доказовості. Документ, виготовлений машинним способом, повинен бути записаний на матеріальному носії (магнітному, паперовому). На вимогу контролюючих або судових органів і своїх контрагентів підприємство (установа) зобов'язане за свій рахунок зробити копії таких документів на паперовому носії.

Особа, відповідальна за складання такого документа, може підписати його особисто або із застосуванням факсиміле, штамп, символу або іншим електронним або механічним способом посвідчення.

Розробляє і затверджує типові форми первинного обліку Державний комітет статистики (Держкомстат) України.

Наступною стадією облікового процесу є поточний облік, який здійснюється щодня за даними бухгалтерської документації. Цей процес називається **обліковою реєстрацією** і здійснюється в облікових регістрах.

*Обліковий регістр це носій інформації, отриманої на базі первинних документів або з інших регістрів.*

Історія розвитку бухгалтерського обліку – це, насамперед, еволюція облікових регістрів і порядку перенесення інформації з одного регістра в

інший. Спочатку обліковими регістрами були тільки книги. Вони застосовувалися в обліку задовго до появи першої друкарської праці по бухгалтерському обліку італійського математика епохи Відродження Луки Пачолі (1494 р.). Розширення сфери господарської діяльності, збільшення кількості господарських операцій, що здійснюються, поступове ускладнення усього господарського механізму обумовили отримання обширної економічної інформації, необхідної для управління. Природно, що це вплинуло на структуру і форми облікових регістрів.

Облікові регістри розрізняються по багатьох ознаках. Їх класифікація наведена у таблиці 4.2.

Таблиця 4.2

Класифікація облікових регістрів

Ознака класифікації	Види документів
За змістом	Синтетичні
	Аналітичні
	Комбіновані
За характером записів	Хронологічні
	Систематичні
	Комбіновані
За видом вимірників	Контокорентні
	Кількісно-сумові
	Кількісні
За формою представлення	Двосторонні
	Односторонні
	Табличні
	Шахові
	Лінійні

Синтетичні регістри призначені для угруповання даних по синтетичних бухгалтерських рахунках. У них в грошовому вимірнику формуються узагальнені показники господарських процесів.

Регістри аналітичні деталізують записи синтетичних рахунків по конкретних найменуваннях постачальників, виробничих запасів,

працівників, продукції і т.д. в натуральному і вартісному вимірниках.

Регістри комбіновані дозволяють поєднувати аналітичний і синтетичний облік.

По характеру записів облікові регістри діляться на хронологічні, систематичні і комбіновані. Ці види регістрів охарактеризовані в темі «Система рахунків і подвійний запис» (частина 1 навчального посібника).

У контокорентних облікових регістрах використовуються грошові вимірювачі, у кількісно-сумових використовуються грошові та натуральні вимірювачі, у кількісних регістрах облік ведеться тільки в натуральному вимірюванні.

Двосторонні регістри складаються з двох однакових частин. Ця форма зручна для застосування при приблизно рівній кількості дебетових і кредитових проводок по даному регістру. Односторонні регістри використовують, коли існує різне число дебетових і кредитових проводок.

Таблична форма регістрів передбачає розділення дебетової і кредитової сумових граф на декілька частин. Регістри шахової форми побудовані таким чином, щоб кожна записана сума характеризувала дві ознаки; наприклад, вид і місце витрати, або який рахунок дебетується, який кредитується. У регістрах лінійної форми на одному рядку записується декілька операцій, пов'язаних між собою. Такі регістри використовуються для обліку розрахунків з підзвітними особами, постачальниками, різними дебіторами і кредиторами.

У разі пропажі або знищення первинних документів, облікових регістрів і звітів керівник підприємства письмово повідомляє про це правоохоронним органам і наказом призначає комісію для встановлення переліку відсутніх документів і розслідування причин їх пропажі або знищення. Для участі в роботі комісії запрошуються представники слідчих органів, охорони і пожежного нагляду.

Результати роботи комісії оформляються актом, що затверджується керівником підприємства, і в 10-денний термін копія акту прямує податковій інспекції і органу, в сфері управління якого знаходиться підприємство.

У відповідності до законодавства України органи податкової служби мають право вилучати у підприємств, установ і організацій документи, що свідчать про приховання (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків, інших платежів, і вилучати у громадян – суб'єктів підприємницької діяльності, що порушують порядок здійснення підприємницької діяльності, реєстраційні посвідчення або спеціальні дозволи (ліцензії, патенти і ін.) з подальшою передачею матеріалів про порушення органам, що видали ці документи. Вилучення документів передбачене і Карно-процесуальним кодексом України.

Згідно з Цивільним процесуальним кодексом України суд або суддя має право вимагати письмові докази від державних підприємств, установ, організацій, різних кооперативних організацій, їх об'єднань, інших громадських організацій і окремих громадян. Останні повинні направляти документи, що вимагалися, безпосередньо в суд.

Вилучення первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерських звітів і балансів підприємств здійснюється відповідно до законодавства України по постанові органів дізнання, попереднього слідства, прокуратури і судів, державної контрольно-ревізійної і податкової служб.

Вилучення оформляється протоколом (актом), копія якого вручається під розписку відповідній посадовій особі підприємства. З дозволу і в присутності представників органів, що здійснюють вилучення, відповідні посадові особи підприємства можуть зняти копії і скласти реєстр документів, що вилучаються з вказівкою основ і дати їх вилучення.

Органи, що вилучили документи, забезпечують підприємствам, установам по їх письмовому звертанню можливість зробити виписку, копію документів для видачі довідок за обставинами у відповідності із законодавством.

У разі повернення раніше вилучених документів, вони приймаються під розписку відповідною посадовою особою підприємства і разом з рішенням про повернення підшиваються в ті ж томи, з яких вони були вилучені і в яких знаходиться рішення про їх вилучення, реєстр і копії таких документів.

### 4.3. Технологія облікової реєстрації

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

Вона включає наступні етапи:

- 1) отримання (прийом) первинних бухгалтерських документів;
- 2) угруповання бухгалтерських документів по ознаці однорідності при великих їх об'ємах (наприклад, документи з обліку матеріалів групуються за місцями зберігання матеріалів, видами їх руху – прихід, витрата);
- 3) складання зведених документів;
- 4) складання і фіксацію на документі бухгалтерської проводки;
- 5) відображення даних бухгалтерських документів в облікових регістрах;
- 6) перегруповання даних документів з метою їх розподілу і відображення у відповідних облікових регістрах;
- 7) арифметичні дії (підрахунок, розрахунок, підведення підсумків);
- 8) контроль облікової інформації;
- 9) складання підсумкового облікового регістра (Головної книги);
- 10) звірку даних Головної книги із даними інших облікових регістрів;
- 11) видачу інформації облікових регістрів для управління, складання звітності;
- 12) передачу облікових регістрів на зберігання.

При складанні ряду облікових регістрів використовується не тільки поточна, але і нормативно-довідкова інформація (НДІ). В умовах ручної обробки НДІ фіксується в документах і облікових регістрах одним і тим же бухгалтером. При використанні ПЕОМ цей вид інформації відособляється, зберігається окремо, представляє самостійні масиви пам'яті ПЕОМ. Порядок формування і подальших змін НДІ, захисту від несанкціонованого доступу суворо регламентований.

В умовах використання ПЕОМ технологія облікової реєстрації має свої особливості. Це пов'язано з тим, що весь обліковий процес (від



машинної фіксації господарської операції до видачі вихідної інформації та її зберігання) здійснюється, в основному, на ПЕОМ. Як облікові виступають внутрішньомашинні та позамашинні (зазвичай паперові) реєстри. Основними є внутрішньомашинні реєстри, які представляють собою хронологічні і систематичні масиви даних на машинних носіях. У цих масивах нагромаджуються, групуються в потрібних аспектах дані про господарські операції і формуються похідні показники.

З метою забезпечення юридичної сили облікових реєстрів необхідно виділити ті з них, які роздруковуються і видаються на екран дисплея з підтвердженням осіб, що їх склали і осіб, що несуть відповідальність за спотворення даних на різних етапах облікового процесу. Далі встановити порядок доступу до інформації; виключити несанкціонований доступ; суворо регламентувати порядок виправлення помилок; вести архівне зберігання початкових облікових даних.

#### **4.4. Документооборот**

Документи з моменту їх складання або одержання від інших підприємств до передачі в архів на зберігання проходять певний шлях. Відомо, що первинні документи містять інформацію про факти господарського життя, і ця інформація належним чином опрацьовується, узагальнюється й накопичується з метою одержання підсумкових даних у балансі та звітності. Своєчасний і якісний облік забезпечується певним порядком організації складання і опрацювання документів, або документооборотом.

*Документооборотом називається порядок і шляхи руху документів з моменту їх складання або надходження до моменту здачі в архів.*

Головне завдання документообороту – прискорення руху документів, і чим коротше і швидше буде організовано цей процес, тим він буде ефективнішим, і користувачі зможуть вчасно отримати інформацію для прийняття рішень.

Кожне підприємство, враховуючи специфіку своєї господарської діяльності та структури управління, визначає напрями і обсяги документів.

Організує документооборот на підприємстві головний бухгалтер чи бухгалтер, який розробляє правила і технологію обробки облікової інформації.

Ця технологія визначає основні етапи проходження документів: складання первинних документів або реєстрація тих, що надійшли зі сторони, облікова обробка та реєстрація документів; передача документів на зберігання до архіву.

Організаційно перелічені етапи документопотоку відображаються у спеціальному документі, який називається план (графік) документообороту. Він має визначати здійснення систематичного контролю складання і строків проходження первинних, зведених документів між окремими структурними підрозділами, передачі їх у бухгалтерію. План (графік) документообороту розробляється головним бухгалтером і затверджується керівником. Вимоги головного бухгалтера щодо порядку складання і подання до бухгалтерії та опрацювання документів є обов'язковими для всіх підрозділів і служб підприємства.

Графік документообороту наведений на рисунку 4.2.

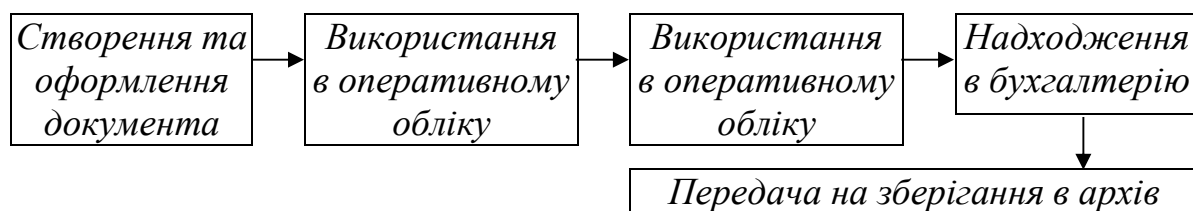


Рис. 4.2. Графік документообороту

При надходженні документів до бухгалтерії проводять їх перевірку:

- за формою (формальна перевірка заповнення всіх реквізитів, відповідності стандарту і формі документа, своєчасності складання документа і подання до бухгалтерії);

- за змістом (змістовна перевірка правильності відображення господарської операції, її відповідність законодавчим та нормативним вимогам, інтересам власника чи підприємства);

- арифметичну (перевірка правильності проставлених цін і тарифів, розрахованих сум і підсумків).

Перевірені бухгалтерією документи проходять облікову реєстрацію. Процес обробки в бухгалтерії прийнятих від виконавців бухгалтерських документів включає три етапи: розцінка (таксування), групування і бухгалтерське проведення (проводка).

*Розцінка* (таксування) документів полягає у проставленні у відповідних графах документа ціни і суми, тобто переведення натуральних і трудових вимірників у грошовий здійснюється в самому документі шляхом множення показника на ціну. Ця операція характерна для документів, якими оформляють рух матеріальних цінностей (вимоги-накладні, лімітно-забірні карти), оскільки в момент їх складання записують тільки кількісні показники. У результаті розцінки здійснюється оцінка господарської операції у грошовому вимірнику.

*Групування документів* полягає в об'єднанні однорідних за змістом первинних документів у групи з метою підготовки зведених даних (за складами, цехами, замовленнями, касами тощо) і спрощення ведення первинного обліку. Документи, згруповані за певними ознаками однорідності в накопичувальні та групувальні відомості, істотно скорочують подальші реєстраційні операції.

*Бухгалтерське проведення* (проводка) передбачає вказування у первинних або згрупованих документах (відомостях) бухгалтерської проводки (кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку), яку в майбутньому буде відображено в регістрах бухгалтерського обліку, а потім у звітності. Здебільшого первинні документи, накопичувальні та групувальні відомості, меморіальні ордери містять для зазначення кореспондуючих рахунків спеціальні графи.

Оформлені бухгалтерськими кореспонденціями документи обліку використовують для подальшого відображення господарських операцій, що в них містяться, у регістрах синтетичного й аналітичного обліку. На цьому практично завершується облікова робота з первинними бухгалтерськими документами.

Первинні документи, виконавши свою обліково-аналітичну функцію, підлягають передачі в архів.

## 4.5. Інвентаризація

Документація і первинний облік господарських операцій, система подвійного запису на рахунках бухгалтерського обліку не можуть забезпечити відображення усього існуючого обороту активів, зобов'язань та капіталу підприємства в процесі господарської діяльності. Існують господарські процеси, що не піддаються реєстрації і документуванню в момент їх здійснення. До них відносяться, наприклад, втрати матеріальних цінностей в результаті природних процесів, помилок при оформленні і проведенні складських операцій, зловживань, розкрадань, безгосподарності. Дані про такі й аналогічні факти можуть бути виявлені за допомогою інвентаризації.

*Інвентаризація – це спосіб спостереження, наступної реєстрації господарських операцій, що не охоплюються в момент їх звершення; це спосіб підтвердження правильності й достовірності бухгалтерського обліку та звітності.*

Інвентаризація проводиться шляхом перевірки наявності майна (господарських засобів) підприємства шляхом опису, перерахунку, зважування, вимірювання й оцінювання їх залишків і порівняння одержаних результатів з даними бухгалтерського обліку. Це дає змогу встановити розходження між даними обліку і фактичною наявністю засобів, тобто надлишки або нестачі, які оформляють відповідними документами і відображають в обліку.

Основними завданнями інвентаризації є:

- виявлення фактичної наявності господарських засобів, зокрема матеріальних цінностей;
- встановлення надлишку або нестачі цінностей і їх регулювання та відображення в обліку;
- виявлення товарно-матеріальних цінностей, які втратили свою первісну якість, застаріли і не використовуються;
- перевірка дотримання умов і порядку зберігання господарських засобів;
- перевірка достовірності й реальності вартості зарахованих на

баланс активів і пасивів підприємства.

Інвентаризації підлягають основні засоби, нематеріальні активи, товарно-матеріальні цінності, грошові кошти, документи та розрахунки.

Класифікація інвентаризацій за деякими ознаками наведена в таблиці 4.3.

Таблиця 4.3

Класифікація інвентаризацій

Ознака класифікації	Види інвентаризацій
За масштабом охоплення об'єктів	Повна
	Часткова
За періодичністю проведення	Періодична
	Разова
За плановістю проведення	Планова
	Випадкова
	Раптова

*Повна інвентаризація* передбачає суцільну перевірку всіх засобів та джерел підприємства.

*Часткова інвентаризація* охоплює визначену частину засобів і джерел, наприклад, наявність грошей у касі, готової продукції на складі, незавершеного виробництва тощо.

Повна інвентаризація, звісно, дає широку інформацію, проте не завжди доцільна через свою трудомісткість.

*Позапланову інвентаризацію* проводять за розпорядженням керівника підприємства, на вимогу слідчих або контролюючих органів, у разі ревізії або зміни матеріально відповідальних осіб.

Найбільш ефективними є раптові часткові інвентаризації, оскільки вони підвищують відповідальність щодо своєчасного оприбуткування та списання матеріальних цінностей, правильності їх зберігання, запобігають зловживанням.

Для проведення інвентаризаційної роботи на підприємствах за наказом керівника створюють постійно діючі інвентаризаційні комісії у складі керівників структурних підрозділів, головного бухгалтера,

матеріально відповідальних осіб. Очолює комісію керівник підприємства або його заступник.

Документація та інвентаризація є важливими складовими бухгалтерської методології, оскільки формують облікову інформацію, яку належним чином буде оброблено і представлено у звітності підприємства внутрішнім і зовнішнім користувачам для потреб управління. Документооборот під час інвентаризації представлений на рисунку 4.3.

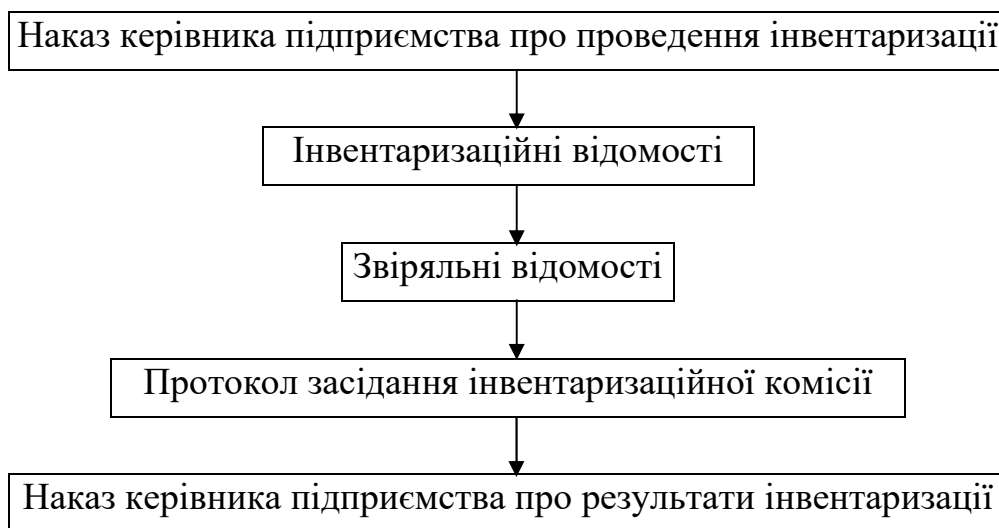


Рис. 4.3. Документи, які складаються при інвентаризації

Проводить інвентаризацію інвентаризаційна комісія, до її початку ведуться підготовчі роботи. Так, при інвентаризації матеріальних цінностей бухгалтерія виводить залишки по всіх рахунках на день інвентаризації; матеріально-відповідальні особи дають розписки про здачу всіх прибуткових і витратних документів в бухгалтерію та ін.

Інвентаризація матеріальних цінностей проводиться технічно шляхом перерахунку, зважування і обміру, звірки фактичної наявності з даними обліку. У цих цілях складається інвентаризаційна відомість, в якій вказуються найменування, кількість і вартість матеріальних цінностей фактично. Бухгалтерія проставляє наявність цінностей за даними обліку і показує в опису їх недостачу і надлишки. Матеріально відповідальні особи дають письмові пояснення виникнення недостач або надлишків.

В результаті співставлення облікових даних з фактичними можуть бути отримані такі факти:

- а) фактичний і обліковий залишки співпадають;
- б) фактичний залишок менше ніж обліковий – недостача;
- в) фактичний залишок більш ніж обліковий – надлишок.

Розходження фактичної наявності матеріальних цінностей та коштів з даними бухгалтерського обліку, встановлені під час інвентаризації, регулюються підприємством в такому порядку:

- надлишок підлягає оприбуткуванню та зарахуванню відповідно на результати фінансової діяльності з наступним встановленням причин виникнення надлишку та винних у цьому осіб;

- недостача цінностей у межах затверджених норм списується на витрати виробництва;

- наднормативні недостачі цінностей, а також втрати від псування цінностей відносяться на винних осіб;

- наднормативні втрати і недостачі матеріальних цінностей, у тих випадках, коли винуватці не встановлені або в утриманні з винних осіб відмовлено судом, зараховуються на збитки.

Результати інвентаризації відбиваються в бухгалтерському обліку протягом десяти днів після її закінчення.

Інвентаризація проводиться обов'язково в наступних випадках:

- при передачі майна в оренду;
- при перетворенні державного підприємства в недержавне;
- перед складанням річної бухгалтерської звітності;
- при переоцінці основних коштів;
- при зміні матеріально-відповідальних осіб;
- при встановленні фактів розкрадання;
- при крадіжках і пограбуванні;
- після стихійного лиха;
- при банкрутстві підприємств.

Терміни інвентаризації розрізняються в залежності від об'єкта інвентаризації.

Так, інвентаризація основних коштів повинна проводитися не рідше за один раз у 2-3 роки; інвентаризація капітальних вкладень – не менше за 1 раз в рік перед складанням річного звіту, але не раніше 1 грудня звітного року. Незавершене виробництво і напівфабрикати власного виробництва інвентаризують перед складанням річного звіту, але не раніше 1 жовтня звітного року, і, крім того, в терміни, що встановлюються вищестоящою організацією.

Готова продукція на складах, сировина та інші матеріали, МБП повинні пройти інвентаризацію не менше ніж один раз на рік перед складанням річного звіту, але не раніше 1 жовтня.

Грошові кошти і документи суворої звітності, а також нафтопродукти потрібно інвентаризувати не рідше за один раз на місяць.

Розрахунки з банками інвентаризують по мірі отримання виписок з банків, а по переданих в банк розрахункових документах інвентаризацію здійснюють на перше число кожного місяця.

Розрахунки по платежах до бюджету підлягають інвентаризації не менше за один раз в квартал, а розрахунки з дебіторами і кредиторами – не менш 2 разів на рік.

Методика і техніка проведення інвентаризації постійно удосконалюються завдяки розвитку обліку загалом і його технічної бази. Застосування сучасної комп'ютерної техніки, і особливо мереженої і периферійної, впровадження автоматизованих робочих місць в організацію обліку дозволяють підвищити оперативність обліку, виключають несанкціонований доступ до облікових даних, підвищують контрольованість і аналітичність облікової інформації і тим самим значно знижують надлишки і недостачі. Це, в свою чергу, зменшує об'єм і частоту проведення інвентаризацій, що дозволяє скоротити час і витрати на контролювання відповідності облікових даних фактичній наявності коштів підприємства.



#### 4.6. Методи виправлення помилок в бухгалтерських записах

При заповненні облікових реєстрів можливі помилки. Однак у тексті та цифрових даних первинних документів, облікових реєстрів і звітів підчищення та необумовлені виправлення не дозволяються. А в документах, якими оформлено касові, банківські операції та операції з цінними паперами, виправлення не допускаються, документ оформляють заново.

Помилки, що виникають в обліку, можна поділити: по причинах виникнення, по значенню і місцях виникнення.

*Причинами виникнення помилок* може бути стомлення, недбалість працівника, несправність обчислювальної машини. Для запобігання цим помилкам потрібно створювати такі умови співробітникам, при яких вони б не стомлювались, карати в адміністративному порядку або матеріально тих, хто недбало виконує свої обов'язки, своєчасно виконувати профілактичний огляд і ремонт обчислювальної техніки.

*По значенню* виділяють два типи помилок: локальні і транзитні. Локальні викликають спотворення інформації тільки в тому документі або реєстрі, де вони допущені. Транзитні викликають автоматичні помилки в декількох місцях. Транзитні помилки небезпечніше, оскільки істотно спотворюють дані бухгалтерського обліку, але, з іншого боку, вони дозволяють створити критерії для перевірки цих даних.

*По місцю виникнення* помилки бувають в записах (тексті), в числах і розносці по документах. Помилки в тексті можуть спричинити складання невірної бухгалтерської проводки. Найчастіше зустрічаються помилки в числах: в числі недописані нулі; пропущені числа; переплутані записи в графах; переставлені цифри в числі. Ці помилки мають, як правило, транзитний характер, оскільки автоматично приводять до помилок в розрахунках. Помилки в розносках виникають досить часто. Бухгалтер може записати суму в дебет, забувши завести її в кредит, і навпаки, записати суму в журнал, але не рознести її по рахунках та ін.

Найбільш поширеним способом виявлення помилок є перевірка записів способом пунктирування – біля перевірених записів ставлять

знак «V». Спеціальні способи виявлення помилок зумовлені специфікою методів, що застосовуються в обліку: подвійного запису, бухгалтерського балансу, поєднання синтетичного й аналітичного обліку. Помилка виявляється при нерівності сум в оборотній відомості, балансі, оборотах. Помилки можуть бути виявлені як безпосередньо обліковим працівником, так і машинним шляхом.

Усі допущені помилки необхідно належним чином виправити. Методи виправлення помилок та умови їх використання наведені на рисунку 4.4.



Рис. 4.4. Методи виправлення помилок в бухгалтерських записах

*Коректурний метод* виправлення помилок полягає в тому, що неправильний запис закреслюється однією рисою так, щоб можна було прочитати закреслене, а зверху пишуть правильну суму або текст. Виправлення помилки має бути застережене надписом «*Виправлено*» і підтвержене підписом у первинному документі – особи, що підписала документ, в обліковому реєстрі – особи, що зробила виправлення із зазначенням дати. Цей спосіб може застосовуватися тоді, коли ще не складено бухгалтерські проводки і звіти, тобто це, в основному, арифметичні помилки і описки.

*Метод додаткових проведень* полягає в тому, що в журналі господарських операцій складається додатковий запис на суму різниці між вірним і не вірним числом.

*Метод «червоне сторно»* полягає в тому, що неправильний бухгалтерський запис роблять повторно в тій самій кореспонденції рахунків, що і помилковий запис, але червоним кольором, що означає від'ємні числа. У цьому випадку суми, записані червоним кольором, віднімаються (анулюються). Одночасно звичайним чорнилом роблять другий запис із зазначенням правильної кореспонденції рахунків і суми (складне сторно). Суть простого сторно заключається в тому, що в журналі господарських операцій указується та сама кореспонденція рахунків, що і помилковий запис, різниця між невірним і вірним числом указується червоним кольором. У результаті одержують правильне відображення операції в обліку. При комп'ютерній обробці даних, суму «червоного сторно» беруть у дужки або рамку.

Виправлення помилок способом «червоного сторно» супроводжують спеціальним документом бухгалтерського оформлення – довідкою, в якій робиться посилання на номер і дату помилкового запису, що підлягає виправленню, а також документа, який став підставою такого виправлення.

Кожен із розглянутих способів виправлення помилок забезпечує правильне відображення економічної сутності господарських операцій, сприяє здійсненню контролю й отриманню достовірної облікової інформації для потреб управління.

## **Основні терміни та поняття**

Документування, документи, види документів, реквізити документів, вимоги до документів, первинні документи, облікові реєстри, облікова реєстрація, етапи облікової реєстрації, документообіг, інвентаризація, види інвентаризації, коректурний метод, метод додаткового запису, метод «сторно».

### **4.7. Завдання для самоперевірки**

#### **Контрольні запитання**

1. Що таке документування?
2. Які є види документів?
3. Як класифікуються документи?
4. Які обов'язкові реквізити мають бути у бухгалтерських документах?
5. Вимоги до документів.
6. Поняття облікової реєстрації.
7. Які є етапи облікової реєстрації?
8. Що таке документообіг?
9. Що таке інвентаризація?
10. Які документи складаються при інвентаризації?
11. Як відображаються результати інвентаризації.
12. В яких випадках для виправлення помилок використовується коректурний метод?
13. В яких випадках для виправлення помилок використовується метод додаткового запису?
14. В яких випадках для виправлення помилок використовується метод сторно?

**Вправа 3.1.** Оберіть метод виправлення помилки в наступних випадках:

- 1) у видатковому ордері на відпуск матеріалів у виробництво помилково відображена сума 100 тис. грн, правильна сума 200 тис. грн;
- 2) у журналі господарських операцій попередня операція вже відображена з помилковою сумою;
- 3) у журналі господарських операцій операція вказана з помилковою кореспонденцією рахунків.

## **5. ДОКУМЕНТУВАННЯ ЗА ОКРЕМИМИ ОБ'ЄКТАМИ ОБЛІКУ**

### **5.1. Документування обліку готівкових грошових коштів**

Ведення касових операцій регламентується «Положенням про ведення касових операцій в національній валюті України», яке прийняте постановою правління НБУ №637 від 15.12.2004 р.). Цей документ визначає готівку як грошові знаки національної валюти України (банкноти та монети), які є дійсними платіжними засобами.

Положення вимагає оформляти касові операції прибутковими та видатковими касовими ордерами (додаток А), порядок заповнення та типові форми яких затверджені Наказом Міністерства статистики України від 15.02.1996 р. №51 «Про затвердження типових форм первинного обліку касових операцій».

Надходження готівки в касу оформляється прибутковим касовим ордером, квитанція про прийом коштів, підписана та завірена печаткою (штампом) підприємства, видається відповідним суб'єктам. Видача готівки з каси підприємства проводиться по видаткових касових ордерах, а також по платіжних відомостях. Видача коштів здійснюється тільки особам, зазначеним у видаткових документах. Допускається одержання готівки за дорученням, оформленим у відповідному порядку згідно з діючим законодавством.

Касові документи заповнюються чорнильною або кульковою ручкою, або друкованими засобами. Виправлення в цих документах забороняються. Касові документи комплектуються в хронологічному порядку, нумеруються, переплітаються та зберігаються протягом 36 місяців після закінчення календарного року.

Поряд із зазначеними документами Положення про ведення касових операцій зобов'язує підприємства вести Касові книги (типова форма КО-4, затверджена вказаним вище Наказом Міністерства статистики). Аркуші Касової книги повинні бути пронумеровані, прошнуровані та скріплені печаткою підприємства.

Записи здійснюються в двох примірниках (через копіювальний папір): перший залишається в касовій книзі, другий є звітом касира у сукупності з прибутковими та видатковими касовими ордерами. Щодня касир підсумовує операції за день, виводить залишок готівки в касі та передає звіт у бухгалтерію під розпис у касовій книзі.

Дозволяється вести касову книгу в електронній формі за допомогою комп'ютерних засобів. Контроль за правильним веденням касової книги покладається на головного бухгалтера або вповноважену керівником особу.

## **5.2. Документування обліку безготівкових грошових коштів**

Правовідносини, які виникають при відкритті банками рахунків, регулює «Інструкція про порядок відкриття, використання й закриття рахунків у національній та іноземній валюті», яка затверджена Постановою Правління НБУ №492 від 12.11.2003 р.

У випадку відкриття поточного чи депозитного рахунка підприємці зобов'язані повідомити орган державної податкової служби за місцем реєстрації підприємства (чи за місцем проживання фізичної особи). Повідомлення здійснюється протягом трьох банківських днів з моменту відкриття рахунка.

При відкритті рахунка в банку підприємства надають наступні документи:

- заяву про відкриття поточного рахунка;
- копію свідоцтва про державну реєстрацію юридичної особи;
- копію установчого документа, який належним чином зареєстровано;
- копію документа, який підтверджує прийняття юридичної особи до обліку в органі державної податкової служби;
- картку зі зразками підписів та відбитком печатки (включаються зразки підписів осіб, яким у відповідності з законодавством України чи установчими документами юридичної особи надане право розпорядження рахунком та підписання розрахункових документів).

Усі копії документів і картка повинні бути затверджені органом, який видавав документ, або нотаріально, або підписом уповноваженого робітника банку.

Підприємства, які використовують найману працю та у відповідності до законодавства України є платниками страхових внесків, додатково надають копії документів, які затверджують їх реєстрацію у відповідних страхових фондах.

Поточні рахунки клієнтів банків закриваються:

- на підставі заяви клієнта;
- на підставі рішення органу, на який законом покладені функції щодо ліквідації або реорганізації юридичної особи;
- на підставі відповідного рішення суду про ліквідацію суб'єкта господарювання;
- у випадку смерті власника рахунка (фізичної особи) за зверненням до банку спадкоємців;
- на інших підставах, передбачених законодавством України або договором між банком і клієнтом.

Загальні правила, форми та стандарти розрахунків, які здійснюються підприємствами за участю банків, встановлюються «Інструкцією про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті», затвердженої постановою Правління НБУ від 21.01.2004 р. №22.

Для проведення безготівкових розрахунків використовуються платіжні інструменти у формі:

- меморіального ордера;
- платіжного доручення;
- платіжної вимоги-доручення;
- платіжної вимоги;
- рахункового чека;
- акредитива.

Крім вказаних вище, як платіжні інструменти можуть використовуватись банківські платіжні картки та векселі. Клієнти банків самостійно обирають зручні платіжні інструменти та вказують їх при підписанні договорів.

На сьогодні поширеним платіжним інструментом є платіжне доручення (додаток Б).

Платіжні доручення застосовуються у розрахунках по товарних і нетоварних платежах:

- за відвантаженою продукцією (товари), виконані роботи, зроблені послуги;
- у порядку попередньої оплати (передоплати);
- для завершення розрахунків по актах звірення взаємної заборгованості;
- для сплати податків і зборів (страхових внесків) у бюджет та позабюджетні фонди;
- в інших випадках.

Розрахункові документи складаються за затвердженою формою на бланках встановленого зразка друкованим або комп'ютерним способом з написанням текстових елементів державною мовою.

Відповідальність за правильність заповнення платіжного доручення несе особа, яка оформляє та надає його в банк.

Платіжне доручення виписується у двох-трьох примірниках. Перший примірник повинен містити відбиток печатки та підпис відповідальних осіб.

Платіжне доручення дійсно протягом десяти днів від дня його складання. У розрахунковому документі не дозволяється використовувати факсиміле, вносити зміни або заповнювати його в кілька прийомів.

Для придбання валютних коштів при виконанні розрахункових операцій з іноземними партнерами (нерезидентами) підприємства представляють наступні документи:

- контракт із нерезидентом України, у якому визначені обсяги, черговість, вартість та умови оплати поставок;
- митні декларації, що підтверджують факт та обсяги поставки;
- заявка на придбання валютних коштів.



### 5.3. Документування обліку основних засобів

Для документального оформлення операцій, пов'язаних з обліком та рухом основних засобів на підприємстві, діючими нормативними актами передбачено ряд форм первинних документів, реєстрів аналітичного та синтетичного обліку.

Типова форма ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» застосовується для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, для обліку введення їх в експлуатацію, для оформлення внутрішнього переміщення основних засобів з одного цеху (відділу, дільниці) до іншого, а також для виключення їх зі складу основних засобів при передачі іншому підприємству (організації) у випадку їх реалізації.

При отриманні (купівлі) основних засобів «Акт приймання-передачі» оформлює комісія, яка призначається розпорядженням (наказом) керівника підприємства. Акт складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт. Складання загального акта, яким оформлюється приймання декількох об'єктів основних засобів, дозволяється лише при обліку господарського інвентарю, інструментів, обладнання тощо, якщо ці об'єкти однотипні, мають однакову вартість та прийняті в одному календарному місяці.

При передачі основних засобів іншому підприємству «Акт приймання-передачі» складається у двох примірниках (для підприємства, яке отримує, та для підприємства, яке передає основні засоби). При оформленні внутрішнього переміщення основних засобів цей документ також складається у двох примірниках у тому відділі, який здає основні засоби.

Типова форма ОЗ-2 «Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» застосовується для оформлення приймання-здачі основних засобів з капітального ремонту, реконструкції та модернізації. Якщо ремонт, реконструкцію та модернізацію виконує інше підприємство, то акт складається у двох примірниках (другий примірник передається підприємству, що здійснило ремонт основних засобів).

Типові форми ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів» та ОЗ-4 «Акт на списання автотранспортних засобів» застосовуються для оформлення вибуття окремих об'єктів основних засобів при повній або частковій їх ліквідації. Дані документи оформлюються у двох примірниках комісією, що затверджена наказом керівника підприємства (організації). Витрати з ліквідації, а також вартість отриманих матеріальних цінностей від розбору будівель, демонтажу обладнання тощо відображаються в акті у розділі «Розрахунок результатів списання об'єкта».

Типова форма ОЗ-5 «Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини» складається при установці, пуску та демонтажі будівельної машини, що взята напрокат. Підписується представником машинопрокатної бази та механіком будівельної ділянки. В даній формі також відображаються відомості про стан машини до її здачі у прокат та після повернення.

Типова форма ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів» застосовується для аналітичного обліку та узагальнення інформації про всі типи основних засобів на підприємстві. Інвентарна картка заповнюється на підставі «Акта приймання-передачі» або «Акта введення в експлуатацію», вона служить своєрідним паспортом об'єкта, що відображає основні техніко-технологічні характеристики, норми амортизаційних відрахувань, переміщення, ремонти та ін.

Особливістю обліку об'єктів основних засобів є наявність інвентарних номерів, які привласнюються кожному об'єкту (як правило, номер складається з двох частин: перші три цифри – група основних засобів згідно з планом рахунків, інші цифри – номери самого об'єкта обліку). Інвентарний номер супроводжує об'єкт весь строк його використання на підприємстві та відображається в інвентарній картці. Традиційно інвентарна картка ведеться в одному примірнику, проте існує варіант побудови обліку з веденням двох примірників цієї форми: один у бухгалтерії, другий – у місці експлуатації основного засобу замість форми ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів».

Типова форма ОЗ-7 «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів» застосовується для реєстрації інвентарних карток. Цей

аналітичний реєстр складається в одному примірнику в бухгалтерії з метою контролю за збереженням карток.

Типова форма ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів» застосовується при ручній обробці облікової інформації для обліку руху основних засобів за класифікаційними групами. Відкривається в бухгалтерії в одному примірнику.

Типова форма ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів» застосовується в місцях експлуатації основних засобів для обліку кожного об'єкта за матеріально відповідальними особами. Дані, що містяться в цій формі, мають бути тотожними із записами в інвентарних картках обліку основних засобів.

Типові форми ОЗ-14, ОЗ-15, ОЗ-16 «Розрахунок амортизації основних засобів» (відповідно для промислових підприємств, для будівельних організацій, з автотранспорту) використовуються для розрахунку амортизації основних засобів та заповнюються на підставі карток форми ОЗ-6 з урахуванням даних в Актах форми ОЗ-2.

#### **5.4. Документування обліку нематеріальних активів**

На сьогодні спеціальні первинні документи для обліку операцій з нематеріальними активами розроблені тільки для таких видів нематеріальних активів, як об'єкти права інтелектуальної власності (об'єкти, облік яких ведеться на рахунках 123 «Права на комерційні позначення», 124 «Права на об'єкти промислової власності»).

Типова форма НА-1 «Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» застосовується для оформлення зарахування до складу нематеріальних активів окремих об'єктів, для обліку введення їх до експлуатації.

Форма НА-1 складається приймальною комісією, яка призначена наказом (розпорядженням) власника або уповноваженої ним посадової особи, в одному примірнику на кожний об'єкт. Акт заповнюється на підставі технічної, науково-технічної та іншої документації (ліцензійна угода, авторська угода, патент тощо), підписується головою та членами

комісії, особою, відповідальною за прийняття для використання об'єкта, головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства чи іншою уповноваженою особою.

Типова форма НА-2 «Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» застосовується для аналітичного обліку об'єктів права інтелектуальної власності, а також для аналітичного обліку групи однотипних за призначенням та умовами використання об'єктів, які прийняті на облік в одному календарному місяці та однією відповідальною за їх використання особою.

Форма НА-2 ведеться в бухгалтерії в одному примірнику, заповнюється на підставі форм НА-1, НА-3.

Типова форма НА-3 «Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» застосовується для оформлення вибуття об'єктів при їх списанні (ліквідації). Акт складається в двох примірниках комісією, яка призначена наказом (розпорядженням) власника або уповноваженої ним посадової особи. Один примірник передається в бухгалтерію, інший залишається в особи, яка була відповідальною за використання об'єкта.

Форма підписується головою та членами комісії, особою, яка була відповідальною за використання об'єкта права інтелектуальної власності, та затверджується керівником підприємства чи особою, на те уповноваженою.

Типова форма НА-4 «Інвентаризаційний опис об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» використовується для проведення інвентаризації об'єктів нематеріальних активів.

У «Відомості обліку нематеріальних активів і нарахованої амортизації (зносу)» форма ВНА-1 здійснюється аналітичний облік руху та амортизації нематеріальних активів в розрізі субрахунків за їх видами.

Для інших видів нематеріальних активів можна використовувати також документацію типових форм, затверджених для обліку основних засобів, де зазначають поряд з назвою документа «НА».

## 5.5. Документування обліку запасів

Документування обліку запасів залежить від того, чи було пересування запасів всередині підприємства, або вони отримані зі сторони чи відпущені на сторону.

Типова форма М-1 «Журнал обліку надходження вантажів» застосовується для реєстрації транспортних документів, пов'язаних з отриманням вантажів із залізниць, водних шляхів та оприбуткуванням їх на склад підприємства.

Типова форма 1-ТН «Товарно-транспортна накладна» оформляється, якщо запаси перевозить залізниця. Це комбінований документ, який складається з трьох самостійних розділів: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи, інша інформація. Також товарно-транспортні накладні використовуються для обліку поставок запасів автомобільним транспортом.

Типова форма М-2 «Доручення» призначена для оформлення права окремої посадової особи виступати довіреною особою підприємства під час отримання запасів.

Можливі два варіанти оформлення надходження запасів на склад підприємства:

- безпосередньо на документі постачальника (на одному примірнику документа постачальника, який підписує матеріально-відповідальна особа, ставлять штампи прийому);

- шляхом виписування прибуткового ордера.

Типова форма М-4 «Прибутковий ордер» (додаток В) – первинний документ, призначений для оприбуткування матеріалів на склад підприємства від постачальників або з переробки. Заповнюється цей документ у день надходження запасів при відсутності якісних та кількісних розбіжностей з документами постачальника, а також при оприбуткуванні запасів з переробки. Використовується для кількісно-сумового обліку на складах, аналітичного та синтетичного обліку надходження запасів.

У випадках, коли при прийманні запасів є кількісні та якісні невідповідності з даними супроводжуваних документів постачальника, а також при прийманні запасів, які надійшли без платіжних документів (невідфактуровані поставки), складають «Акт про приймання матеріалів» (ф. М-7).

Акт про приймання матеріалів складається комісією, яка призначається керівником підприємства та в яку входять: завідувачий складом, представник відділу постачання (або відповідальна особа) та ін. Обов'язковою є участь представника постачальника, а при його відсутності (наприклад, у зв'язку з великою відстанню) – представника іншої незацікавленої (сторонньої) організації. Акт складається у двох примірниках. Цей Акт є підставою для оприбутковування бухгалтерією фактично прийнятих матеріалів. Прибутковий ордер при цьому не заповнюється.

При отриманні вантажів із залізничної станції експедитор повинен перевірити відповідність кількості місць, що поступають, і знаків маркування на них даним супроводжувальних документів. Якщо вантаж прибув у справному вагоні без ознак злому, експедитор повинен вимагати вибіркової перевірки маси та наявності прибулих матеріалів.

Якщо при прийнятті вантажу буде встановлено відхилення від даних, що відображені в транспортних документах, або виникне питання відносно цілісності вантажу (зірвана або пошкоджена пломба), складають комерційний акт. Цей акт є підставою для надання претензій до залізниці або пароплавства про відшкодування збитків.

У разі надходження вантажу на склад без документів відділ постачання виписує наказ складу про прийом вантажу без документів. Завідувач складу здає накази в бухгалтерію разом з прибутковими ордерами.

При дрібних покупках матеріалів за готівку (канцелярське приладдя) підзвітна особа зобов'язана здати матеріали на склад, а комірник на рахунку постачальника повинен поставити відмітку про дату, номер прибуткового ордера та підпис.

Постачальник передає в банк рахунки-фактури, які покупець

повинен отримати і перевірити їх відповідність надходженню матеріальних цінностей на склад підприємства, а також контролювати своєчасність їх оплати.

На практиці мають місце випадки, коли запаси надходять на склад без рахунків-фактур постачальників. Такі постачання називають невідфактурованими. Бухгалтерія повинна організувати окремий облік розрахунків за ці матеріали та прийняти заходи щодо своєчасного отримання рахунків-фактур від постачальників.

На склад також можуть надходити запаси зі своїх цехів – це продукція власного виготовлення, зайві, отримані та невикористані матеріали, а також матеріали, отримані від ліквідації основних засобів, малоцінних і швидкозношуваних предметів, брак у виробництві та відходи. Ці матеріали оприбутковують на складі за допомогою типової форми М-11 «Накладна на внутрішнє переміщення матеріалів». Накладна складається матеріально-відповідальною особою цеху, який здає цінності, у двох примірниках. Один з них служить цеху, що здає матеріальні цінності, підставою для їх списання, а другий – складу для оприбуткування цінностей.

На складі облік наявних запасів ведеться за допомогою наступних документів: картки складського обліку матеріалів, відомості обліку залишків матеріалів на складі; матеріального ярлика, сигнальної довідки про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу, матеріального звіту, інвентаризаційного опису.

Типова форма М-12 «Картка складського обліку матеріалів» заповнюється в день надходження виробничих запасів на підставі первинних документів. В картці вказується найменування, сорт, вигляд, кількість, номенклатурний номер та облікова ціна, а також місце зберігання запасів.

«Матеріальний ярлик» (ф. М-16) відображає характеристики запасів за місцем зберігання по кожному номенклатурному номеру.

Типова форма М-14 «Відомість обліку залишків матеріалів на складі» використовується для взаємозв'язку складського та бухгалтерського обліку запасів при оперативно-бухгалтерському методі.

«Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу» (ф. М-18) складається комірником при виявленні відхилень фактичного залишку виробничих запасів від встановлених норм.

Типова форма М-19 «Матеріальний звіт» використовується для відображення руху запасів на складі за визначений період. Складається комірником і здається в бухгалтерію.

«Інвентаризаційний опис» (ф. М-21) складається під час інвентаризації при знятті фактичних залишків запасів по кожному місцю зберігання та по кожній матеріально-відповідальній особі.

Накладна на повернення з цеху на склад матеріалів, не використаних у виробництві, виписується лише у тому випадку, якщо ці матеріали були відпущені не по лімітно-забірній картці, оскільки в ній передбачений облік повернення матеріалів, відпущених у виробництво.

Основними документами, які відображають відпуск матеріалів зі складу для внутрішньогосподарських потреб, є лімітно-забірна картка (Додаток Г) і накладна-вимога (додаток Д).

«Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів», типова форма М-11 є поєднанням розпорядницького та виправдувального документів і використовується для одноразового відпуску матеріалів.

Відпуск матеріалів, який повторюється, можна оформляти типовими формами М-8, М-9, М-28, М-28а «Лімітно-забірна картка», які об'єднують в собі розпорядницький документ, що містить ліміт (граничну кількість) відпуску, і накопичувальний виправдний документ, який підтверджує багаторазовий відпуск матеріалів зі складу в рахунок ліміту. Лімітно-забірні картки заповнюються планово-виробничим відділом перед отриманням матеріалів і візуються відділом постачання.

У лімітно-забірних картках вказується місячний ліміт відпуску даному цеху (фізичній особі – робітникові) матеріалів певного номенклатурного номера (або декількох номерів). Ліміт визначається, виходячи з виробничої програми цеху і норм витрат матеріалів, що діють, з урахуванням залишків невикористаних матеріалів, які знаходяться в цехах на початок місяця.



Ліміт може встановлюватись за кожним замовленням окремо.

Лімітно-забірні картки виписують у двох примірниках: один до початку місяця передається цеху-споживачу, другий – на склад. Завідувач складу (або комірник) робить відмітку про кількість відпущеного матеріалу в обох примірниках лімітно-забірної картки і визначає залишок (сальдо) невикористаного ліміту. Факт відпуску підтверджується двома підписами: завідувача складу і одержувача матеріалів. Після закінчення місяця або використання ліміту лімітно-забірні картки здають у бухгалтерію.

Внутрішнє переміщення матеріалів зі складу на склад оформляють також накладною-вимогою, як і здачу відходів виробництва на склад і повернення невикористаних у виробництві матеріалів.

Відпуск матеріалів на сторону здійснюється на підставі договорів, нарядів та інших документів і письмового розпорядження керівника підприємства. Документом, який є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ), для оприбуткування їх підприємством-одержувачем і для дозволу на вивіз з території підприємства постачальника, є «Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (бланк суворої звітності)» (ф. М-20).

## **5.6. Документування обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП)**

Типові форми з кодом МШ використовуються для обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Форма МШ-1 «Відомість на повернення (вилучення постійного запасу інструментів (пристроїв)» застосовується для обліку зміни запасу інструментів на тих підприємствах, де облік ведеться за принципом встановлення постійного обмінного фонду інструментів. Відомість заповнюється за необхідності заміни постійного запасу інструментів, на підставі її даних вносяться зміни до карток складського обліку матеріалів (ф. М-12).

«Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів»

(ф. МШ-2) використовується для обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів, які було видано під розписку працівникові для тривалого користування. Заповнюється на кожного працівника.

Типова форма МШ-3 «Замовлення на ремонт або заточку інструментів (пристроїв)» заповнюється при передачі інструментів (пристроїв) на заточування або ремонт.

Типові форми МШ-4 «Акт на вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів», МШ-5 «Акт на списання інструментів та їх обмін на придатні» застосовуються для інструментів (пристроїв), що стали непридатні для використання, втрачені чи зіпсовані, та обміну їх на придатні.

«Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття» (ф. МШ-6) та «Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття» (ф. МШ-7) використовуються для обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних заходів, які видаються працівникам для індивідуального користування.

Типова форма МШ-8 «Акт списання малоцінних та швидкозношуваних предметів» застосовується для оформлення списання морально застарілих, зношених і непридатних для подальшого використання інструментів, спецодягу тощо.

### **5.7. Документування обліку готової продукції**

Оприбуткування готової продукції на склад підприємства оформляється приймально-здавальними накладними (актами) окремо на готову продукцію та на напівфабрикати власного виробництва. Також для здачі готової продукції з цеху на склад можна використовувати Накладну-вимогу на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (ф. М-11). Здача виконаних робіт (наданих послуг) оформлюється актом виконаних робіт, який складається у довільній формі.

Усі приймально-здавальні документи виписуються цехом-здавальником, як правило, у двох примірниках. Перший примірник залишається на складі і є підставою для записів у картках складського

обліку готової продукції та для складання накопичувальної відомості випуску готової продукції. Другий примірник з розпискою завідувача складом про приймання продукції повертається в цех-здавальник. Згодом перший примірник приймального документа передається до бухгалтерії для відображення операції з випуску готової продукції в обліку.

Отримані на склад готові вироби знаходяться в розпорядженні відділу збуту. Останній здійснює відвантаження продукції відповідно договорам поставок. Для цього оформляється, як правило, наказ-накладна чи накладна. При відправленні продукції автотранспортом виписується товарно-транспортна накладна. Перший примірник видаткового документа знаходиться у комірника для підтвердження відпуску продукції, записів в картках складського обліку та наступного обліку в бухгалтерії. Другий примірник передається експедитору для заповнення транспортних документів та передачі вантажу одержувачу.

На підставі видаткових документів бухгалтерія виписує перепустку на вивіз продукції з території підприємства та рахунок-фактуру.

Що стосується складського обліку готової продукції, то в цілому він нічим не відрізняється від складського обліку виробничих запасів.

## **5.8. Первинні документи, що використовуються при формуванні статутного капіталу підприємства**

Створення статутного капіталу підприємства можливе шляхом формування (передачі державою, внесками засновників, купівлі акцій акціонерами) усіх видів активів грошовими коштами, цінними паперами, товарами, будовами, транспортними засобами, обладнанням, оргтехнікою, сировиною, матеріалами та ін.

Зареєстрований розмір статутного капіталу відображається в статутних документах, а його формування – в первинних облікових документах.

Підтверджуючими документами про внесок активів у статутний капітал підприємства в залежності від виду внеску є:

- а) при внеску у національній валюті – довідка банку або платіжне

доручення (квитанція), прибутковий касовий ордер;

б) при внеску матеріальних цінностей та права користування майном – акт прийомки-передачі; при внеску автомобіля додається технічний паспорт автомобіля, попередньо знятий с обліку у підрозділі поліції;

в) при внеску нерухомості – правовстановлюючий документ на нерухомість (для фізичної особи) та рішення вищестоячого органу управління про участь в товаристві та про передачі об'єкта в його статутний капітал;

г) при внеску права вимоги – згода про поступку права вимоги, договір та інші документи, що підтверджують це право;

д) при внеску права на об'єкти інтелектуальної власності – договір про передачу (відчуження) майнових прав та охоронні документи.

Власники підприємства в підтвердження здійснених внесків отримують відповідні документи (чеки, сертифікати і таке інше).

## **5.9. Документування обліку кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги**

Частково характеристика документів з обліку кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги надана в параграфах 6.5 – 6.7.

Господарські зв'язки з постачальниками будуються на підставі договорів (угод), у яких визначаються: найменування товарів, кількість, ціна, терміни і спосіб поставки, порядок розрахунків тощо.

Постачальник виписує товарні та платіжні документи на відвантажену продукцію, передає їх банку і покупцеві.

У покупця оперативний контроль виконання договірних умов здійснює відділ постачання або фінансовий відділ, куди в першу чергу і надходять отримані від постачальника документи. Їх реєструють у журналі обліку вантажів, що надходять, і в книзі обліку виконання договорів, акцептують і передають у бухгалтерію. Квитанція залізниці і товарний документ передаються в експедиційний відділ для отримання вантажу і його доставки.

Дані про вантажі, що надійшли на склад, бухгалтерія отримує разом із звітом матеріально-відповідальної особи, а дані про оплату платіжних документів постачальника отримуються із банківської виписки. На підставі цих документів контролюється виконання кожною стороною своїх зобов'язань.

Розрахунки з постачальниками і підрядниками проводяться на підставі таких документів:

- рахунків-фактур;
- накладних;
- рахунків;
- актів прийняття робіт (послуг);
- товарно-транспортних накладних;
- податкових накладних;
- документів транспортних організацій;
- розрахункових документів про сплату мита, зборів і податків (при розрахунках з іноземними постачальниками і підрядниками).

Підставою для оприбуткування вантажів і розрахунків з постачальниками і підрядниками також є документ, що підтверджує якість товару, наприклад, сертифікат якості.

Якщо розрахунок з постачальником проводиться готівкою, то документальним підтвердженням цього буде: чек РРО, квитанція до прибуткового касового ордера або копія чека з відміткою «сплачено».

## **5.10. Документування обліку кредитів, отриманих в банках**

Операціям з безпосереднього отримання підприємством кредитних ресурсів і визнання зобов'язання за ними перед банком передуює складний процес підготовки та передачі до банку документів, необхідних йому для оцінки економічної доцільності надання кредиту. Тому процес обліку кредитів, отриманих в банках, розпочинається з подання до банку письмового клопотання (заяви) підприємства про надання кредиту, у випадку ухвалення якого з підприємством підписується кредитний договір.

До клопотання додаються:

- установчі документи підприємства;
- фінансові звіти з розшифровкою окремих статей;
- аудиторські висновки; довідки від ДПА та інших контролюючих органів, а також обслуговуючих банків про наявність відкритих рахунків;
- довідка про залишки і рух коштів на поточних рахунках;
- довідка про наявність або відсутність кредитної заборгованості;
- витяг з реєстру бюро кредитних історій про обслуговування раніше наданих кредитів.

Крім того, підприємства за вимогою банку можуть надавати бізнес-план та інші нормативно-правові документи, які безпосередньо впливають на визначення умов кредитного договору, підтверджують цільове використання кредитних ресурсів та дозволяють оцінити вартість й ліквідність забезпечення, яке надається підприємством за кредитом, що отримується.

Сплата відсотків та повернення основної суми кредиту банку здійснюється підприємством згідно з умовами і в терміни, що визначені в кредитному договорі.

Підприємства, які постійно відстежують зміни свого фінансового стану, для попередження або своєчасної ліквідації прострочення за кредитом можуть подавати до банку клопотання про реструктуризацію заборгованості в частині зміни графіка погашення боргу, у випадку ухвалення якого заборгованість класифікується як відстрочена.

Розгляд питання про пролонгацію строку, на який надано кредит (перенесення строків погашення заборгованості), здійснюється на підставі письмового клопотання підприємства. У ньому потрібно обґрунтувати необхідність пролонгації, зазначити причини тимчасових труднощів, а також надати підтвердження наявності реальних джерел повернення заборгованості найближчим часом. Клопотання про пролонгацію кредиту надається підприємством до настання строку погашення заборгованості в термін, що передбачений кредитним договором, але, як правило, не пізніше, ніж за 10 робочих днів до строку чергового погашення заборгованості.

### **5.11. Документування обліку праці та заробітної плати**

При оформленні працівника на роботу між роботодавцем та працівником підписується трудовий договір.

Оперативний облік чисельності персоналу ведеться у відділі кадрів та допомагає контролювати склад та рух чисельності працівників по підприємству та його структурних підрозділах. Для цього використовується єдина документація по прийому, звільненню та переміщенню працівників та уніфіковані реєстри обліку особового складу.

Регістром обліку особового складу є особова картка працівника та службовця. Повідомлення про прийом та звільнення чи перевід на іншу роботу реєструється в особовій карточці на основі відповідних наказів. Відповідний запис також вноситься у трудову книжку працівника. На кожного працівника бухгалтерія відкриває особовий рахунок. За даними картотеки особового складу ведеться облік зміни чисельності та складу працівників та службовців підприємства. До документації особового складу також можна віднести правила внутрішнього трудового розпорядку.

Облік робочого часу та контроль за станом трудової дисципліни на підприємстві здійснюється табельним методом. Кожному робітникові на підприємстві, якого беруть на роботу, присвоюється табельний номер.

Облік робочого часу ведуть у людино-годинах і людино-днях. Для цього використовують щомісячні табелі типових форм або табельні картки.

Для забезпечення правильного нарахування заробітної плати працівникам-відрядникам необхідно точно відображати в обліку виробіток продукції або обсяг робіт, виконаних кожним працівником.

Під обліком виробітку розуміють сукупність способів одержання інформації, порядку її запису і застосування форм первинних документів. В залежності від технології та організації виробництва застосовують різні системи обліку продукції або виконання робіт.

Облік виробітку робітниками-відрядниками у промисловості здійснюють за типовими формами залежно від технологічного процесу виробництва, системи організації та оплати праці в рапортах про виробіток, у маршрутних листках, відомостях обліку виробітку, нарядах та інших документах.

Після обробки первинних документів з обліку відпрацьованого часу, виробітку та іншої вхідної інформації для розрахунків по оплаті праці, складаються розрахункові відомості (додаток Е).

Відомості нарахування узагальнюють дані по розрахунках з робітниками та службовцями та служать підставою для видачі заробітної плати (додаток Ж).

В сучасних умовах найбільш розповсюдженою формою розрахунків з оплати праці є виплата заробітної плати за допомогою банківських зарплатних карток.

Для організації видачі працівникам заробітної плати по картках необхідно:

- підприємству укласти договір з банком про касово-розрахункове обслуговування;
- кожному працівникові укласти договір про відкриття карт-рахунку з банком.

На підставі укладеного договору з підприємством і кожним працівником банк відкриває карт-рахунок для підприємства, а після цього – аналітичні карт-рахунки для кожного працівника.

### **Основні терміни та поняття**

Прибутковий ордер, рахунок, договір постачання, податкова накладна постачальника, банківська виписка, платіжне доручення, лімітно-забірна картка, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, наряд, таблиць, розрахунково-платіжна відомість, відомості нарахування та розподілення відрахувань на соціальні заходи, розрахункова відомість, платіжна відомість, приймально-здавальна накладна, виписка банку, корінець чеку, прибутковий касовий ордер, видатковий касовий ордер.



## 5.12. Завдання для самоперевірки

### Контрольні запитання

1. Якими документами відображаються касові операції?
2. Які документи надаються для відкриття розрахункового рахунка?
3. У яких випадках складається типова форма ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»?
4. Чим накладна-вимога відрізняється від лімітно-забірної карти?
5. Які документи складаються для відображення руху МШП?
6. Ким вписуються приймально-здавальні документи на готову продукцію?
7. Які документи підтверджують внесок активів у статутний капітал підприємства?
8. Які документи надаються для отримання банківського кредиту?
9. У якому документі ведеться облік робочого часу?
10. У якому документі ведеться облік виробітку?

**Вправа 5.1.** Складіть прибутковий касовий одер, якщо 15.03 надійшли в касу грошові кошти для виплати заробітної плати в сумі 300 000 грн.

**Вправа 5.2.** Складіть прибутковий ордер, якщо 10.04 отримано напівфабрикати від ТОВ «Проммаш» на суму 400 000 грн.

**Вправа 5.3.** Складіть платіжне доручення, якщо 12.04 сплачено постачальникам за напівфабрикати відповідно до даних вправи 5.2.

## 6. ОЦІНКА І КАЛЬКУЛЮВАННЯ

### 6.1. Оцінка в бухгалтерському обліку

Особливістю бухгалтерського обліку, яка відрізняє його від інших видів обліку, є відображення активів, зобов'язань, капіталу підприємства та господарських процесів у грошовому виразі, тобто у вартісному вимірюванні. Іншими словами, бухгалтерський облік відображає ті засоби, процеси та явища, які підлягають вартісному вимірюванню.

З цією метою використовують такі елементи методу бухгалтерського обліку як оцінка та калькуляція.

*Оцінка* – це спосіб вартісного вимірювання господарських засобів, джерел їх утворення. Вона дозволяє об'єктивно оцінити індивідуальні витрати живої і матеріалізованої праці в господарських коштах, визначити фактичні витрати у виробництві та інших господарських процесах.

Види оцінок в бухгалтерському обліку показані на рисунку 6.1.

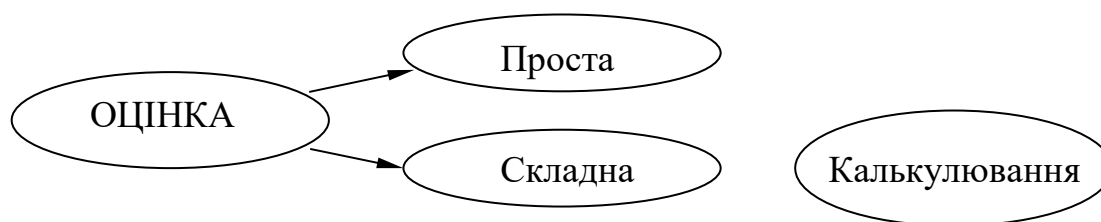


Рис. 6.1. Види оцінок

Бухгалтерський облік повинен забезпечити реальну, фактичну картину наявності господарських коштів і стан господарських процесів. Отже, основоположним принципом оцінки є її реальність, тобто дійсне відображення об'єктів обліку. У зв'язку з тим, що фактичну оцінку коштів не завжди можна мати протягом місяця, а лише після його закінчення, в поточному обліку застосовують облікові ціни, які потім уточнюють і доводять до фактичного рівня.

Існують різні підходи до оцінки об'єктів бухгалтерського обліку. Так, основні засоби оцінюють по первинній вартості, а їх знос в балансі показується окремою статтею. Матеріальні цінності враховують по фак-

тичній собівартості, включаючи витрати на заготівлю і доставку їх на склад підприємства, тобто по фактичній собівартості заготовлення. Малоцінні та швидкозношувані предмети відображають по первинній вартості з окремою вказівкою їх зносу. Готову продукцію оцінюють по виробничій собівартості, а також по різних цінах.

## **6.2. Калькулювання в бухгалтерському обліку**

Фактична собівартість для оцінки господарських коштів може бути отримана тільки в результаті бухгалтерського обліку витрат, пов'язаних з господарськими процесами постачання, виробництва і реалізації продукції. Числення собівартості на основі обліку називається **калькулюванням**.

Суть *калькулювання* як елемента методу бухгалтерського обліку полягає в обчисленні у грошовому вираженні витрат підприємства на придбання, виробництво окремого виду матеріальних цінностей, виробів (виконання робіт, надання послуг) і витрат на реалізацію (збут). Отже, калькулювання являє собою процес оцінювання результатів господарських процесів: постачання, виробництва, реалізації.

Цей процес включає ряд етапів:

- угруповання витрат;
- розмежування витрат між об'єктами калькулювання;
- визначення собівартості окремих виробів, робіт, послуг, придбання матеріалів та ін.;
- відображення собівартості виробів в калькуляції;
- контроль виконання плану по собівартості і зіставлення звітної собівартості з нормативною, попередніх періодів;
- визначення результатів роботи і резервів зниження собівартості.

Першочерговим етапом калькулювання є угруповання витрат. Існує досить велика кількість групувальних ознак: по видах діяльності, за економічним змістом, по відношенню до технологічного процесу, за способом включення в собівартість продукції та інші. Класифікація витрат на виробництво промислової продукції наведена у таблиці 6.1.

Таблиця 6.1

## Класифікація витрат на виробництво промислової продукції.

Ознака класифікації	Види витрат
По економічному змісту	Матеріальні
	Трудові
По типам виробництва	Основні
	Допоміжні
	Заготівельні
	Підсобні
	Побочні
По місцях виникнення витрат	Витрати об'єднання
	Витрати виробничої одиниці
	Цехові витрати
	Витрати ділянки
	Витрати бригади
По однорідності складу	Одноелементні
	Комплексні
По відношенню до технологічного процесу	Основні
	Накладні
По способу включення до собівартості продукції	Прямі
	Непрямі
В залежності від об'єму виробництва	Умовно-постійні
	Змінні
По календарним періодам	Поточні
	Минулих періодів
	Майбутніх періодів
По відношенню до виробництва	Виробничі
	Невиробничі
По періодичності	Постійні
	Разові
По відношенню до плану	Планові
	Непланові

**Приклад калькулювання продукції трубопрокатного виробництва (труб гарячекатаних).**

Фактична калькуляція собівартості труб гарячекатаних складається на підставі даних відомості витрат на виробництво продукції, яка наведена у таблиці 6.2.

Таблиця 6.2

**Відомість витрат на виробництво труб гарячекатаних**

Найменування матеріалів	Кількість, т	Ціна, грн	Сума, грн
1	2	3	4
1. Сталь вуглецева	3541	5700,00	20183700,00
2. Кінці й обрізки габаритні	109	6198,00	675582,00
3. Відходи, що підлягають реалізації	18	4120,00	74160,00
4. Заготовка з відходів	6	930,00	5580,00
5. Чад	82	X	X
6. Окалина	49	1188,00	58212,00
7. Газ природний, 1000 куб. м	79	13200,00	1042800,00
8. Електроенергія, КВт*год.	1989	2960,00	5887440,00
9. Пара, МГкал.	72	46,00	3312,00
10. Вода, куб. м	244	28,00	6832,00
11. Вода свіжа, куб. м	36	56,00	2016,00
12. Повітря, 1000 куб. м	498	24,00	11952,00
13. Амортизація основних засобів трубопрокатного цеху	X	X	18427,00
14. Заробітна плата робітників трубопрокатного цеху	X	X	124117,00
15. Планова сума відпускних робітників трубопрокатного цеху	X	X	12412,00
16. Нарахування на фонд заробітної плати робітників трубопрокатного цеху	X	X	30037,00
17. Змінне обладнання, передане в експлуатацію трубопрокатному цеху	X	X	13353,00

Продовження таблиці 6.2

1	2	3	4
18. Послуги транспортних цехів заводу, списані на витрати трубопрокатного цеху	X	X	721,00
19. Витрати ремонтних цехів заводу, списані на поточний ремонт основних засобів трубопрокатного цеху	X	X	52343,00
20. Малоцінні швидкозношувані предмети, передані управлінню трубопрокатного цеху	X	X	680,00
21. Зарплата управлінського персоналу трубопрокатного цеху	X	X	153,00
22. Відпускні управлінського персоналу трубопрокатного цеху	X	X	16,00
23. Нарахування на фонд заробітної плати управлінського персоналу трубопрокатного цеху	X	X	38,00

Фактична калькуляція собівартості труб гарячекатаних наведена у таблиці 6.3.

Таблиця 6.3.

***Фактична калькуляція собівартості труб гарячекатаних по трубопрокатному цеху № 3 за червень 20XXр.***

Найменування статей витрат	Усього			На одну тону	
	кількість, т	ціна, грн за т	сума, грн	кількість <sup>1)</sup> , т	сума <sup>2)</sup> , грн
1	2	3	4	5	6
<b>Задано: 1. Сировина і основні матеріали</b>					
Сталь вуглецева	3541	5700,00	20183700,00	1,081	6159,20
Давальницький метал					

Продовження таблиці 6.3

1	2	3	4	5	6
<b>Всього сировини і основних матеріалів</b>	<b>3541</b>	<b>5700,00</b>	<b>20183700,00</b>	<b>1,081</b>	<b>6159,20</b>
<b>2. Відходи</b>					
Кінці і обрізки габаритні	109	6198,00	675582,00	0,033	206,16
Відходи, що підлягають реалізації	18	4120,00	74160,00	0,005	22,63
Заготовка з відходів	6	930,00	5580,00	0,002	1,70
Чад	82	0,00	0,00	0,025	0,00
Окалина	49	1188,00	58212,00	0,015	17,76
<b>Всього відходів</b>	<b>264</b>	<b>3081,57</b>	<b>813534,00</b>	<b>0,081</b>	<b>248,26</b>
<b>Всього задано за вирахуванням відходів і браку</b>	<b>3277</b>	<b>5910,94</b>	<b>19370166,00</b>	<b>1</b>	<b>5910,94</b>
<b>4. Додаткові матеріали</b>					
Кільця і ніпелі					
<b>Разом додаткових матеріалів</b>					
<b>5. Витрати по переділу, на освоєння виробництва</b>					
<b>5.1. Паливо</b>					
Газ природний, 1000 куб. м	79	13200,00	1042800,00	0,024	318,22
Мазут					
Інші					
<b>Разом в умовному</b>	<b>79</b>	<b>13200,00</b>	<b>1042800,00</b>	<b>0,024</b>	<b>318,22</b>
<b>5.2. Енергетичні витрати</b>					
Електроенергія, КВт*год	1989	2960,00	5887440,00	0,607	1796,59
Пара, МГкал.	72	46,00	3312,00	0,022	1,01
Вода, куб. м.	244	28,00	6832,00	0,074	2,08

Продовження таблиці 6.3

1	2	3	4	5	6
Вода свіжа, куб. м	36	56,00	2016,00	0,011	0,62
Вода гідравлічна, куб. м					
Повітря, 1000 куб. м	498	24,00	11952,00	0,152	3,65
<b>Разом енергетичних витрат</b>	<b>2839</b>	<b>2082,27</b>	<b>5911552,00</b>	<b>0,866</b>	<b>1803,95</b>
5.3. Заробітна плата робітників цеху <sup>4)</sup>			136528,70		41,66
5.4. Відрахування на соціальне страхування <sup>4)</sup>			30036,31		9,17
5.5. Змінне обладнання <sup>4)</sup>			13353,00		4,07
5.6. Допоміжні матеріали <sup>4)</sup>					
5.7. Ремонт і утримування основних засобів <sup>4)</sup>			52343,00		15,97
5.8. Амортизація основних засобів <sup>4)</sup>			18427,00		5,62
5.9. Робота транспортних цехів заводу <sup>4)</sup>			721,00		0,22
5.10. Інші витрати по переділу <sup>4)</sup>			206,18		0,06
в т.ч. охорона праці					
<b>Разом витрати по переділу</b>			<b>7205967,19</b>		<b>2198,95</b>
<b>6. Утрати від браку</b>					
<b>7. Травлення й термообробка</b>					
<b>8. Незавершене виробництво</b>					
<b>9. Виробнича собівартість труб</b>	<b>3277</b>	<b>8109,90</b>	<b>26576133,19</b>	<b>1</b>	<b>8109,90</b>



У калькуляції:

<sup>1)</sup> кількість на одну тонну визначається діленням кількості, яка зазначена у стовпці «Усього», на обсяг виробництва;

<sup>2)</sup> сума на одну тонну визначається діленням суми, яка зазначена у стовпці «Усього», на обсяг виробництва<sup>3)</sup>, або множенням ціни на кількість на одну тонну;

<sup>3)</sup> обсяг виробництва визначається по кількості заданого (п. 1.) за винятком відходів (п. 2) і браку (п. 3).

<sup>4)</sup> статті витрат, які наведені в рядках 5.3-5.10, оцінюються тільки за сумою на весь обсяг і на одну тонну.

### **Основні терміни та поняття**

Оцінка, підходи до оцінки об'єктів бухгалтерського обліку, калькулювання, етапи калькулювання, фактична собівартість, класифікація витрат.

### **6.3. Завдання для самоперевірки**

#### **Контрольні запитання**

1. Що таке оцінка?
2. Яка оцінка є простою?
3. Що таке калькулювання?
4. Як формується фактична собівартість?
5. За якими признаками класифікуються витрати?
6. Які витрати бувають в залежності від обсягу виробництва?
7. Які витрати виділяють в бухгалтерському обліку?
8. Як розраховується собівартість одиниці продукції?

**Вправа 6.1.** Скласти за вихідними даними (таблиці 6.4 – 6.7) зведену відомість матеріальних звітів по підприємству за звітний місяць (таблиця 6.8), зведену відомість нарахування зарплати по підприємству за звітний місяць (таблиця 6.9), відомість розрахунку і розподілу непрямих витрат між виробами за звітний місяць (таблиця 6.10), звести витрати по виробу «В-346» за звітний місяць (таблиця 6.11) і скласти звітну калькуляцію собівартості виробу «В-346» за звітний період (таблиця 6.12),

використовуючи наступні вихідні дані.

**А.** Обсяг виробництва телевізорів «В-346» за звітний місяць – 28 477 штук.

**Б.** Матеріальні витрати цеху №13, в якому виготовляються телевізори, наведені в таблиці 6.4.

Таблиця 6.4

Виписка з матеріального звіту цеху №13 за звітний місяць

Зміст господарських операцій	Сума, грн	
1	2	
<b>Прямі витрати</b>		
1. Витрачені матеріали на виробництво:		
«В-346»	45012,00	
«В-281»	2380,00	
інших виробів	23577,00	
<b>Разом прямих витрат на матеріали</b>		...
2. Витрачені напівфабрикати на виробництво:		
«В-346»	2144577,00	
«В-281»	11339,00	
інших виробів	1048381,00	
<b>Разом прямих витрат на напівфабрикати</b>		...
3. Витрачено матеріали на виготовлення нестандартного устаткування для виробництва:		
«В-346»	619,00	
«В-281»	6343,00	
інших виробів	10757,00	
<b>Разом прямих витрат на матеріали</b>		...
<b>Непрямі витрати</b>		
4. Витрачено на утримання устаткування:		
- матеріалів	21955,00	
- малоцінних швидкозношуваних предметів (МШП)	402,00	
<b>Разом непрямих витрат на утримання устаткування</b>		...

## Продовження таблиці 6.4

1	2
5. Витрачено матеріали на:	
- утримання будинків	2892,00
- охорону праці в цеху	57,00
- поточний ремонт будинку заводууправління	357,00
Разом непрямих витрат на матеріали	...
Усього по цеху №13	
- матеріалів	...
- напівфабрикатів	...
- МШП	...

**В.** Дані з матеріальних звітів інших цехів за звітний місяць.

Прямі матеріальні витрати на виробництво по виробам наведені в таблиці 6.5.

Таблиця 6.5

## Прямі матеріальні витрати на виробництво, грн

Вид матеріалу	«В-346»	«В-281»	Інші вироби
Матеріали	192422,00	41439,00	161916,00
Напівфабрикати	12974,00	120,00	6329,00

Непрямі матеріальні витрати, грн:

а) на утримання і поточний ремонт устаткування:

- матеріалів -302653,00;
- МШП -4440,00;
- разом - ... ;

б) на утримання будинків і охорону праці в цехах:

- матеріалів -976742,00;

в) на загальнозаводські витрати:

- матеріалів -844108,00.

**Г.** Дані про нарахування зарплати по цеху №13 за звітний місяць наведені в таблиці 6.6.

Таблиця 6.6

Виписка з відомості нарахування зарплати по цеху №13  
за звітний місяць, грн

Вид витрат	«В-346»	«В-281»	Інші вироби	Разом витрат
Прямі (основна зарплата основних виробничих робітників)	86008,00	3222,00	56537,00	...
Непрямі:				
- на утримання устаткування	x	x	x	32985,00
- на утримання будинків і інші цехові витрати по оплаті праці	x	x	x	28016,00
- на поточний ремонт заводоуправління	x	x	x	820,00
Разом непрямих витрат на зарплату	x	x	x	...
Усього зарплата по цеху №13				...

Д. Дані з відомостей нарахування зарплати по інших цехах за звітний місяць, грн:

а) пряма зарплата на виробництво:

- «В-346» - 55835,00;
- «В-281» - 45158,00;
- інших виробів -519819,00;

б) непрямі витрати по зарплаті:

- на утримання устаткування -86370,00;
- загальноцехового персоналу -292631,00;
- загальнозаводського персоналу -288266,00.

Е. Зведення про брак цехів підприємства за звітний місяць наведені в таблиці 6.7.

Таблиця 6.7

## Виписка з актів про брак по підприємству, грн

Виріб	Цех №13	Інші цехи	Разом втрати від браку по виробам
«В-346»	840	4372	5212
«В-281»	377	1963	...
Інші	1590	8276	...
Разом утрати від браку	...	...	...

**Ж.** Зведення про незавершене виробництво по виробу «В-346» на початок і кінець звітної періоду наведені в таблиці 6.8.

Таблиця 6.8

## Витрати на незавершене виробництво по виробу «В-346», грн

Статті витрат	На початок звітної періоду	На кінець звітної періоду
Сировина і матеріали	62682,00	94417,00
Напівфабрикати	373400,00	275167,00
Зарплата основних виробничих робітників	22325,00	26234,00
Витрати на утримання устаткування	19205,00	23830,00
Цехові витрати	28575,00	58942,00
Загальнозаводські витрати	95494,00	47225,00
Разом витрат	...	...

**И.** Відхилення фактичних транспортно-заготівельних витрат від планових по виробу «В-346» за звітний місяць, грн:

- на матеріали +24543;
- на напівфабрикати +142739.

**К.** Позавиробничі витрати, які приходяться на виріб «В-346» за звітний місяць – 5211 грн.

Л. Витрати на гарантійний ремонт і обслуговування (інші виробничі витрати) по виробу «В-346» за звітний місяць склали – 284770 грн.

В таблицях 6.9-6.13 наведені форми документів, які, у відповідності з завданням, необхідно скласти.

Таблиця 6.9

Зведена відомість матеріальних звітів по підприємству, грн

Найменування	Цех №13	Інші цехи	Разом
<b>Матеріали</b>			
Прямі витрати на:			
- «В-346»			
- «В-281»			
- інші вироби			
Разом прямих витрат на матеріали			
Непрямі витрати на:			
- утримання і поточний ремонт устаткування			
- утримання будинків і охорону праці в цехах			
- загальнозаводські витрати			
Разом непрямих витрат на матеріали			
Усього витрат на матеріали			
Напівфабрикати			
Прямі витрати на:			
- «В-346»			
- «В-281»			
- інші вироби			
Разом прямих витрат на напівфабрикати			
<b>МШП</b>			
Непрямі витрати на утримання устаткування			
Усього непрямих витрат			

Таблиця 6.10

Зведена відомість нарахування зарплати по підприємству, грн

Найменування	Цех №13	Інші цехи	Разом
Прямі витрати на зарплату по:			
- «В-346»			
- «В-281»			
- іншим виробам			
<b>Разом прямих витрат на зарплату</b>			
Непрямі витрати на зарплату на:			
- утримання устаткування			
- загальноцеховий персонал			
- загальнозаводський персонал			
<b>Разом непрямих витрат на зарплату</b>			

Таблиця 6.11

Відомість розрахунку і розподілу непрямих витрат між виробами, грн

Непрямі витрати	Витрати по підприємству на:			К	Непрямі витрати на «В-346»
	матеріали і МШП	зарплату	разом		
Утримання і поточний ремонт устаткування					
Загальноцехові					
Загальнозаводські					
Разом					

У таблиці 6.11 «К» – частка основної зарплати виробничих робітників по виробу «В-346» у тих же витратах по підприємству в цілому. Визначається на підставі даних таблиці 6.10 шляхом поділу даних клітинки першого рядка, останнього стовпчика на дані клітинки четвертого рядка, останнього стовпчика.

Таблиця 6.12

## Зведення витрат по виробу «В-346», грн

Статті витрат	Незавершене виробництво на початок місяця (+)	Витрати за звітний місяць (+)	Відхилення ТЗВ (+,-)	Незавершене виробництво на кінець місяця (-)	Витрати на фактичний обсяг виробництва
1. Матеріали					
2. Покупні напівфабрикати					
3. Пряма заробітна плата					
4. Інші виробничі витрати					
5. Утримання і експлуатація устаткування					
6. Цехові витрати					
7. Загальнозаводські витрати					
8. Утрати від браку					
9. Разом витрат					

У таблиці 6.12:

$$\text{гр.6} = \text{гр.2} + \text{гр.3} + (\text{чи } -) \text{ гр.4} - \text{гр.5.} \quad (6.1)$$

Дані гр. 2 і гр. 5 наведені у вихідних даних, таблиця 6.8. Дані гр.4 – у пункті **И** вихідних даних. Інформація для заповнення гр.3 наведена в таблицях 6.9 – 6.11.

Для складання звітної калькуляції собівартості одного виробу



«В-346» за звітний період (таблиця 6.13) необхідно дані, які містяться в зведенні витрат по виробу «В-346» (таблиця 6.12), розділити на кількість виготовлених таких виробів за звітний місяць, яка наведена в пункті А вихідних даних. Крім того, у калькуляції враховуються позавиробничі витрати. Варто пам'ятати, що відповідно до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку в собівартість продукції не включаються загальнозаводські (адміністративні) і позавиробничі витрати (витрати на збут). Тому собівартість одного виробу «В-346» слід визначати без врахування цих витрат.

Таблиця 6.13

Звітна калькуляція собівартості одного виробу «В-346», грн

Найменування статей калькуляції	Сума
1. Сировина і матеріали за винятком відходів, які повертаються у виробництво	
2. Покупні вироби, напівфабрикати	
3. Заробітна плата основних виробничих робітників	
4. Витрати на підготовку й освоєння виробництва	
5. Знос інструментів і пристосувань цільового призначення	
6. Витрати на обслуговування виробництва і управління цехового рівня	
7. Загальнозаводські витрати <sup>x)</sup>	( )
8. Утрати від браку	
9. Інші виробничі витрати	
10. Виробнича собівартість	
11. Позавиробничі витрати <sup>x)</sup>	( )
12. Повна собівартість <sup>xx)</sup>	

<sup>x)</sup> відповідно до П(С)БО в собівартість продукції не включаються;

<sup>xx)</sup> відповідно до П(С)БО не обчислюється.

## 7. ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

### 7.1. Поняття форми бухгалтерського обліку

Раціональна організація обліково-аналітичної роботи на підприємстві передбачає застосування ефективної форми бухгалтерського обліку, його технічної оснащеності.

*Форма бухгалтерського обліку – це певна система реєстрів бухгалтерського обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних засад бухгалтерського обліку.*

Кожне підприємство самостійно обирає відповідну форму обліку, враховуючи конкретні умови та особливості господарської діяльності й технології обробки облікових даних. Вибір форми обліку зумовлюється також обсягами облікових робіт, їх складністю, наявністю кваліфікованих кадрів бухгалтерів, можливостями використання автоматизованих систем обробки даних, обчислювальної техніки.

Форма бухгалтерського обліку відображає відповідну технологію облікового процесу. Кожна форма обліку завжди передбачає відповідне групування господарських операцій та дотримання встановленої послідовності їх відображення, порядок записів у реєстрах синтетичного й аналітичного обліку, складання та представлення облікових даних у вигляді звітності для потреб користувачів.

Історія розвитку форм бухгалтерського обліку нараховує більш п'яти століть. Форми змінювалися від простих до складних. Так, в XIV сторіччі купець записував всі операції в чорнову пам'ятну книгу, складав кореспонденцію рахунків, записуючи її в хронологічний журнал. Потім, з журналу, записи переносилися в книгу систематичного обліку.

З течією часу і розвитком економіки виникла необхідність появи більшого числа рахунків у веденні аналітичного обліку. Крім того, поява професії найманого бухгалтера призвела до необхідності формування документів, що дозволяли здійснювати контроль за правильністю записів, перевіряти роботу бухгалтера.

Всі рахунки, що використовувалися, не могли бути розміщені в

одній книзі систематичного обліку (головній книзі), що призвело до виділення їх в аналітичний облік – в головній книзі записувалися тільки основні об'єднуючі (синтетичні) рахунки, рахунки ж аналітичного обліку – у допоміжних книгах.

Розчленування єдиного реєстра на реєстри синтетичного і аналітичного обліку призвело і до розподілу рахункових записів. Замість однієї проводки в головній книзі розпочали робити два паралельних записи: докладна – у допоміжних книгах на аналітичних рахунках, і ця ж операція – в головній книзі на синтетичних рахунках. Причому в головній книзі записи робилися без тексту: вказувався тільки номер проводки, дата, кореспонденція рахунків і сума. Так вівся облік до XVII сторіччя.

Зі збільшенням об'ємів виробництва, продажу, з'явилася необхідність розширення облікового апарату і розподілу облікової праці. Спочатку хронологічний журнал був розділений на дві частини – касовий журнал для запису всіх операцій по касі та меморіал для запису всіх інших операцій. Потім і меморіал був розділений на частини, були виділені журнали покупок, продажу, виробництва, розрахунків і кожний журнал був призначений для групи однорідних операцій.

У подальшому для кожного головного рахунка стали вести окремий журнал, по підсумках яких складався баланс. Одночасно розчленування облікових реєстрів йшло по лінії заміни бухгалтерських книг на картки і відомості. Картки отримали широкий розвиток в 20-х роках XX віку, при цьому було поширено копіювання записів: запис в картці копіюють в журнал.

Сучасними формами бухгалтерського обліку, що застосовуються на підприємствах і в організаціях в Україні є класична, меморіально-ордерна та журнально-ордерна форми обліку.

## **7.2. Класична форма бухгалтерського обліку**

Порядок проходження інформації крізь бухгалтерські документи при *класичній формі бухгалтерського обліку* показаний на рисунку 7.1.

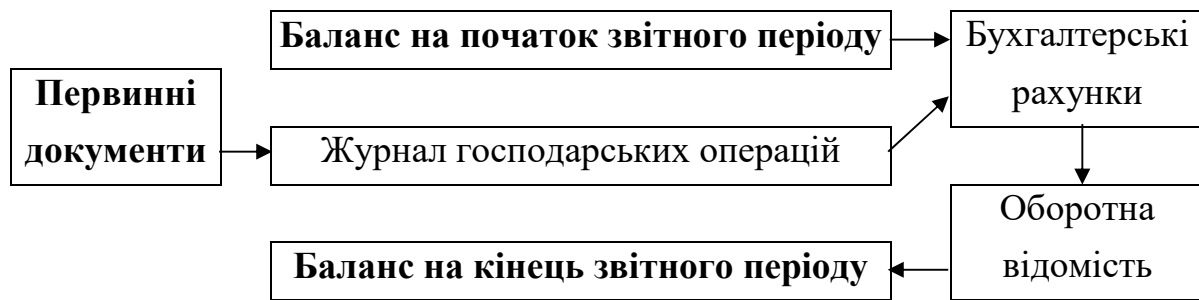


Рис. 7.1. Документи, які складаються при класичній формі бухгалтерського обліку

Приклад ведення обліку при класичній формі бухгалтерського обліку.

Вихідні дані для складання бухгалтерського балансу на початок звітної періоду (лютого 20XX р.) наведено у таблиці 7.1.

Таблиця 7.1

Вихідні дані для складання бухгалтерського балансу на 1 лютого 20XX р., тис. грн

Засоби підприємства та їх джерела	На 01.01.XX	На 01.02.XX	Розділ балансу	Код рядка	Код рахунка
1	2	3	4	5	6
1. Основні засоби за первісною вартістю	448325	395390	I A	1010	10
2. Знос основних засобів	253890	266950	I A	1011	13
3. Довгострокові фінансові інвестиції	93200	86150	I A	1030	141
4. Капітальні інвестиції	6275	5670	I A	1005	15
5. Довгострокові векселі одержані	28	37	I A	1040	182
6. Заборгованість працівників по позичках на житлове будівництво	75	80	I A	1040	183
7. Інші необоротні активи	123	432	I A	1080	184
8. Сировина і матеріали	11860	17350	II A	1101	201

Продовження таблиці 7.1

1	2	3	4	5	6
9. Покупні напівфабрикати	45678	39876	П А	1101	202
10. Паливо	11775	9840	П А	1101	203
11. Малоцінні швидкозношувані предмети	13210	11480	П А	1101	22
12. Незавершене основне виробництво	6075	2450	П А	1102	23
13. Незакінчений поточний ремонт	45	50	П А	1102	23
14. Напівфабрикати власного виготовлення	9876	6574	П А	1102	25
15. Готова продукція	11225	12100	П А	1103	26
16. Короткострокові векселі одержані	310	415	П А	1120	34
17. Заборгованість покупців та замовників	700	1225	П А	1125	361
18. Продукція відвантажена покупцям	9435	9500	П А	1125	361
19. Резерв сумнівних боргів	35	35	П А	1125	38
20. Аванси видані	2325	2670	П А	1130	371
21. Заборгованість працівників по позичках на придбання товарів	52	52	П А	1155	377
22. Поточні фінансові інвестиції	400	410	П А	1160	35
23. Грошові кошти в касі	16	17	П А	1165	301
24. Грошові кошти на поточному рахунку	11365	13600	П А	1165	311

Продовження таблиці 7.1

1	2	3	4	5	6
25. Інші рахунки в банках	1360	785	II A	1165	313
26. Інші грошові кошти	75	120	II A	1165	331
27. Витрати майбутніх періодів	1085	560	II A	1170	39
28. Статутний фонд	247810	247810	I П	1400	401
29. Резервний капітал	10460	11710	I П	1415	43
30. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	130621	42554	I П	1420	441
31. Неоплачений капітал	800	800	I П	1425	46
32. Вилучений капітал	10	10	I П	1430	45
33. Довгострокові кредити банків	11890	22180	II П	1510	501
34. Довгострокова заборгованість перед інвестиційним фондом	12	12	II П	1515	55
35. Цільове фінансування	3215	1370	II П	1525	48
36. Короткострокові кредити банків	12785	9815	III П	1600	601
37. Короткострокові векселі видані	2385	2815	III П	1605	62
38. Заборгованість перед постачальниками	3695	2715	III П	1615	631
39. Заборгованість за придбані товари	625	1810	III П	1615	631
40. Заборгованість перед підрядниками	765	436	III П	1615	631
41. Заборгованість перед бюджетом	1365	835	III П	1620	641

Продовження таблиці 7.1

1	2	3	4	5	6
42. Заборгованість перед фондом соціального страхування	380	615	III П	1625	651
43. Заборгованість з оплати праці	2460	3245	III П	1630	661
44. Аванси одержані	345	467	III П	1635	681
45. Резерв на покриття майбутніх виплат і платежів працівникам	2690	2265	III П	1650	471
46. Доходи майбутніх періодів	5	4	III П	1655	69

Баланс на початок звітної періоду (лютого 20XX р.), складений за вихідними даними, наведеними у таблиці 7.1, представлений у таблиці 7.2.

Таблиця 7.2

**Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 1 лютого 20XX р., тис. грн**

Актив	Код рядка	На 01.01.XX	На 01.02.XX
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи	1000		
- первісна вартість (12)	1001		
- накопичена амортизація (13)	1002	( )	( )
Незавершені капітальні інвестиції (15)	1005	6275	5670
Основні засоби	1010	194435	128440
- первісна вартість (10)	1011	448325	395390
- знос (13)	1012	( 253890 )	( 266950 )
Інвестиційна нерухомість (10)	1015		
Довгострокові біологічні активи (16)	1020		

Продовження таблиці 7.2

1	2	3	4
Довгострокові фінансові інвестиції (14):			
- які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	93200	86150
- інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість (18)	1040	103	117
Відстрочені податкові активи (17)	1045		
Інші необоротні активи (18)	1080	123	432
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>294136</b>	<b>220809</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси:	1100	109744	99720
- виробничі запаси (20, 22)	1101	82523	78546
- незавершене виробництво (23, 25)	1102	15996	9074
- готова продукція (26, 27)	1103	11225	12100
- товари (28)	1104		
Поточні біологічні активи (21)	1110		
Векселі одержані (34)	1120	310	415
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги (36, (38))	1125	10100	10690
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
- за виданими авансами (37)	1130	2325	2670
- з бюджетом: (64)	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
- з нарахованих доходів (37)	1140		
- із внутрішніх розрахунків (68)	1145		
Інша поточна дебіторська заборгованість (37)	1155	52	52



Продовження таблиці 7.2

1	2	3	4
Поточні фінансові інвестиції (35)	1160	400	410
Гроші та їх еквіваленти (30, 31, 33)	1165	12816	14522
Витрати майбутніх періодів (39)	1170	1085	560
Інші оборотні активи (37)	1190		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>136832</b>	<b>129039</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття (680)</b>	<b>1200</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>430968</b>	<b>349848</b>
Пасив	Код рядка	На 01.01. <u>XX</u>	На 01.02. <u>XX</u>
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований капітал (40)	1400	247810	247810
Капітал в дооцінках (42)	1405		
Додатковий капітал (42)	1410		
Резервний капітал (43)	1415	10460	11710
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) (44)	1420	130621	42554
Неоплачений капітал (46)	1425	( 800 )	( 800 )
Вилучений капітал (45)	1430	( 10 )	( 10 )
Інші резерви (49)	1435		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>388081</b>	<b>301264</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання (53)	1500		
Довгострокові кредити банків (50)	1510	11890	22180
Інші довгострокові зобов'язання (55)	1515	12	12
Довгострокові забезпечення (47)	1520		

Продовження таблиці 7.2

1	2	3	4
Цільове фінансування (48)	1525	3215	1370
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>	<b>15117</b>	<b>23562</b>
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
Короткострокові кредити банків (60)	1600	12785	9815
Векселі видані (62)	1605	2385	2815
Поточна кредиторська заборгованість за:			
- довгостроковими зобов'язаннями (61)	1610		
- товари, роботи, послуги (63)	1615	5085	4961
- розрахунками з бюджетом (64)	1620	1365	835
у тому числі з податку на прибуток	1621		
- розрахунками зі страхування (65)	1625	380	615
- розрахунками з оплати праці (66)	1630	2460	3245
- за одержаними авансами (68)	1635	345	467
- за розрахунками з учасниками (67)	1640		
- із внутрішніх розрахунків (68)	1645		
Поточні забезпечення (47)	1650	2960	2265
Доходи майбутніх періодів (69)	1655	5	4
Інші поточні зобов'язання (68)	1690		
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>27770</b>	<b>25022</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття (286)</b>	<b>1700</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>430968</b>	<b>349848</b>

На початку звітної періоду (лютого 20XX р.) відкриваються Т-подібні бухгалтерські рахунки (рисунок 7.2). Для цього у таблицю Т-подібного рахунка вносяться сальдо початкові ( $C_{п}$ ) відповідно за дебетом – для активних та контрпасивних рахунків, за кредитом – для пасивних та контрактивних рахунків.

10 «Основні засоби»		13 «Знос необоротних активів»	
Д	К	Д	К
С <sub>п</sub> – 395390000,00			С <sub>п</sub> – 266950000,00
ОД – 0,00	ОК – 0,00	ОД – 0,00	ОК – 0,00
С <sub>к</sub> – 395390000,00			С <sub>к</sub> – 266950000,00

141 «Інвестиції пов’язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі»		15 «Капітальні інвестиції»	
Д	К	Д	К
С <sub>п</sub> – 86150000,00		С <sub>п</sub> – 5670000,00	
ОД – 0,00	ОК – 0,00	ОД – 0,00	ОК – 0,00
С <sub>к</sub> – 86150000,00		С <sub>к</sub> – 5670000,00	

182 «Довгострокові векселі одержані»		183 «Інша дебіторська заборгованість»	
Д	К	Д	К
С <sub>п</sub> – 37000,00		С <sub>п</sub> – 80000,00	
ОД – 0,00	ОК – 0,00	ОД – 0,00	ОК – 0,00
С <sub>к</sub> – 37000,00		С <sub>к</sub> – 80000,00	

184 «Інші необоротні активи»		201 «Сировина й матеріали»	
Д	К	Д	К
С <sub>п</sub> – 432000		С <sub>п</sub> – 17350000,00	
		1) 15000,00	8) 17500,00
		10) 2000,00	26) 8000,00
		17) 63000,00	
ОД – 0,00	ОК – 0,00	ОД – 80000,00	ОК – 25500,00
С <sub>к</sub> – 432000,00		С <sub>к</sub> – 17404500,00	

Рис. 7.2. Бухгалтерські рахунки за лютий 20XX р.

202 «Купівельні напівфабрикати  
та комплектуючі вироби»

Д	К
С <sub>п</sub> – 39876000,00	
ОД – 0,00	ОК – 0,00
С <sub>к</sub> – 39876000,00	

203 «Паливо»

Д	К
С <sub>п</sub> – 9840000,00	
3) 25000,00	9) 6700,00
21) 12000,00	25) 4000,00
ОД – 37000,00	ОК – 10700,00
С <sub>к</sub> – 9866300,00	

22 «Малоцінні та  
швидкозношувані предмети»

Д	К
С <sub>п</sub> – 11480000,00	
ОД – 0,00	ОК – 0,00
С <sub>к</sub> – 11480000,00	

23 «Виробництво»

Д	К
С <sub>п</sub> – 2500000,00	
8) 17500,00	19) 25000,00
9) 6700,00	27) 10000,00
11) 5000,00	
12) 1100,00	
25) 4000,00	
26) 8000,00	
29) 15400,00	
30) 3388,00	
ОД – 61088,00	ОК – 35000,00
С <sub>к</sub> – 2526088,00	

25 «Напівфабрикати»

Д	К
С <sub>п</sub> – 6574000,00	
ОД – 0,00	ОК – 0,00
С <sub>к</sub> – 6574000,00	

26 «Готова продукція»

Д	К
С <sub>п</sub> – 12100000,00	
19) 25000,00	10) 2000,00
27) 10000,00	
ОД – 35000,00	ОК – 2000,00
С <sub>к</sub> – 12133000,00	

Рис. 7.2. Бухгалтерські рахунки за лютий 20XX р. (продовження)

301 «Готівка»		311 «Поточні рахунки в національній валюті»	
Д	К	Д	К
С <sub>п</sub> – 17000,00		С <sub>п</sub> – 13600000,00	
32) 12628,00	14) 4910,00	5) 24000,00	6) 18000,00
	35) 12628,00	23) 90000,00	7) 30000,00
			15) 90,00
			16) 1100,00
			20) 75600,00
			24) 14400,00
			29) 100000,00
			32) 12628,00
			33) 2772,00
			34) 3388,00
ОД – 12628,00	ОК – 17538,00	ОД – 114000,00	ОК – 257978,00
С <sub>к</sub> – 12090,00		С <sub>к</sub> – 13456022,00	
313 «Інші рахунки в банку в національній валюті»		331 «Грошові документи в національній валюті»	
Д	К	Д	К
С <sub>п</sub> – 785000,00		С <sub>п</sub> – 120000,00	
ОД – 0,00	ОК – 0,00	ОД – 0,00	ОК – 0,00
С <sub>к</sub> – 785000,00		С <sub>к</sub> – 120000,00	
34 «Короткострокові векселі одержані»		35 «Поточні фінансові інвестиції»	
Д	К	Д	К
С <sub>п</sub> – 415000,00		С <sub>п</sub> – 410000,00	
ОД – 0,00	ОК – 0,00	ОД – 0,00	ОК – 0,00
С <sub>к</sub> – 415000,00		С <sub>к</sub> – 410000,00	

Рис. 7.2. Бухгалтерські рахунки за лютий 20XX р. (продовження)

361 «Розрахунки з вітчизняними  
покупцями»

Д	К
С <sub>п</sub> – 10725000,00	5) 24000,00
ОД – 0	ОК – 24000,00
С <sub>к</sub> – 10701000,00	

371 «Розрахунки за виданими  
авансами»

Д	К
С <sub>п</sub> – 2670000,00	
ОД – 0,00	ОК – 0,00
С <sub>к</sub> – 2670000,00	

377 «Розрахунки з іншими  
дебіторами»

Д	К
С <sub>п</sub> – 52000,00	
ОД – 0,00	ОК – 0,00
С <sub>к</sub> – 52000,00	

38 «Резерв сумнівних боргів»

Д	К
	С <sub>п</sub> – 35000,00
ОД – 0,00	ОК – 0,00
	С <sub>к</sub> – 35000,00

39 «Витрати майбутніх періодів»

Д	К
С <sub>п</sub> – 560000,00	
ОД – 0,00	ОК – 0,00
С <sub>к</sub> – 560000,00	

401 «Статутний капітал»

Д	К
	С <sub>п</sub> – 247810000,00
ОД – 0,00	ОК – 0,00
	С <sub>к</sub> – 247810000,00

43 «Резервний капітал»

Д	К
	С <sub>п</sub> – 11710000,00
ОД – 0,00	ОК – 0,00
	С <sub>к</sub> – 11710000,00

441 «Прибуток нерозподілений»

Д	К
	С <sub>п</sub> – 42554000,00
ОД – 0,00	ОК – 0,00
	С <sub>к</sub> – 42554000,00

Рис. 7.2. Бухгалтерські рахунки за лютий 20XX р. (продовження)

45 «Вилучений капітал»

Д	К
С <sub>п</sub> – 10000,00	
ОД – 0,00	ОК – 0,00
С <sub>к</sub> – 10000,00	

46 «Неоплачений капітал»

Д	К
С <sub>п</sub> – 800000,00	
ОД – 0,00	ОК – 0,00
С <sub>к</sub> – 800000,00	

471 «Забезпечення виплат відпусток»

Д	К
	С <sub>п</sub> – 2265000,00
ОД – 0,00	ОК – 0,00
	С <sub>к</sub> – 2265000,00

48 «Цільове фінансування і цільові надходження»

Д	К
	С <sub>п</sub> – 1370000,00
ОД – 0,00	ОК – 0,00
	С <sub>к</sub> – 1370000,00

501 «Довгострокові кредити банків у національній валюті»

Д	К
	С <sub>п</sub> – 22180000,00
28) 100000,00	
ОД – 100000,00	ОК – 0,00
	С <sub>к</sub> – 22080000,00

55 «Інші довгострокові зобов'язання»

Д	К
	С <sub>п</sub> – 12000,00
ОД – 0	ОК – 0,00
	С <sub>к</sub> – 12000,00

601 «Короткострокові кредити банків у національній валюті»

Д	К
	С <sub>п</sub> – 9815000,00
	23) 90000,00
ОД – 0,00	ОК – 90000,00
	С <sub>к</sub> – 9905000,00

62 «Короткострокові векселі видані»

Д	К
	С <sub>п</sub> – 2815000,00
ОД – 0,00	ОК – 0,00
	С <sub>к</sub> – 2815000,00

Рис. 7.2. Бухгалтерські рахунки за лютий 20XX р. (продовження)

631 «Розрахунки з вітчизняними  
постачальниками»

Д	К
	С <sub>п</sub> – 4961000,00
6) 18000,00	1) 15000,00
7) 30000,00	2) 3000,00
20) 75600,00	3) 25000,00
24) 14400,00	4) 5000,00
	17) 63000,00
	18) 12600,00
	21) 12000,00
	22) 2400,00
ОД – 138000,00	ОК – 138000,00
	С <sub>к</sub> – 4961000,00

651 «За розрахунками  
із загальнообов’язкового  
державного соціального  
страхування»

Д	К
	С <sub>п</sub> – 615000,00
16) 1100,00	12) 1100,00
34) 3388,00	30) 3388,00
ОД – 4488,00	ОК – 4488,00
	С <sub>к</sub> – 615000,00

681 «Розрахунки за авансами  
одержаними»

Д	К
	С <sub>п</sub> – 467000,00
ОД – 0,00	ОК – 0,00
	С <sub>к</sub> – 467000,00

641 «Розрахунки за податками»

Д	К
	С <sub>п</sub> – 835000,00
2) 3000,00	13) 90,00
4) 5000,00	31) 2772,00
15) 90,00	
18) 12600,00	
22) 2400,00	
33) 2772,00	
ОД – 25862,00	ОК – 2862,00
	С <sub>к</sub> – 812000,00

661 «Розрахунки за заробітною  
платою»

Д	К
	С <sub>п</sub> – 3245000,00
13) 90,00	11) 5000,00
14) 4910,00	29) 15400,00
31) 2772,00	
35) 12628,00	
ОД – 20400,00	ОК – 20400,00
	С <sub>к</sub> – 3245000,00

69 «Доходи майбутніх періодів»

Д	К
	С <sub>п</sub> – 4000,00
ОД – 0,00	ОК – 0,00
	С <sub>к</sub> – 4000,00

Рис. 7.2. Бухгалтерські рахунки за лютий 20XX р. (продовження)



Господарські операції, що здійснені у звітному періоді (лютому 20XXр.) відображаються у Журналі господарських операцій за звітний період (за лютий 20XXр.), який представлений в таблиці 7.3. Записи у журналі здійснюються на підставі первинних документів, наведених у додатках А – Л.

Таблиця 7.3

**Журнал господарських операцій за лютий 20XXр.**

№ з/п	Дата	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн	Первинні документи
			дебет	кредит		
1	2	3	4	5	6	7
1	02.02.	Надійшли від постачальників матеріали	201	631	15000,00	Прибутковий ордер, рахунок, договір постачання
2	02.02	Відображена сума ПДВ	641	631	3000,00	Податкова накладна постачальника
3	03.02	Надійшло від постачальників паливо	203	631	25000,00	Прибутковий ордер, рахунок, договір постачання
4	03.02	Відображена сума ПДВ	641	631	5000,00	Податкова накладна постачальника
5	04.02	Надійшли на розрахунковий рахунок грошові кошти за раніше відвантажену покупцю продукцію	311	361	24000,00	Банківська виписка

## Продовження таблиці 7.3

1	2	3	4	5	6	7
6	05.02	Сплачено постачальникам за матеріали	631	311	18000,00	Платіжне доручення
7	05.02	Сплачено постачальникам за паливо	631	311	30000,00	Платіжне доручення
8	06.02	Витрачені на виробництво матеріали	23	201	17500,00	Лімітно-забірна картка
9	06.02	Витрачено на виробництво паливо	23	203	6700,00	Лімітно-забірна картка
10	07.02	Переведено до групи матеріалів готова продукція	201	26	2000,00	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів
11	08.02	Нараховані відпускні робітникам основного виробництва	23	661	5000,00	Наряд, табель, розрахункова відомість
12	08.02	Нараховане відрахування єдиного соціального внеску на відпускні робітників основного виробництва	23	651	1100,00	Відомість нарахування та розподілення обов'язкових платежів

## Продовження таблиці 7.3

1	2	3	4	5	6	7
13	08.02	Утримано податок з доходів фізичних осіб із відпускних робітників основного виробництва	661	641	90,00	Розрахункова відомість
14	09.02	Видано з каси відпускні	661	301	4910,00	Платіжна відомість
15	09.02	Перераховано до бюджету податок з доходів фізичних осіб	641	311	90,00	Платіжне доручення
16	09.02	Перераховано до пенсійного фонду ЄСВ	651	311	1100,00	Платіжне доручення
17	10.02	Надійшли від постачальників матеріали	201	631	63000,00	Прибутковий ордер, рахунок, договір постачання
18	10.02	Відображена сума ПДВ	641	631	12600,00	Податкова накладна постачальника
19	11.02	Надійшла з виробництва на склад готова продукція	26	23	25000,00	Приймально-здавальна накладна
20	12.02	Сплачено постачальникам за матеріали	631	311	75600,00	Платіжне доручення

## Продовження таблиці 7.3

1	2	3	4	5	6	7
21	13.02	Надійшло від постачальників паливо	203	631	12000,00	Прибутковий ордер, рахунок, договір постачання
22	13.02	Відображена сума ПДВ	641	631	2400,00	Податкова накладна постачальника
23	14.02	Одержано короткостроковий кредит банку	311	601	90000,00	Виписка банку
24	15.02	Сплачено постачальникам за паливо	631	311	14400,00	Платіжне доручення
25	16.02	Витрачено на виробництво паливо	23	203	4000,00	Лімітно-забірна картка
26	16.02	Витрачені на виробництво матеріали	23	201	8000,00	Лімітно-забірна картка
27	20.02	Надійшла з виробництва на склад готова продукція	26	23	10000,00	Приймально-здавальна накладна
28	22.02	Погашено довгостроковий кредит банку	501	311	100000,00	Платіжне доручення
29	25.02	Нарахована заробітна плата робітникам основного виробництва	23	661	15400,00	Наряд, табель, розрахункова відомість

Продовження таблиці 7.3

1	2	3	4	5	6	7
30	25.02	Нараховане відрахування єдиного соціального внеску на заробітну плату робітників основного виробництва	23	651	3388,00	Відомість нарахування та розподілення обв'язкових платежів
31	25.02	Утримано податок з доходів фізичних осіб із заробітної плати робітників основного виробництва	661	641	2772,00	Розрахункова відомість
32	27.02	Надійшли в касу грошові кошти для виплати заробітної плати	301	311	12628,00	Корінець чеку, прибутковий касовий ордер
33	27.02	Перераховано до бюджету податок з доходів фізичних осіб	641	311	2772,00	Платіжне доручення
34	27.02	Перераховано до пенсійного фонду ЄСВ	651	311	3388,00	Платіжне доручення

## Продовження таблиці 7.3

1	2	3	4	5	6	7
35	27.02	Видана з каси заробітна плата	661	301	12628,00	Платіжна відомість
Разом за <u>лютий</u> 20 <u>XX</u> р. (ΣЖГО)					628466,00	

Суми за кожною господарською операцією заносяться у дебет чи кредит пов'язаних Т-подібних бухгалтерських рахунків з вказанням номера господарської операції у Журналі господарських операцій (рисунок 7.2).

По закінченню звітної періоду (лютого 20XXр.) підбиваються підсумки за Т-подібними рахунками та Журналом господарських операцій. Для цього розраховують обороти за дебетом (ОД), обороти за кредитом (ОК) та сальдо кінцеве (С<sub>к</sub>) по кожному Т-подібному рахунку (рисунок 7.2), а також підсумки по оборотах за Журналом господарських операцій (Σ ЖГО) (таблиця 7.3).

Узагальнення змін, що відбулися у складі господарських засобів та їх джерел впродовж звітної періоду (лютого 20XXр.), здійснюється за допомогою Оборотно-сальдової відомості, що представлена у таблиці 7.4.

Таблиця 7.4

**Оборотно-сальдова відомість за лютий 20XX р., грн**

№ рахунка	Сальдо початкове на 01.02. <u>XX</u>		Обороти за лютий		Сальдо кінцеве На 01.03. <u>XX</u>	
	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
1	2	3	4	5	6	7
10	395390000				395390000	
13		266950000				266950000
141	86150000				86150000	
15	5670000				5670000	
182	37000				37000	
183	80000				80000	

Продовження таблиці 7.4

1	2	3	4	5	6	7
184	432000				432000	
201	17350000		80000	25500	17404500	
202	39876000				39876000	
203	9840000		37000	10700	9866300	
22	11480000				11480000	
23	2500000		61088	35000	2526088	
25	6574000				6574000	
26	12100000		35000	2000	12133000	
301	17000		12628	17538	12090	
311	13600000		114000	257978	13456022	
313	785000				785000	
331	120000				120000	
34	415000				415000	
35	410000				410000	
361	10725000			24000	10701000	
371	2670000				2670000	
377	52000				52000	
38		35000				35000
39	560000				560000	
401		247810000				247810000
43		11710000				11710000
441		42554000				42554000
45	10000				10000	
46	800000				800000	
471		2265000				2265000
48		1370000				1370000
501		22180000	100000			22080000
55		12000				12000
601		9815000		90000		9905000
62		2815000				2815000

Продовження таблиці 7.4

1	2	3	4	5	6	7
631		4961000	138000	138000		4961000
641		835000	25862	2862		812000
651		615000	4488	4488		615000
661		3245000	20400	20400		3245000
681		467000				467000
69		4000				4000
Σ	617643000	617643000	628466	628466	617610000	617610000

Оборотно-сальдову відомість за синтетичними рахунками використовують для складання бухгалтерського балансу і заповнення інших форм фінансової звітності.

Баланс на кінець звітного періоду (лютого 20XXр.) наведений у таблиці 7.5.

Таблиця 7.5

**Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 1 березня 20XX р., тис. грн**

Актив	Код рядка	На 01.01.XX	На 01.03.XX _
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи	1000		
- первісна вартість (12)	1001		
- накопичена амортизація (13)	1002	( )	( )
Незавершені капітальні інвестиції (15)	1005	6275,0	5670,0
Основні засоби	1010	194435,0	128440,0
- первісна вартість (10)	1011	448325,0	395390,0
- знос (13)	1012	( 253890,0 )	( 266950,0 )
Інвестиційна нерухомість (10)	1015		
Довгострокові біологічні активи (16)	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції (14):			



## Продовження таблиці 7.5

1	2	3	4
- які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	93200	86150
- інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість (18)	1040	103,0	117,0
Відстрочені податкові активи (17)	1045		
Інші необоротні активи (18)	1080	123,0	432,0
<b>Усього за розділом І</b>	<b>1095</b>	<b>294136,0</b>	<b>220809,0</b>
<b>ІІ. Оборотні активи</b>			
Запаси:	1100	109744,0	99859,9
- виробничі запаси (20, 22)	1101	82523,0	78626,8
- незавершене виробництво (23, 25)	1102	15996,0	9100,1
- готова продукція (26, 27)	1103	11225,0	12133,0
- товари (28)	1104		
Поточні біологічні активи (21)	1110		
Векселі одержані (34)	1120	310,0	415,0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги (36, 38)	1125	10100,0	10666,0
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
- за виданими авансами (37)	1130	2325,0	2670,0
- з бюджетом: (64)	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
- з нарахованих доходів (37)	1140		
- із внутрішніх розрахунків (68)	1145		
Інша поточна дебіторська заборгованість (37)	1155	52,0	52,0
Поточні фінансові інвестиції (35)	1160	400,0	410,0

## Продовження таблиці 7.5

1	2	3	4
Гроші та їх еквіваленти (30, 31, 33)	1165	12816,0	14373,0
Витрати майбутніх періодів (39)	1170	1085,0	560,0
Інші оборотні активи (37)	1190		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>136832,0</b>	<b>129006,0</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття (680)</b>	<b>1200</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>430968,0</b>	<b>349815,0</b>
Пасив	Код рядка	На 01.01. <u>XX</u>	На 01.03. <u>XX</u>
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований капітал (40)	1400	247810,0	247810,0
Капітал в дооцінках (42)	1405		
Додатковий капітал (42)	1410		
Резервний капітал (43)	1415	10460,0	11710,0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) (44)	1420	130621,0	42554,0
Неоплачений капітал (46)	1425	( 800,0 )	( 800,0 )
Вилучений капітал (45)	1430	( 10,0 )	( 10,0 )
Інші резерви (49)	1435		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>388081,0</b>	<b>301264,0</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання (53)	1500		
Довгострокові кредити банків (50)	1510	11890,0	22080,0
Інші довгострокові зобов'язання (55)	1515	12,0	12,0
Довгострокові забезпечення (47)	1520		
Цільове фінансування (48)	1525	3215,0	1370,0
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>	<b>15117,0</b>	<b>23462,0</b>

## Продовження таблиці 7.5

1	2	3	4
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
Короткострокові кредити банків (60)	1600	12785,0	9905,0
Векселі видані (62)	1605	2385,0	2815,0
Поточна кредиторська заборгованість за:			
- довгостроковими зобов'язаннями (61)	1610		
- товари, роботи, послуги (63)	1615	5085,0	4961,0
- розрахунками з бюджетом (64)	1620	1365,0	812,0
у тому числі з податку на прибуток	1621		
- розрахунками зі страхування (65)	1625	380,0	615,0
- розрахунками з оплати праці (66)	1630	2460,0	3245,0
- за одержаними авансами (68)	1635	345,0	467,0
- за розрахунками з учасниками (67)	1640		
- із внутрішніх розрахунків (68)	1645		
Поточні забезпечення (47)	1650	2960,0	2265,0
Доходи майбутніх періодів (69)	1655	5,0	4,0
Інші поточні зобов'язання (68)	1690		
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>27770,0</b>	<b>25089,0</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття (286)</b>	<b>1700</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>430968,0</b>	<b>349815,0</b>

### 7.3 Меморіально-ордерна форма бухгалтерського обліку

*Меморіально-ордерна форма обліку* характеризується використанням книг для ведення синтетичного і карток для ведення аналітичного обліку.

Порядок проходження інформації крізь бухгалтерські документи при меморіально-ордерній формі бухгалтерського обліку показаний на рисунку 7.3.

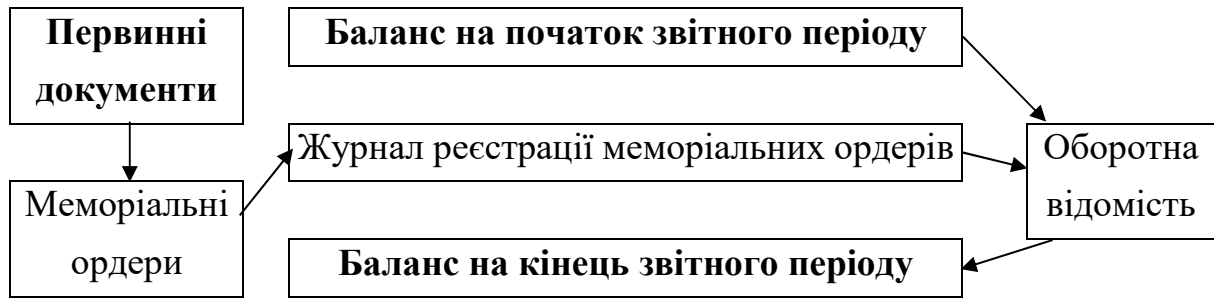


Рис. 7.3. Документи, які складаються при меморіально-ордерній формі бухгалтерського обліку

На основі первинних документів на кожну господарську операцію або групу операцій складаються меморіальні ордери з вказівкою кореспонденції рахунків, дати складання проводки і суми.

**Меморіальні ордери** – це бухгалтерські документи, в яких вказуються проводки по операціях. За кожним меморіальним ордером закріплюється свій номер, що дозволяє складати на групу однорідних операцій лише один ордер в місяць (наприклад, касовий ордер по заробітній платі). Документи, на основі яких виробляються записи в ордер, підшиваються до останнього. Бланк меморіального ордеру наведений в таблиці 7.6.

Таблиця 7.6

Бланк меморіального ордеру

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			Дебет	Кредит	
		Всього на сторінці меморіального ордеру № господарських операцій (від № до № ), підсумок			

Оформлені ордери реєструються в хронологічному порядку в журналі меморіальних ордерів (хронологічний реєстр синтетичного обліку). Підсумки оборотів по журналу відповідають підсумкам оборотів по дебету і кредиту синтетичних рахунків, що підтверджує правильність разности операцій по них. Форма реєстраційного журналу меморіальних ордерів наведена в таблиці 7.7.

Таблиця 7.7

Реєстраційний журнал меморіальних ордерів № за \_\_\_\_\_ 200\_\_ р.

Порядкові номери меморіальних ордерів	Дата складання ордерів	Сума за меморіальними ордерами, грн
Всього за _____		

Після запису в реєстраційному журналі меморіальні ордери служать для запису операцій на рахунках головної книги. Записи проводяться за шаховим принципом (з вказівкою кореспондуючих рахунків). У головній книзі відбиваються тільки обороти, а сальдо не виводиться. На основі записів складається оборотна відомість по синтетичних рахунках («шахова оборотна відомість»). Підсумки оборотів по дебету і кредиту рахунків звіряються з підсумками журналу реєстрації меморіальних ордерів. На основі оборотної відомості складається оборотний баланс по рахунках синтетичного обліку.

Аналітичний облік ведуть на картках або в книгах. Записи на рахунках аналітичного обліку роблять безпосередньо з первинних документів, прикладених до меморіальних ордерів. Потім по рахунках аналітичного обліку складаються оборотні відомості і проводиться звірка оборотів по цих відомостях з оборотами по синтетичних рахунках головної книги.

Перевагами цієї форми є:

- простота, оскільки проводки складаються відразу при складанні меморіальних ордерів;
- можливість виправлення помилок при звірці даних;
- легкість перевірки правильності відображення господарських операцій.

До недоліків можна віднести:

- велику кількість меморіальних ордерів;
- відставання аналітичного обліку від синтетичного;
- багаторазовість запису однієї й тієї ж сум в різних регістрах, що може привести до збільшення об'єму робіт та імовірності помилок;
- складність складання звітності (кінцевого результату).

*Приклад ведення обліку при використанні меморіально-ордерної форми бухгалтерського обліку.*

Вихідні дані для складання бухгалтерського балансу на початок звітного періоду (лютого 20XX р.), баланс на 1 лютого 20XX р. та перелік операцій, що здійснено у звітному періоді (лютому 20XX р.) наведено у таблицях 7.1, 7.2 та 7.3 відповідно.

При використанні меморіально-ордерної форми бухгалтерського обліку на основі первинних документів на кожну господарську операцію або групу операцій складаються меморіальні ордери з вказівкою кореспонденції рахунків, дати складання проводки і суми. Складені за переліком операцій (таблиця 7.3) відповідно даному прикладу меморіальні ордери представлені у таблицях 7.8 – 7.30.

Таблиця 7.8

Меморіальний ордер № 1 (Д рах. 201)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	02.02	Надійшли від постачальників матеріали	201	631	15000,00
2	07.02	Переведено до групи матеріалів готова продукція	201	26	2000,00
3	10.02	Надійшли від постачальників матеріали	201	631	63000,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 3) 3 операції			
	28.02	Підсумок			80000,00

Таблиця 7.9

## Меморіальний ордер № 2 (К рах. 201)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	06.02	Витрачені на виробництво матеріали	23	201	17500,00
2	16.02	Витрачені на виробництво матеріали	23	201	8000,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 2 господарських операцій (від № 1 до № 2) 2 операції			
	28.02	Підсумок			25500,00

Таблиця 7.10

## Меморіальний ордер № 3 (Д рах. 203)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	03.02	Надійшло від постачальників паливо	203	631	25000,00
2	13.02	Надійшло від постачальників паливо	203	631	12000,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 3 господарських операцій (від № 1 до № 2) 2 операції			
	28.02	Підсумок			37000,00

Таблиця 7.11

## Меморіальний ордер № 4 (К рах. 203)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	06.02	Витрачено на виробництво паливо	23	203	6700,00
2	16.02	Витрачено на виробництво паливо	23	203	4000,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 4 господарських операцій (від № 1 до № 2) 2 операції			
	28.02	Підсумок			10700,00

Таблиця 7.12

## Меморіальний ордер № 5 (Д рах. 23)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	06.02	Витрачені на виробництво матеріали	23	201	17500,00
2	06.02	Витрачено на виробництво паливо	23	203	6700,00
3	08.02	Нараховані відпускні робітникам основного виробництва	23	661	5000,00
4	08.02	Нараховане відрахування єдиного соціального внеску на відпускні робітників основного виробництва	23	651	1100,00
5	16.02	Витрачено на виробництво паливо	23	203	4000,00
6	16.02	Витрачені на виробництво матеріали	23	201	8000,00
7	25.02	Нарахована заробітна плата робітникам основного виробництва	23	661	15400,00
8	25.02	Нараховане відрахування єдиного соціального внеску на заробітну плату робітників основного виробництва	23	651	3388,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 8) 8 операцій			
	28.02	Підсумок			61088,00

Таблиця 7.13

## Меморіальний ордер № 6 (К рах. 23)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	2	3	4	5	6
1	11.02	Надійшла з виробництва на склад готова продукція	26	23	25000,00



Продовження таблиці 7.13

1	2	3	4	5	6
2	20.02	Надійшла з виробництва на склад готова продукція	26	23	10000,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 2) 2 операції			
	28.02	Підсумок			35000,00

Таблиця 7.14

## Меморіальний ордер № 7 (Д рах. 26)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	11.02	Надійшла з виробництва на склад готова продукція	26	23	25000,00
2	20.02	Надійшла з виробництва на склад готова продукція	26	23	10000,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 2) 2 операції			
	28.02	Підсумок			35000,00

Таблиця 7.15

## Меморіальний ордер № 8 (К рах. 26)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	07.02	Переведено до групи матеріалів частину готової продукції	201	26	2000,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 1) 1 операція			
	28.02	Підсумок			2000,00

Таблиця 7.16

## Меморіальний ордер № 9 (Д рах. 301)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	27.02	Надійшли в касу грошові кошти для виплати заробітної плати	301	311	12628,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 1) 1 операція			
	28.02	Підсумок			12628,00

Таблиця 7.17

## Меморіальний ордер № 10 (К рах. 301)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, Грн
			дебет	кредит	
1	09.02	Видано з каси відпускні	661	301	4910,00
2	27.02	Видана з каси заробітна плата	661	301	12628,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 2) 2 операції			
	28.02	Підсумок			17538,00

Таблиця 7.18

## Меморіальний ордер № 11 (Д рах. 311)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	2	3	4	5	6
1	04.02	Надійшли на розрахунковий рахунок грошові кошти за раніше відвантажену покупцю продукцію	311	361	24000,00
2	14.02	Одержано короткостроковий кредит банку	311	601	90000,00

## Продовження таблиці 7.18

1	2	3	4	5	6
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 2) 2 операції			
	28.02	Підсумок			114000,00

## Таблиця 7.19

## Меморіальний ордер № 12 (К рах. 311)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	05.02	Сплачено постачальникам за матеріали	631	311	18000,00
2	05.02	Сплачено постачальникам за паливо	631	311	30000,00
3	09.02	Перераховано до бюджету податок з доходів фізичних осіб	641	311	90,00
4	09.02	Перераховано до пенсійного фонду ЄСВ	651	311	1100,00
5	12.02	Сплачено постачальникам за матеріали	631	311	75600,00
6	15.02	Сплачено постачальникам за паливо	631	311	14400,00
7	22.02	Погашено довгостроковий кредит банку	501	311	100000,00
8	27.02	Надійшли в касу грошові кошти для виплати заробітної плати	301	311	12628,00
9	27.02	Перераховано до бюджету податок з доходів фізичних осіб	641	311	2772,00
10	27.02	Перераховано до пенсійного фонду ЄСВ	651	311	3388,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 10) 10 операцій			
	28.02	Підсумок			257978,00

Таблиця 7.20

## Меморіальний ордер № 13 (К рах. 361)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	04.02	Надійшли на розрахунковий рахунок грошові кошти за раніше відвантажену покупцю продукцію	311	361	24000,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 2) 2 операції			
	28.02	Підсумок			24000,00

Таблиця 7.21

## Меморіальний ордер № 14 (Д рах. 501)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	22.02	Погашено довгостроковий кредит банку	501	311	100000,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 1) 1 операція			
	28.02	Підсумок			100000,00

Таблиця 7.22

## Меморіальний ордер № 15 (К рах. 601)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	14.02	Одержано короткостроковий кредит банку	311	601	90000,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 1) 1 операція			
	28.02	Підсумок			90000,00

Таблиця 7.23

## Меморіальний ордер № 16 (К рах. 631)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	02.02	Надійшли від постачальників матеріали	201	631	15000,00
2	02.02	Відображена сума ПДВ	641	631	3000,00
3	03.02	Надійшло від постачальників паливо	203	631	25000,00
4	03.02	Відображена сума ПДВ	641	631	5000,00
5	10.02	Надійшли від постачальників матеріали	201	631	63000,00
6	10.02	Відображена сума ПДВ	641	631	12600,00
7	13.02	Надійшло від постачальників паливо	203	631	12000,00
8	13.02	Відображена сума ПДВ	641	631	2400,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 8) 8 операцій			
	28.02	Підсумок			138000,00

Таблиця 7.24

## Меморіальний ордер № 17 (Д рах. 631)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	2	3	4	5	6
1	05.02	Сплачено постачальникам за матеріали	631	311	18000,00
2	05.02	Сплачено постачальникам за паливо	631	311	30000,00
3	12.02	Сплачено постачальникам за матеріали	631	311	75600,00
4	15.02	Сплачено постачальникам за паливо	631	311	14400,00

Продовження таблиці 7.24

1	2	3	4	5	6
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 4) 4 операції			
	28.02	Підсумок			138000,00

Таблиця 7.25

## Меморіальний ордер № 18 (К рах. 641)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	08.02	Утримано податок з доходів фізичних осіб із відпускних робітників основного виробництва	661	641	90,00
2	25.02	Утримано податок з доходів фізичних осіб із заробітної плати робітників основного виробництва	661	641	2772,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 2) 2 операції			
	28.02	Підсумок			2862,00

Таблиця 7.26

## Меморіальний ордер № 19 (Д рах. 641)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	2	3	4	5	6
1	02.02	Відображена сума ПДВ	641	631	3000,00
2	03.02	Відображена сума ПДВ	641	631	5000,00
3	09.02	Перераховано до бюджету податок з доходів фізичних осіб	641	311	90,00
4	10.02	Відображена сума ПДВ	641	631	12600,00
5	13.02	Відображена сума ПДВ	641	631	2400,00

Продовження таблиці 7.26

1	2	3	4	5	6
6	27.02	Перераховано до бюджету податок з доходів фізичних осіб	641	311	2772,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 6) 6 операції			
	28.02	Підсумок			25862,00

Таблиця 7.27

## Меморіальний ордер № 20 (К рах. 651)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	08.02	Нараховане відрахування єдиного соціального внеску на відпускні робітників основного виробництва	23	651	1100,00
2	25.02	Нараховане відрахування єдиного соціального внеску на заробітну плату робітників основного виробництва	23	651	3388,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 2) 2 операції			
	28.02	Підсумок			4488,00

Таблиця 7.28

## Меморіальний ордер № 21 (Д рах. 651)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	2	3	4	5	6
1	09.02	Перераховано до пенсійного фонду ЄСВ	651	311	1100,00

Продовження таблиці 7.28

1	2	3	4	5	6
2	27.02	Перераховано до пенсійного фонду ЄСВ	651	311	3388,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 2) 2 операції			
	28.02	Підсумок			4488,00

Таблиця 7.29

## Меморіальний ордер № 22 (К рах. 661)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	08.02	Нараховані відпускні робітникам основного виробництва	23	661	5000,00
2	25.02	Нарахована заробітна плата робітникам основного виробництва	23	661	15400,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 2) 2 операції			
	28.02	Підсумок			20400,00

Таблиця 7.30

## Меморіальний ордер № 23 (Д рах. 661)

№ пор.	Дата	Найменування господарської операції	Номери рахунків		Сума, грн
			дебет	кредит	
1	2	3	4	5	6
1	08.02	Утримано податок з доходів фізичних осіб із відпускних робітників основного виробництва	661	641	90,00
2	09.02	Видано з каси відпускні	661	301	4910,00



## Продовження таблиці 7.30

1	2	3	4	5	6
3	25.02	Утримано податок з доходів фізичних осіб із заробітної плати робітників основного виробництва	661	641	2772,00
4	27.02	Видана з каси заробітна плата	661	301	12628,00
		Всього на сторінці меморіального ордера № 1 господарських операцій (від № 1 до № 4) 4 операції			
	28.02	Підсумок			20400,00

Оформлені у звітному періоді (лютому 20XX р.) меморіальні ордери реєструються в хронологічному порядку в журналі меморіальних ордерів, що наведено у таблиці 7.31.

Таблиця 7.31

Реєстраційний журнал меморіальних ордерів № 2 за лютий 20XX р.

Порядкові номери меморіальних ордерів	Дата складання ордерів	Сума за меморіальними ордерами, грн
1	2	3
1	28.02	80000,00
2	28.02	25500,00
3	28.02	37000,00
4	28.02	10700,00
5	28.02	61088,00
6	28.02	35000,00
7	28.02	35000,00
8	28.02	2000,00
9	28.02	12628,00
10	28.02	17538,00
11	28.02	114000,00
12	28.02	257978,00
13	28.02	24000,00

Продовження таблиці 7.31

1	2	3
14	28.02	100000,00
15	28.02	90000,00
16	28.02	138000,00
17	28.02	138000,00
18	28.02	2862,00
19	28.02	25862,00
20	28.02	4488,00
21	28.02	4488,00
22	28.02	20400,00
23	28.02	20400,00
Всього за <i>лютий</i>		1256932,00

Підсумки оборотів по реєстраційному журналу відповідають подвоєній сумі підсумків оборотів по дебету і кредиту синтетичних рахунків, що підтверджує правильність рознесенню операцій по них. На основі записів складається оборотна відомість по синтетичних рахунках («шахова оборотна відомість»). Шахова оборотна відомість за звітний період (лютий 20XXр.) наведена у таблиці 7.32.

За даними шахової оборотної відомості складається оборотно-сальдова відомість, що представлена у таблиці 7.4 та баланс на кінець звітного періоду (лютого 20XXр.), наведений у таблиці 7.5.

Різновидом меморіально-ордерної форми є форма «журнал-головна».

Цю форму використовують переважно бюджетні установи, які використовують невелику кількість синтетичних рахунків. Ця форма передбачає складання на основі первинних документів або накопичувальних відомостей меморіальних ордерів. При цьому, складається тільки один комбінований регістр – «журнал-головна», в якому проводиться хронологічна реєстрація меморіальних ордерів, що суміщається з систематичними записами по синтетичних рахунках. Сам журнал реєстрації окремо не складають – баланс складається за даними форми «журнал-головна».

Таблиця 7.32

Шахова оборотна відомість за лютий 20XX р.

Кредит Дебет	Сальдо початкове за дебетом	...	№ 201	№ 203	№ 23	№ 26	№ 301	№ 311	№ 361	№ 501	№ 601	№ 631	№ 641	№ 651	№ 661	...	Сальдо кінцеве за дебетом
Сальдо початкове за кредитом	617643000	...	X	X	X	X	X	X	X	22180000	9815000	4961000	835000	615000	3245000	...	X
інші рахунки	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...
№ 201	17350000	...				2000						78000				...	17404500
№ 203	9840000	...										37000				...	9866300
№ 23	2500000	...	25500	10700										4488	20400	...	2526088
№ 26	12100000	...			35000											...	12133000
№ 301	17000	...						12628								...	12090
№ 311	13600000	...							24000		90000					...	13456022
№ 501	X	...						100000								...	X
№ 631	X	...						138000								...	X
№ 641		...						2862				23000				...	
№ 651	X	...						4488								...	X
№ 661	X	...					17538						2862			...	X
інші рахунки	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...
Сальдо кінцеве за кредитом	X	...	X	X	X	X	X	X	X	22080000	9905000	4961000	812000	615000	3245000	...	617610000

Аналітичний облік ведеться в книгах, на основі яких складають оборотні відомості по аналітичних рахунках. Їх підсумки звіряються з підсумками форми «журнал-головна».

Перевагами цієї форми є:

- простота облікових реєстрів;
- поєднання хронологічних і систематичних записів.

Недоліки аналогічні меморіально-ордерній формі.

#### 7.4. Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку

Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку ґрунтується на широкому застосуванні системи накопичувальних і групувальних облікових реєстрів – журналів і допоміжних відомостей до них.

Порядок проходження інформації крізь бухгалтерські документи при журнально-ордерній формі бухгалтерського обліку показаний на рисунку 7.4.

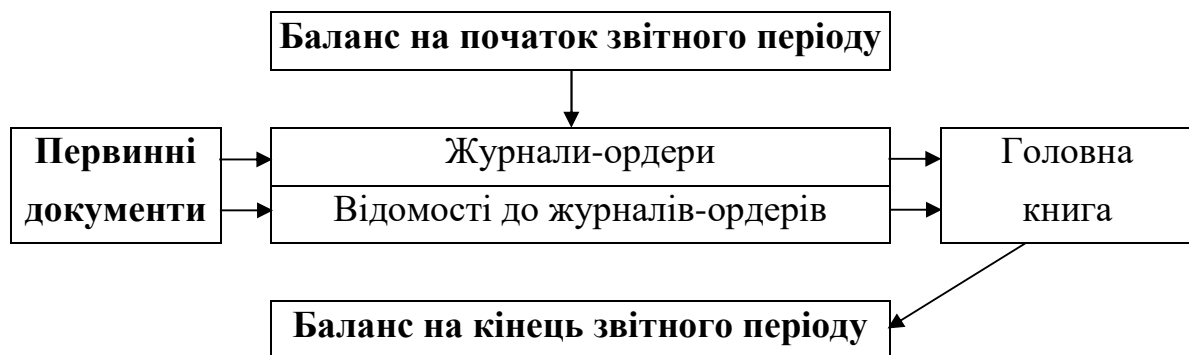


Рис. 7.4. Документи, які складаються при журнально-ордерній формі бухгалтерського обліку

Основними обліковими реєстрами журнально-ордерної форми є журнали. Це комбіновані реєстри синтетичного, а в багатьох випадках і аналітичного обліку.

В них поєднано хронологічний і систематичний облік, що відповідає самій назві реєстрів: вони одночасно служать журналами (оскільки записи в них здійснюються в хронологічному порядку) і ордерами (оскільки

місячні підсумки журналів за кореспондуючими рахунками замінюють собою меморіальні ордери).

Журнали побудовані за кредитовою ознакою: всі господарські операції відображають за кредитом даного синтетичного рахунка і дебетом кореспондуючих з ним рахунків. Бланк журналу-ордеру наведений на рисунку 7.5.

Сальдо початкове (для пасивного рахунка)

№ запису	Дата	В дебет рахунків				ОК
		...	...	...	...	
За місяць						

Сальдо кінцеве (для пасивного рахунка)

Рис. 7.5. Бланк журналу-ордеру

З метою посилення контролю за рухом і збереженням грошових коштів поряд із журналом за кредитовою ознакою ведуть допоміжні відомості за дебетом цих рахунків. Бланк відомості до журналу-ордеру наведений на рисунку 7.6.

Бланк відомості до журналу-ордера

Сальдо початкове (для активного рахунка)

№ запису	Дата	З кредиту рахунків				ОД
		...	...	...	...	
За місяць						

Сальдо кінцеве (для активного рахунка)

Рис. 7.6. Бланк відомості до журналу-ордеру

Записи в журнали здійснюють безпосередньо на підставі перевірених документів у порядку їх надходження й опрацювання. Якщо кількість

однорідних документів за операціями значна, то їхні дані попередньо групують у допоміжних відомостях, місячні підсумки яких переносять потім у відповідні журнали.

Наприкінці місяця за кожним журналом підбивають підсумки зроблених записів. Загальний підсумок за кредитом рахунка в журналі порівнюють з підсумками кореспондуючих за дебетом рахунків. Це забезпечує перевірку правильності облікових записів без складання оборотних відомостей. Оборотні відомості складають тільки за тими рахунками, за якими ведуть картки (книги) аналітичного обліку.

Після закінчення місяця журнали і відкриті до них відомості підписуються працівниками бухгалтерії, які їх склали, і головним бухгалтером. Місячні обороти журналів переносять у Головну книгу, про що роблять відповідні відмітки. Головна книга є системним регістром синтетичного обліку, де узагальнюються дані поточного обліку, проводиться взаємна перевірка записів. У Головній книзі для кожного синтетичного рахунка відводять окрему сторінку. Бланк сторінки Головної книги наведений на рисунку 7.7.

Бланк сторінки Головної книги

Місяць	Обороти по дебету з кредиту рахунків				ОК	Сальдо	
	...	...	...	ОД		Д	К
С <sub>п</sub>							
січень							
лютий							
...							
грудень							
За рік							

Рис. 7.7. Бланк сторінки Головної книги

Кредитові обороти журналів у Головну книгу переносять загальним підсумком, дебетові обороти записують окремими сумами з різних журналів.

Отже, журнали і Головна книга взаємно доповнюють один одного і дають розгорнуту кореспонденцію за дебетом і кредитом кожного синтетичного рахунка. Тому складати оборотну відомість за синтетичними рахунками недоцільно, хоча і не забороняється.

Наприкінці місяця за кожним синтетичним рахунком Головної книги виводять залишок (сальдо), який записують в окрему графу. За даними Головної книги складають бухгалтерський баланс, а за даними окремих журналів та їх відомостей – інші форми фінансової та податкової звітності. Після складання балансу журнали складають в окрему місячну папку і здають до поточного архіву бухгалтерії.

Основними перевагами журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку є:

- скорочення загальної кількості облікових реєстрів і записів в них;
- поєднання синтетичного обліку з аналітичним і спрощення його;
- посилення контролю облікових записів;
- можливість автоматизації без істотної зміни форми обліку.

До недоліків можна віднести:

- громіздкість;
- певні складності побудови журналів-ордерів.

Приклад ведення обліку при використанні *журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку*.

Вихідні дані для складання бухгалтерського балансу на початок звітного періоду (лютого 20XX р.), баланс на 1 лютого 20XX р. та перелік операцій, що здійснено у звітному періоді (лютому 20XX р.) наведено у таблицях 7.1, 7.2 та 7.3.

При використанні журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку на основі первинних документів складаються облікові реєстри журнально-ордерної форми – журнали-ордери та відомості до них.

З урахуванням умов прикладу журнали-ордери та відомості до них складені тільки для тих рахунків, по яких продовж звітного періоду (лютого 20XX р.) спостерігається рух коштів.

Заповнені журнали-ордери по рахунках та відомості до них за звітний період (лютий 20XX р.) наведені у таблицях 7.33 – 7.56.

Таблиця 7.33

Журнал-ордер за лютий 20XX р.  
по кредиту рахунка 201 «Сировина і матеріали»

№ запису	Дата	В дебет рахунків				ОК
		23	91	92	...	
1	06.02	17500,00				17500,00
2	16.02	8000,00				8000,00
За місяць		25500,00				25500,00

Таблиця 7.34

Відомість до журналу-ордера  
по дебету рахунка 201 «Сировина і матеріали»

Сальдо початкове 17350000,00

№ запису	Дата	З кредиту рахунків				ОД
		26	46	631	...	
1	02.02			15000,00		15000,00
2	07.02	2000,00				2000,00
3	10.02			63000,00		63000,00
За місяць		2000,00		78000,00		80000,00

Сальдо кінцеве 17404500,00

Таблиця 7.35

Журнал-ордер за лютий 20XX р. по кредиту рахунка 203 «Паливо»

№ запису	Дата	В дебет рахунків				ОК
		23	91	92	...	
1	06.02	6700,00				6700,00
2	16.02	4000,00				4000,00
За місяць		10700,00				10700,00



Таблиця 7.36

Відомість до журналу-ордера по дебету рахунка 203 «Паливо»

Сальдо початкове 9840000,00

№ запису	Дата	З кредиту рахунків				ОД
		23	28	631	...	
1	03.02			25000,00		25000,00
2	13.02			12000,00		12000,00
За місяць				37000,00		37000,00

Сальдо кінцеве 9866300,00

Таблиця 7.37

Журнал-ордер за лютий 20XX р. по кредиту рахунка 23 «Виробництво»

№ запису	Дата	В дебет рахунків				ОК
		26	903	...	...	
1	11.02	25000,00				25000,00
2	20.02	10000,00				10000,00
За місяць		35000,00				35000,00

Таблиця 7.38

Відомість до журналу-ордера по дебету рахунка 23 «Виробництво»

Сальдо початкове 2500000,00

№ запису	Дата	З кредиту рахунків				ОД
		201	203	661	651	
1	06.02	17500,00				17500,00
2	06.02		6700,00			6700,00
3	08.02			5000,00		5000,00
4	08.02				1100,00	1100,00
5	16.02		4000,00			4000,00
6	16.02	8000,00				8000,00
7	25.02			15400,00		15400,00
8	25.02				3388,00	3388,00
За місяць		25500,00	10700,00	20400,00	4488,00	61088,00

Сальдо кінцеве 2526088,00

Таблиця 7.39

Журнал-ордер за лютий 20XX р.  
по кредиту рахунка 26 «Готова продукція»

№ запису	Дата	В дебет рахунків				ОК
		201	901	...	...	
1	07.02	2000,00				2000,00
За місяць						2000,00

Таблиця 7.40

Відомість до журналу-ордера  
по дебету рахунка 26 «Готова продукція»

Сальдо початкове 12100000,00

№ запису	Дата	З кредиту рахунків				ОД
		23	25	...	...	
1	11.02	25000,00				25000,00
2	20.02	10000,00				10000,00
За місяць		35000,00				35000,00

Сальдо кінцеве 12133000,00

Таблиця 7.41

Журнал-ордер за лютий 20XX р.  
по кредиту рахунка 301 «Готівка в національній валюті»

№ запису	Дата	В дебет рахунків				ОК
		311	371	661	...	
1	09.02			4910,00		4910,00
2	27.02			12628,00		12628,00
За місяць				17538,00		17538,00

Таблиця 7.42

Відомість до журналу-ордера  
по дебету рахунка 301 «Готівка в національній валюті»

Сальдо початкове 17000,00

№ запису	Дата	З кредиту рахунків				ОД
		311	361	661	...	
1	27.02	12628,00				12628,00
За місяць		12628,00				12628,00

Сальдо кінцеве 12090,00

Таблиця 7.43

Журнал-ордер за *лютий 20XX* р.  
по кредиту рахунка 311 «Поточні рахунки в національній валюті»

№ запису	Дата	В дебет рахунків					ОК
		301	501	631	641	651	
1	05.02			18000,00			18000,00
2	05.02			30000,00			30000,00
3	09.02				90,00		90,00
4	09.02					1100,00	1100,00
5	12.02			75600,00			75600,00
6	15.02			14400,00			14400,00
7	22.02		100000,00				100000,00
8	27.02	12628,00					12628,00
9	27.02				2772,00		2772,00
10	27.02					3388,00	3388,00
За місяць		12628,00	100000,00	138000,00	2862,00	4488,00	257978,00

Таблиця 7.44

Відомість до журналу-ордера  
по дебету рахунка 311 «Поточні рахунки в національній валюті»

Сальдо початкове 13600000,00

№ запису	Дата	З кредиту рахунків				ОД
		301	361	601	...	
1	04.02		24000,00			24000,00
2	14.02			90000,00		90000,00
За місяць			24000,00	90000,00		114000,00

Сальдо кінцеве 13456022,00

Таблиця 7.45

Журнал-ордер за лютий 20XX р.  
по кредиту рахунка 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»

№ запису	Дата	В дебет рахунків				ОК
		301	311	34	631	
1	04.02		24000,00			24000,00
За місяць			24000,00			24000,00

Таблиця 7.46

Відомість до журналу-ордера  
по дебету рахунка 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»

Сальдо початкове 10725000,00

№ запису	Дата	З кредиту рахунків				ОД
		301	311	701	...	
-	-	-	-	-	-	-
За місяць		-	-	-	-	-

Сальдо кінцеве 10701000,00

Таблиця 7.47

Журнал-ордер за лютий 20XX р. по кредиту рахунка 501  
«Довгострокові кредити банків у національній валюті»

Сальдо початкове 22180000,00

№ запису	Дата	В дебет рахунків				ОК
		301	311	631	...	
-	-	-	-	-	-	-
За місяць		-	-	-	-	-

Сальдо кінцеве 22080000,00

Таблиця 7.48

Відомість до журналу-ордера по дебету рахунка 501  
«Довгострокові кредити банків у національній валюті»

№ запису	Дата	З кредиту рахунків				ОД
		301	311	61	...	
	22.02		100000,00			100000,00
За місяць			100000,00			100000,00

Таблиця 7.49

Журнал-ордер за лютий 20XX р. по кредиту рахунка 631  
«Розрахунки з вітчизняними постачальниками»

Сальдо початкове 4961000,00

№ запису	Дата	В дебет рахунків				ОК
		201	203	641	...	
1	02.02	15000,00				15000,00
2	02.02			3000,00		3000,00
3	03.02		25000,00			25000,00
4	03.02			5000,00		5000,00
5	10.02	63000,00				63000,00
6	10.02			12600,00		12600,00
7	13.02		12000,00			12000,00
8	13.02			2400,00		2400,00
За місяць		78000,00	37000,00	23000,00		138000,00

Сальдо кінцеве 4961000,00

Таблиця 7.50

Відомість до журналу-ордера по дебету рахунка 631  
«Розрахунки з вітчизняними постачальниками»

№ запису	Дата	З кредиту рахунків				ОД
		301	311	361	...	
1	05.02		18000,00			18000,00
2	05.02		30000,00			30000,00
3	12.02		75600,00			75600,00
4	15.02		14400,00			14400,00
За місяць			138000,00			138000,00

Таблиця 7.51

Журнал-ордер за лютий 20XX р.  
по кредиту рахунка 641 «Розрахунки за податками»

Сальдо початкове 835000,00

№ запису	Дата	В дебет рахунків				ОК
		643	661	701	...	
1	08.02		90,00			90,00
2	25.02		2772,00			2772,00
За місяць			2862,00			2862,00

Сальдо кінцеве 812000,00

Таблиця 7.52

Відомість до журналу-ордера  
по дебету рахунка 641 «Розрахунки за податками»

№ запису	Дата	З кредиту рахунків				ОД
		311	361	501	631	
1	02.02				3000,00	3000,00
2	03.02				5000,00	5000,00
3	09.02	90,00				90,00
4	10.02				12600,00	12600,00
5	13.02				2400,00	2400,00
6	27.02	2772,00				2772,00
За місяць		2862,00			23000,00	25862,00

Таблиця 7.53

Журнал-ордер за лютий 20XX р.  
по кредиту рахунка 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового  
державного соціального страхування»

Сальдо початкове 615000,00

№ запису	Дата	В дебет рахунків				ОК
		23	91	92	...	
1	08.02	1100,00				1100,00
2	25.02	3388,00				3388,00
За місяць		4488,00				4488,00

Сальдо кінцеве 615000,00

Таблиця 7.54

Відомість до журналу-ордера  
по дебету рахунка 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового  
державного соціального страхування»

№ запису	Дата	З кредиту рахунків				ОД
		301	311	361	...	
1	09.02		1100,00			1100,00
2	27.02		3388,00			3388,00
За місяць			4488,00			4488,00

Таблиця 7.55

Журнал-ордер за лютий 20XX р.  
по кредиту рахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою»

Сальдо початкове 3245000,00

№ запису	Дата	В дебет рахунків				ОК
		23	91	92	...	
1	08.02	5000,00				5000,00
2	25.02	15400,00				15400,00
За місяць		20400,00				20400,00

Сальдо кінцеве 3245000,00

Таблиця 7.56

Відомість до журналу-ордера  
по дебету рахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою»

№ запису	Дата	З кредиту рахунків				ОД
		301	311	641	...	
1	08.02			90,00		90,00
2	09.02	4910,00				4910,00
3	25.02			2772,00		2772,00
4	27.02	12628,00				12628,00
За місяць		17538,00		2862,00		20400,00

Наприкінці місяця за кожним журналом підбиваються підсумки зроблених записів. Місячні обороти журналів переносяться у Головну книгу.

У Головній книзі для кожного синтетичного рахунка відводиться окрема сторінка.

Сторінки Головної книги для даного прикладу для рахунків, за якими впродовж звітного періоду (лютого 20XX р.) є обороти, наведені у таблицях 7.57 – 7.68.

Таблиця 7.57

Головна книга. Рахунок № 201 «Сировина і матеріали»

Місяць	Обороти по дебету з кредиту рахунків						ОК	Сальдо	
	№26	№631	№___	№___	ін.	ОД		Д	К
С <sub>п</sub>	х	х	х	х	х	х	х	11860000	х
січень	...	...	...	...	...	...	...	17350000	х
лютий	2000	78000				80000	25500	17404500	х
...	...	...	...	...	...	...	...	...	х
грудень	...	...	...	...	...	...	...	...	х
За рік	...	...	...	...	...	...	...	...	х



Таблиця 7.58

## Головна книга. Рахунок № 203 «Паливо»

Місяць	Обороти по дебету з кредиту рахунків						ОК	Сальдо	
	№631	№___	№___	№___	ін.	ОД		Д	К
Сп	х	х	х	х	х	х	х	11775000	х
січень	...	...	...	...	...	...	...	9840000	х
лютий	37000					37000	10700	9866300	х
...	...	...	...	...	...	...	...	...	х
грудень	...	...	...	...	...	...	...	...	х
За рік	...	...	...	...	...	...	...	...	х

Таблиця 7.59

## Головна книга. Рахунок № 23 «Виробництво»

Місяць	Обороти по дебету з кредиту рахунків						ОК	Сальдо	
	№201	№203	№651	№661	ін.	ОД		Д	К
Сп	х	х	х	х	х	х	х	11775000	х
січень	...	...	...	...	...	...	...	2500000	х
лютий	25500	10700	4488	20400		61088	35000	2526088	х
...	...	...	...	...	...	...	...	...	х
грудень	...	...	...	...	...	...	...	...	х
За рік	...	...	...	...	...	...	...	...	х

Таблиця 7.60

## Головна книга. Рахунок № 26 «Готова продукція»

Місяць	Обороти по дебету з кредиту рахунків						ОК	Сальдо	
	№23	№___	№___	№___	ін.	ОД		Д	К
Сп	х	х	х	х	х	х	х	11225000	х
Січень	...	...	...	...	...	...	...	12100000	х
Лютий	35000					35000	2000	12133000	х
...	...	...	...	...	...	...	...	...	х
грудень	...	...	...	...	...	...	...	...	х
За рік	...	...	...	...	...	...	...	...	х

Таблиця 7.61

## Головна книга. Рахунок № 301 «Готівка в національній валюті»

Місяць	Обороти по дебету з кредиту рахунків						ОК	Сальдо	
	№311	№__	№__	№__	ін.	ОД		Д	К
Сп	х	х	х	х	х	х	х	16000	х
січень	...	...	...	...	...	...	...	17000	х
лютий	12628					12628	17538	12090	х
...	...	...	...	...	...	...	...	...	х
грудень	...	...	...	...	...	...	...	...	х
За рік	...	...	...	...	...	...	...	...	х

Таблиця 7.62

## Головна книга. Рахунок № 311 «Поточні рахунки в національній валюті»

Місяць	Обороти по дебету з кредиту рахунків						ОК	Сальдо	
	№361	№601	№__	№__	ін.	ОД		Д	К
Сп	х	х	х	х	х	х	х	11365000	х
січень	...	...	...	...	...	...	...	13600000	х
лютий	2400 0	9000 0				114000	257978	13456022	х
...	...	...	...	...	...	...	...	...	х
грудень	...	...	...	...	...	...	...	...	х
За рік	...	...	...	...	...	...	...	...	х

Таблиця 7.63

## Головна книга. Рахунок № 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»

Місяць	Обороти по дебету з кредиту рахунків						ОК	Сальдо	
	№__	№__	№__	№__	ін.	ОД		Д	К
Сп	х	х	х	х	х	х	х	10135000	х
січень	...	...	...	...	...	...	...	10725000	х
лютий							24000	10701000	х
...	...	...	...	...	...	...	...	...	х
грудень	...	...	...	...	...	...	...	...	х
За рік	...	...	...	...	...	...	...	...	х

Таблиця 7.64

Головна книга. Рахунок № 501  
«Довгострокові кредити банків у національній валюті»

Місяць	Обороти по дебету з кредиту рахунків						ОК	Сальдо	
	№311	№__	№__	№__	ін.	ОД		Д	К
С <sub>п</sub>	х	х	х	х	х	х	х	х	11890000
січень	...	...	...	...	...	...	...	х	22180000
лютий	100000					100000		х	22080000
...	...	...	...	...	...	...	...	х	...
грудень	...	...	...	...	...	...	...	х	...
За рік	...	...	...	...	...	...	...	х	...

Таблиця 7.65

Головна книга. Рахунок № 631  
«Розрахунки з вітчизняними постачальниками»

Місяць	Обороти по дебету з кредиту рахунків						ОК	Сальдо	
	№311	№__	№__	№__	ін.	ОД		Д	К
С <sub>п</sub>	х	х	х	х	х	х	х	х	5085000
січень	...	...	...	...	...	...	...	х	4961000
лютий	138000					138000	138000	х	4961000
...	...	...	...	...	...	...	...	х	...
грудень	...	...	...	...	...	...	...	х	...
За рік	...	...	...	...	...	...	...	х	...

Таблиця 7.66

Головна книга. Рахунок № 641 «Розрахунки за податками»

Місяць	Обороти по дебету з кредиту рахунків						ОК	Сальдо	
	№311	№631	№__	№__	ін.	ОД		Д	К
С <sub>п</sub>	х	х	х	х	х	х	х	...	1365000
січень	...	...	...	...	...	...	...	...	835000
лютий	2862	23000				25862	2862	...	812000
...	...	...	...	...	...	...	...	...	...
грудень	...	...	...	...	...	...	...	...	...
За рік	...	...	...	...	...	...	...	...	...

Таблиця 7.67

Головна книга. Рахунок № 651 «За розрахунками  
із загальнообов'язкового державного соціального страхування»

Місяць	Обороти по дебету з кредиту рахунків						ОК	Сальдо	
	№311	№___	№___	№___	ін.	ОД		Д	К
С <sub>п</sub>	х	х	х	х	х	х	х	х	380000
січень	...	...	...	...	...	...	...	х	615000
лютий	4488					4488	4488	х	615000
...	...	...	...	...	...	...	...	х	...
грудень	...	...	...	...	...	...	...	х	...
За рік	...	...	...	...	...	...	...	х	...

Таблиця 7.68

Головна книга. Рахунок № 661 «Розрахунки за заробітною платою»

Місяць	Обороти по дебету з кредиту рахунків						ОК	Сальдо	
	№301	№641	№___	№___	ін.	ОД		Д	К
С <sub>п</sub>	х	х	х	х	х	х	х	х	2460000
січень	...	...	...	...	...	...	...	х	3245000
лютий	17538	2862				20400	20400	х	3245000
...	...	...	...	...	...	...	...	х	...
грудень	...	...	...	...	...	...	...	х	...
За рік	...	...	...	...	...	...	...	х	...

Наприкінці місяця за кожним синтетичним рахунком Головної книги виводять залишок (сальдо), який записується в окрему графу (таблиці 7.57 – 7.68). За даними Головної книги складається бухгалтерський баланс на кінець звітної періоду, який наведений у таблиці 7.5.

### 7.5 Автоматизація бухгалтерського обліку

Розвиток форм бухгалтерського обліку відбувається шляхом розширення аналітичності, посилення оперативності облікової інформації

та підвищення контрольних функцій обліку. Активна роль у цьому належить обчислювальній техніці, яка докорінно змінює технологічний процес обліково-аналітичної роботи, створює умови для використання принципово нових облікових реєстрів.

На даному етапі розвитку бухгалтерського обліку в Україні важливе місце займає автоматизація збирання та обробки облікової інформації. Завдання автоматизації – підвищення якості роботи як бухгалтерів зокрема, так і всієї бухгалтерії в цілому.

Звичайно, найбільша кількість помилок в обліку при паперовій технології виникає на етапі перенесення даних з одного реєстру в інший, а також при складанні різноманітних довідок і звітів. Використання автоматизованого обліку дає змогу повністю унеможливити подібних помилок, оскільки, як правило, при автоматизованому обліку ведеться тільки один обліковий реєстр, всі інші формуються автоматично, і ризик помилки при перенесенні даних між реєстрами дорівнює нулю.

Автоматизація бухгалтерського обліку базується на застосуванні різних видів персональних електронно-обчислювальних машин (ПЕОМ). ПЕОМ розміщуються в цехах, на складах, на ділянках, в бухгалтерії. Їх називають керованими ПЕОМ, тому що вони видають інформацію одній керуючій ПЕОМ, де інформація зводиться загалом по підприємству і на її основі складається звітність. У залежності від операцій, що виконуються на автоматизованих робочих місцях (АРМ) збір інформації можна поділити на три рівні:

- низовий – збір первинних даних і їх документування;
- середній – облікова реєстрація по ділянках обліку (функціональний рівень);
- вищий – зведений облік і звітність.

Технологічно обліковий процес при цій формі включає наступні етапи:

- документування господарських операцій;
- автоматизовану облікову реєстрацію;
- автоматизоване узагальнення облікової інформації, тобто її зведення і звітність.

При використанні комп'ютерів при веденні бухгалтерського обліку методика і техніка документування відрізняється від паперового. При машинному оформленні документів користувач ПЕОМ вручну вводить мінімум облікових даних, оскільки нормативно-довідкова інформація зберігається в системі АРМ. Контроль введення інформації забезпечує безпосередньо сам користувач за допомогою дисплея в режимі активного діалогу, а також з використанням різних видів заздальгідь передбаченого програмного контролю.

Технологія облікового процесу загалом є децентралізованою або розподіленою. Вона реалізовується мережею АРМ, що створюються в місцях виникнення і використання облікової інформації, і охоплює не тільки власне облікову, але і виробниче-оперативну інформацію.

Основними особливостями автоматизованого ведення бухгалтерського обліку є наступні.

*Одноманітне виконання операцій.* Комп'ютерна обробка передбачає використання одних і тих же команд при виконанні ідентичних операцій бухгалтерського обліку, що практично виключає появі випадкових помилок, звичайно властивих ручній обробці. Навпаки, програмні помилки (або інші систематичні помилки в апаратних або програмних засобах) приводять до неправильної обробки всіх ідентичних операцій при однакових умовах.

*Розділення функцій.* Комп'ютерна система може здійснити безліч процедур внутрішнього контролю, які в неавтоматизованих системах виконують різні фахівці. Така ситуація залишає фахівцям, які мають доступ до комп'ютера, можливість втручання в інші функції. У результаті комп'ютерні системи можуть зажадати введення додаткових заходів для підтримки контролю на необхідному рівні, який в неавтоматизованих системах досягається простим розділенням функцій. До подібних заходів може відноситися система паролів, які запобігають діям, не допустимим з боку фахівців, що мають доступ до інформації про активи і облікові документи через термінал в діалоговому режимі.

*Потенційні можливості появи помилок і неточностей.* У порівнянні з неавтоматизованими системами бухгалтерського обліку комп'ютерні

системи більш відкриті для несанкціонованого доступу, включаючи осіб, що здійснюють контроль. Вони також відкриті для прихованої зміни даних і прямого або непрямого отримання інформації про активи. Чим менше чоловік втручається в машинну обробку операцій обліку, тим нижче можливість виявлення помилок і неточностей. Помилки, допущені при розробці або коректуванні прикладних програм, можуть залишатися непоміченими протягом тривалого періоду.

*Потенційні можливості посилення контролю з боку адміністрації.* Комп'ютерні системи дають в руки адміністрації широкий набір аналітичних засобів, що дозволяють оцінювати і контролювати діяльність підприємства. Наявність додаткового інструментарію забезпечує зміцнення системи внутрішнього контролю загалом і, таким чином, зниження ризику його неефективності. Так, результати звичайного зіставлення фактичних значень коефіцієнта витрат з плановими, а також звірки рахунків поступають до адміністрації більш регулярно при комп'ютерній обробці інформації. Крім того, деякі прикладні програми нагромаджують статистичну інформацію про роботу комп'ютера, яку можна використати з метою контролю фактичного ходу обробки операцій бухгалтерського обліку.

*Ініціювання виконання операцій в комп'ютері.* Комп'ютерна система може виконувати деякі операції автоматично, причому їх санкціонування не обов'язково документується, як це робиться в неавтоматизованих системах бухгалтерського обліку, оскільки сам факт прийняття такої системи в експлуатацію адміністрацією передбачає в неявному вигляді наявність відповідних санкцій.

В Україні використовується значна кількість програмних продуктів для автоматизації бухгалтерського обліку, найбільш популярні серед яких – «1С-Бухгалтерія», «Парус», «Фінанси без проблем», «Fin Expert» та ін.

Застосування комп'ютеризації бухгалтерського обліку дозволяє сумістити процеси документування й облікової реєстрації і за рахунок цього скоротити інформаційні кроки; знизити кількість результатної інформації; сумістити роботу бухгалтера і оператора, в результаті

створення АРМ; підвищити достовірність і надійність обліку; посилити контрольні й аналітичні функції обліку; знизити трудомісткість обліку, забезпечити високий рівень автоматизації документування.

### **Основні терміни та поняття**

Форма бухгалтерського обліку, меморіальний ордер, оборотно-сальдова відомість, журнал господарських операцій, журнал-ордер, відомість до журналу-ордеру, головна книга.

### **7.6 Завдання для самоперевірки**

#### **Контрольні запитання**

1. Що таке форма бухгалтерського обліку?
2. У якій послідовності здійснюється заповнення документів при класичній формі ведення обліку?
3. Які недоліки меморіально-ордерної форми обліку?
4. За яким принципом формується журнал-ордер?
5. Як саме переноситься інформація із журналів-ордерів у головну книгу?
6. Які переваги надає автоматизація обліку?

**Вправа 7.1** Підприємство «Форвард» має баланс на початок періоду, наведений у таблиці 7.69.

Господарські операції, які відбулися на підприємстві «Форвард» за звітний період, наведений у таблиці 7.70.

Потрібно скласти баланс на кінець періоду, використовуючи класичну, меморіально-ордерну та журнально-ордерну форми обліку.



Таблиця 7.69

## Баланс підприємства «Форвард» на початок періоду

Актив		Пасив	
Стаття	Сума, тис. грн	Стаття	Сума, тис. грн
<b>I. Необоротні активи</b>		<b>I. Власний капітал</b>	
Основні засоби:		Зареєстрований капітал	300 000
первісна вартість	440 000	Нерозподілений прибуток	55 000
знос	(120 000)	<i>Усього за розділом I</i>	355 000
<i>Усього за розділом I</i>	320 000	<b>IV. Поточні зобов'язання</b>	
<b>II. Оборотні активи</b>		Кредиторська	5 000
Запаси:		заборгованість за товари,	
виробничі запаси	25 000	роботи, послуги	
Дебіторська		<i>Усього за розділом IV</i>	5 000
заборгованість за			
товари, роботи,			
послуги:			
первісна вартість	10 000		
Грошові кошти та їх			
еквіваленти:			
в нац. валюті	5 000		
<i>Усього за розділом II</i>	40 000		
<b>Баланс</b>	36 000	<b>Баланс</b>	36 000

Таблиця 7.70

## Господарські операції підприємства «Форвард» за звітний період

Дата	Господарські операції	Сума, тис. грн
05.0X.	Поступили до каси кошти від покупців	200
06.0X	Витрачено на виробництво паливо	5000
07.0X	Передані кошти з каси до поточного рахунка у банку	200
08.0X	Поступили до каси кошти з поточного рахунка	1000
09.0X	Одержано паливо від постачальника	2000

## РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV із змінами [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 – 34 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>.
4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 із змінами [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>.
5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
6. Бобро А. Справжній бухоблік / А. Бобро, Д. Винокуров, Н. Білова. – Харків: Фактор, 2012. – 1200 с.
7. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – 3-є вид., доп. і перероб. / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП «Рута», 2003. – 444 с.
8. Бухгалтерский учет. Хрестоматия // Бизнес – бухгалтерия. Сборник систематизированного законодательства. – 2007. – Выпуск 1. – 226 с.
9. Бухгалтерський облік в Україні. Від теорії до практики / За ред. А.М. Коваленко. – Дніпропетровськ: ВКК «Баланс Клуб», 2006. – 1024 с. – Рос. мовою.
10. Бухгалтерський облік в Україні. Навч. посібник / За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. – 7-е вид., доп. і перероб. – Львів: Національний університет «Львівська політехніка», «Інтелект-Захід», 2008. – 912 с.

11. Бухгалтерський облік: підручник / А.Г. Загородний, Г.О. Партин, Л.М. Пилипенко, Т.І. Партин. – 3-тє видання, доопрацьоване і доповнене – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2011. – 340 с.
12. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 8-те вид., прероб. і доп. – Житомир: Рута, 2009. – 912 с.
13. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник / Н.М. Грабова; За ред. М.В. Кужельного. – 6-те вид. – К.: А. С. К., 2003. – 266 с.
14. Історія бухгалтерського обліку: Навчальний посібник / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. Ч.1. – Житомир: ПП «Рута», 2001. – 512 с.
15. Король Г.А. История бухгалтерского учета / Г.А. Король, А.А. Король. – Днепропетровск: ГМетАУ, 1997. – 59 с.
16. Лишиленко О.В. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник / О.В. Лишиленко. – К.: ЦУЛ, 2005. – 528 с.
17. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник / Г.В. Нашкерська. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 464 с.
18. Стельмащук А.М. Бухгалтерський облік: теорія, практика, тренінг: Навч.посібник / А.М. Стельмащук. – К.: ЦУЛ, 2011. – 527 с.
19. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник / Н.М. Ткаченко. – 6-е вид. допов. і перероб.– К.: Алерта, 2013.– 982 с.
20. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посібник / В.Г. Швець. – К.: Знання-Прес, 2003. – 444 с.

**Додаток А**  
**ПРИБУТКОВИЙ КАСОВИЙ ОРДЕР**

<p style="text-align: center;"><b>Додаток 2</b> до положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні Типова форма № КО-1</p> <p>Ідентифікаційний код ЄДРПОУ <span style="border: 1px solid black; padding: 2px 10px; display: inline-block;">33876033</span></p> <p style="text-align: center;"><i>ТОВ «Зірка»</i> (найменування підприємства( установи, організації))</p> <p style="text-align: center;"><b>Прибутковий касовий ордер № 25</b> від <u>27 лютого 20XXр.</u></p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; margin-bottom: 5px;"> <thead> <tr> <th style="width: 15%;">Кореспондуючий рахунок, субрахунок</th> <th style="width: 15%;">Код аналітичного обліку</th> <th style="width: 15%;">Сума цифрами</th> <th style="width: 15%;">Код цільового призначення</th> <th style="width: 15%;"></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">311</td> <td style="text-align: center;">-</td> <td style="text-align: right;">12628,00</td> <td style="text-align: center;">-</td> <td style="text-align: center;">-</td> </tr> </tbody> </table> <p>Прийнято від: <u>Луценко Л.Д.</u></p> <p>Підстава: <u>Грошовий чек КИ 3256251 від 27.02.20XX р.</u></p> <p>Сума <u>дванадцять тисяч шістсот</u> <i>(словами)</i> <u>двадцять вісім грн 00 коп.</u></p> <p>Додатки: <u>Копія грошового чеку КИ 3256251</u></p> <p>Головний бухгалтер <u>Крименко /Крименко В.В./</u> <i>(підпис, прізвище, ініціали)</i></p> <p>Одержав касир <u>Луценко /Луценко Л.Д./</u> <i>(підпис, прізвище, ініціали)</i></p>	Кореспондуючий рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку	Сума цифрами	Код цільового призначення		311	-	12628,00	-	-	<p style="text-align: center;"><b>ТОВ «Зірка»</b> (найменування підприємства, установи, організації)</p> <p style="text-align: center;"><b>Квитанція</b> <b>до прибуткового касового ордера № 25</b> від <u>27 лютого 20XX р.</u></p> <p>Прийнято від: <u>Банку – заробітна плата</u></p> <p>Підстава: <u>Грошовий чек КИ 3256251 від 27.02.20XX р.</u></p> <p>Сума <u>дванадцять тисяч шістсот</u> <i>(словами)</i> <u>двадцять вісім грн 00 коп.</u></p> <p>М.П.</p> <p>Головний бухгалтер <u>Крименко /Крименко В.В./</u> <i>(підпис, прізвище, ініціали)</i></p> <p>Касир <u>Луценко /Луценко Л.Д./</u> <i>(підпис, прізвище, ініціали)</i></p>
Кореспондуючий рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку	Сума цифрами	Код цільового призначення								
311	-	12628,00	-	-							

**Додаток Б**  
**ПЛАТІЖНІ ДОРУЧЕННЯ**

<b>ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 42</b>		0410001
від « 05 » лютого 20 XX р.		Одержано банком
Платник <u>ТОВ «Зірка».</u>		від « 05 » лютого 20 XX р.
Код <input style="width: 100px;" type="text" value="33876033"/>		
Банк платника	Код банку	ДЕБЕТ рах. №
<u>«ПРИВАТБАНК»</u> у м. Дніпро	<input style="width: 50px;" type="text" value="305299"/>	<input style="width: 100px;" type="text" value="26004578521564"/>
Отримувач <u>ТОВ «Метал»</u>	СУМА	
Код <input style="width: 100px;" type="text" value="37859845"/>	18 000,00	
Банк отримувача	КРЕДИТ рах. №	
<u>«НадраБанк»</u> у м. Дніпро	Код банку	<input style="width: 100px;" type="text" value="26005689857425"/>
<u>385479</u>		
Сума (літерами) <u>вісімнадцять тисяч гривень 00 копійок</u>		
Призначення платежу <u>сплата за матеріали ТОВ «Метал»</u>		
на підставі рахунку № 345		
ДР <input style="width: 100px;" type="text"/>		
М.П. Підписи <u>Іваненко</u>	Проведено банком	
	від « 05 » лютого 20 XX р.	
Підпис банку		

**ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 43**

0410001

від « 05 » лютого 20 XX р.

Одержано банком

від « 05 » лютого 20 XX р.

Платник ТОВ «Зірка».

Код

Банк платника

«ПРИВАТБАНК» у м. Дніпро

Код банку	ДЕБЕТ рах. №	СУМА
305299	26004578521564	30 000,00

Отримувач ТОВ «Стіл»

Код

Банк отримувача

«Альфа-Банк» у м. Дніпро

Код банку	КРЕДИТ рах. №
368975	26225655857425

Сума (літерами) *тридцять тисяч гривень 00 копійок*

Призначення платежу сплата за паливо ТОВ «Стіл»  
на підставі рахунку № 456

ДР

М.П. Підписи Іваненко

Проведено банком  
від « 05 » лютого 20 XX р.

Підпис банку

**ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 44**

0410001

від « 09 » лютого 20 XX р.

Одержано банком

від « 09 » лютого 20 XX р.

Платник ТОВ «Зірка».

Код

Банк платника

«ПРИВАТБАНК» у м. Дніпро

Код банку	ДЕБЕТ рах. №	СУМА
-----------	--------------	------

305299	26004578521564	90,00
--------	----------------	-------

Отримувач Держказначейство

Код

Банк отримувача

Держказначейка служба

України у м. Дніпро

КРЕДИТ рах. №
---------------

Код банку	31256272211005
-----------	----------------

Сума (літерами) дев'яносто гривень 00 копійок

Призначення платежу \*\*\*09.02.20XX; Податок з доходів фізичних осіб  
утримано із відпускних за лютий 20XXр.

ДР

М.П. Підписи Іваненко

Проведено банком

від « 09 » лютого 20 XX р.

Підпис банку

**ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 45**

0410001

від « 09 » лютого 20 XX р.

Одержано банком

від « 09 » лютого 20 XX р.

Платник ТОВ «Зірка».

Код

Банк платника

«ПРИВАТБАНК» у м. Дніпро

Код банку

305299

ДЕБЕТ рах. №

26004578521564

СУМА

1100,00

Отримувач Пенсійний Фонд

Код

Банк отримувача

Держказначейка служба

України у м. Дніпро

Код банку

820172

КРЕДИТ рах. №

31568569589625

Сума (літерами) *тисяча сто гривень 00 копійок*

Призначення платежу \*\*\*09.02.20XX; Єдиний соціальний внесок

в частині відпускних за лютий 20XXр.

ДР

М.П. Підписи Іваненко

Проведено банком

від « 09 » лютого 20 XX р.

Підпис банку



**ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 46**

0410001

від « 12 » лютого 20 XX р.

Одержано банком

від « 12 » лютого 20 XX р.

Платник ТОВ «Зірка».

Код

Банк платника

«ПРИВАТБАНК» у м. Дніпро

Код банку

ДЕБЕТ рах. №

СУМА

Отримувач ТОВ «Метал»

Код

Банк отримувача

«НадраБанк» у м. Дніпро

Код банку

КРЕДИТ рах. №

Сума (літерами)

*сімдесят п'ять тисяч шістсот гривень 00 копійок*

Призначення платежу сплата за матеріали ТОВ «Метал»  
на підставі рахунку № 564

ДР

М.П. Підписи Іваненко

Проведено банком

від « 12 » лютого 20 XX р.

Підпис банку

**ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 47**

0410001

від « 15 » лютого 20 XX р.

Одержано банком

від « 15 » лютого 20 XX р.

Платник ТОВ «Зірка».

Код

Банк платника

«ПРИВАТБАНК» у м. Дніпро

Код банку	ДЕБЕТ рах. №	СУМА
305299	26004578521564	14 400,00

Отримувач ТОВ «Стіл»

Код

Банк отримувача

«Альфа-Банк» у м. Дніпро

Код банку	КРЕДИТ рах. №
368975	26225655857425

Сума (літерами) *чотирнадцять тисяч чотириста гривень 00 копійок*

Призначення платежу сплата за паливо ТОВ «Стіл»  
на підставі рахунку № 879

ДР

М.П. Підписи Іваненко

Проведено банком  
від « 15 » лютого 20 XX р.

Підпис банку

**ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 48**

0410001

від « 22 » лютого 20 XX р.

Одержано банком

від « 22 » лютого 20 XX р.

Платник ТОВ «Зірка».

Код

Банк платника

«ПРИВАТБАНК» у м. Дніпро

Код банку

ДЕБЕТ рах. №

СУМА

Отримувач ТОВ «Стіл»

Код

Банк отримувача

«ПРИВАТБАНК» у м. Дніпро

Код банку

КРЕДИТ рах. №

Сума (літерами) *сто тисяч гривень 00 копійок*

Призначення платежу *погашення довгострокового кредиту  
на підставі договору від 12.03.20XX р. № 1564*

ДР

М.П. Підписи Іваненко

Проведено банком

від « 22 » лютого 20 XX р.

Підпис банку

**ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 49**  
від « 27 » лютого 20 XX р.

0410001

Одержано банком

від « 27 » лютого 20 XX р.

Платник ТОВ «Зірка».

Код

Банк платника

«ПРИВАТБАНК» у м. Дніпро

Код банку	ДЕБЕТ рах. №	СУМА
305299	26004578521564	2772,00

Отримувач Держказначейство

Код

Банк отримувача

Держказначейка служба

України у м. Дніпро

Код банку	КРЕДИТ рах. №
820172	31256272211005

Сума (літерами) дві тисячі сімсот сімдесят дві гривні 00 копійок

Призначення платежу \*\*\*27.02.20XX; Податок з доходів фізичних осіб  
утримано із заробітної плати за лютий 20XXр.

ДР

М.П. Підписи Іваненко

Проведено банком

від « 27 » лютого 20 XX р.

Підпис банку

**ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 50**

0410001

від « 27 » лютого 20 XX р.

Одержано банком

від « 27 » лютого 20 XX р.

Платник ТОВ «Зірка».

Код

Банк платника

«ПРИВАТБАНК» у м. Дніпро

Код банку	ДЕБЕТ рах. №	СУМА
305299	26004578521564	3388,00

Отримувач Пенсійний Фонд

Код

Банк отримувача

Держказначейка служба

України у м. Дніпро

Код банку	КРЕДИТ рах. №
820172	31568569589625

Сума (літерами) *три тисячі триста вісімдесят вісім гривень 00 копійок*

Призначення платежу \*\*\*27.02.20XX; Єдиний соціальний внесок  
в частині відпускних за лютий 20XXр.

ДР

М.П. Підписи Іваненко

Проведено банком

від « 27 » лютого 20 XX р.

Підпис банку

**Додаток В**  
**ПРИБУТКОВІ ОРДЕРИ**

**Типова форма № М-4**

Затверджена  
наказом Міністерства України  
від 21.06.96 р. № 193

ТОВ «Зірка»

підприємство, організація

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

33876033

Код за УКУД

4422791

**ПРИБУТКОВИЙ ОРДЕР № 53**

Номер документа	Дата складання	Код виду операції	Склад	Постачальник		Кореспондуючий рахунок		Номер супровідного документа	
				найменування	код	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку		
53	02.02.20 <u>XX</u>	-	№2	ТОВ «Метал»	-	201	-	174	
Матеріальні цінності		Одиниця виміру		Кількість		Ціна, грн	Сума	Номер паспорта	Порядковий номер запису за складською картотекою
найменування, сорт, розмір, марка	номенклатурний номер	код	найменування	за документом	прийнято фактично				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Брухт сталевий	1549854	-	Кілограм	300	300	50,00	15000,00	-	65

Синтетичний рахунок для віднесення зносу код по МШП -

код

-

Прийняв

*Павленко*

Здав

*Петренко*

**ТОВ «Зірка»**

підприємство, організація

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

33876033

**Типова форма № М-4**

Затверджена  
наказом Мінстату України  
від 21.06.96 р. № 193

Код за УКУД

4422791

**ПРИБУТКОВИЙ ОРДЕР № 54**

Номер документа	Дата складання	Код виду операції	Склад	Постачальник		Кореспондуючий рахунок			Номер супровідного документа
				найменування	код	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку		
54	03.02.20 <u>XX</u>	-	№3	ТОВ «Стіл»»	-	203	-		256
Матеріальні цінності		Одиниця виміру		Кількість		Ціна, грн	Сума	Номер паспорта	Порядковий номер запису за складською картотекою
найменування, сорт, розмір, марка	номенклатурний номер	код	найменування	за документом	прийнято фактично				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Мазут	1547895	-	літр	1000	1000	25,00	25000,00	-	74

Синтетичний рахунок для віднесення зносу код по МШП -

код

-

Прийняв

*Коваленко*

Здав

*Василенко*

**ТОВ «Зірка»**

підприємство, організація

**Типова форма № М-4**

Затверджена  
наказом Мінстату України  
від 21.06.96 р. № 193

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

33876033

Код за УКУД

4422791

**ПРИБУТКОВИЙ ОРДЕР № 55**

Номер документа	Дата складання	Код виду операції	Склад	Постачальник		Кореспондуючий рахунок		Номер супровідного документа	
				найменування	код	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку		
55	10.02.20 <u>XX</u>	-	№2	ТОВ «Метал»	-	201	-	185	
Матеріальні цінності		Одиниця виміру		Кількість		Ціна, грн	Сума	Номер паспорта	Порядковий номер запису за складською картотекою
найменування, сорт, розмір, марка	номенклатурний номер	код	найменування	за документом	прийнято фактично				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Брухт сталевий	1549854	-	Кілограм	1260	1260	50,00	63000,00	-	66

Синтетичний рахунок для  
віднесення зносу код по МШП

-

код

-

Прийняв

*Павленко*

Здав

*Петренко*



**ТОВ «Зірка»**

підприємство, організація

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

33876033

**Типова форма № М-4**

Затверджена  
наказом Мінстату України  
від 21.06.96 р. № 193

Код за УКУД

4422791

**ПРИБУТКОВИЙ ОРДЕР № 56**

Номер документа	Дата складання	Код виду операції	Склад	Постачальник		Кореспондуючий рахунок		Номер супровідного документа	
				найменування	код	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку		
56	13.02.20XX	-	№3	ТОВ «Стіл»»	-	203	-	323	
Матеріальні цінності		Одиниця виміру		Кількість		Ціна, грн	Сума	Номер паспорта	Порядковий номер запису за складською картотекою
найменування, сорт, розмір, марка	номенклатурний номер	код	найменування	за документом	прийнято фактично				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Мазут	1547895	-	літр	1000	480	25,00	12000,00	-	75

Синтетичний рахунок для віднесення зносу код по МШП -

код

-

Прийняв

*Коваленко*

Здав

*Василенко*

**Додаток Г**  
**ЛІМІТНО-ЗАБІРНІ КАРТКИ**

<b>ТОВ «Зірка»</b> підприємство, організація		<b>Типова форма № М-8</b>				
Ідентифікаційний код ЄДРПОУ		33876033	Затверджена наказом Мінстату України від 21.06.96 р. № 193			
<b>ЛІМІТНО-ЗАБІРНА КАРТКА</b>			Код за УКУД	4422791		
Номер документа	Місяць, рік	Код			Кореспондуючий рахунок	
		виду операції	відправника	одержувача	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку
28	лютий 2017	-	-	-	23	-
Матеріальні цінності			Одиниця виміру			
Найменування, сорт, розмір, марка		Номенклатурний номер		Код	Найменування	
Брухт сталевий		1549854		-	кг	
Ліміт	Порядковий номер запису за складською картотекою		Всього відпущено з урахуванням повернення		Ціна	Сума
1000	543		510		50,00	25500,00
<b>Відпущено</b>	Дата	Кількість		Залишок ліміту	Підпис завідуючого складом або одержувача	
	06.02	350		650	Клименко	
	16.02	160		490	Клименко	
				і т. д.		
Зворотний бік форми № 8						
<b>Відпущено</b>	Дата	Кількість		Залишок ліміту	Підпис завідуючого складом або одержувача	
				і т. д.		
<b>Повернено</b>	Дата	Кількість		Залишок ліміту	Підпис завідуючого складом або одержувача	
				і т. д.		

Начальник відділу, який встановив ліміт

Власенко

Начальник підрозділу, який одержав матеріальні цінності

Клименко

Завідуючий складом

Павленко

<b>ТОВ «Зірка»</b> підприємство, організація				<b>Типова форма № М-8</b>		
Ідентифікаційний код ЄДРПОУ		33876033		Затверджена наказом Міністерства України від 21.06.96 р. № 193		
<b>ЛІМІТНО-ЗАБІРНА КАРТКА</b>				Код за УКУД		4422791
Номер документа	Місяць, рік	Код			Кореспондуючий рахунок	
		виду операції	відправника	одержувача	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку
29	лютий 2017	-	-	-	23	-
Матеріальні цінності				Одиниця виміру		
Найменування, сорт, розмір, марка		Номенклатурний номер		Код	Найменування	
мазут		1547895		-	л	
Ліміт	Порядковий номер запису за складською картотекою		Всього відпущено з урахуванням повернення		Ціна	Сума
800	685		446		25,00	25500,00
Відпущено	Дата	Кількість		Залишок ліміту	Підпис завідуючого складом або одержувача	
	06.02	286		514	<i>Клименко</i>	
	16.02	160		356	<i>Клименко</i>	
					і т. д.	
Повернено	Дата	Кількість		Залишок ліміту	Підпис завідуючого складом або одержувача	
					і т. д.	

Зворотний бік форми № 8

Начальник відділу, який встановив ліміт

*Власенко*

Начальник підрозділу, який одержав матеріальні цінності

*Клименко*

Завідуючий складом

*Коваленко*

**Додаток Д**  
**НАКЛАДНІ-ВИМОГИ**  
**НА ВНУТРІШНЄ ПЕРЕМІЩЕННЯ МАТЕРІАЛІВ**

ТОВ «Зірка»  
підприємство, організація

Типова форма № М-11  
Затверджена  
наказом Мінстату України  
від 21.06.96 р. № 193  
Код за УКУД

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 33876033

4422791

**НАКЛАДНА-ВИМОГА**

на відпуск /внутрішнє переміщення/ матеріалів

Номер документа	Дата складання	Код		
		виду операції	відправника	одержувача
41	07.02.20XX	-	08	05

Підстава заява на отримання готової продукції

Кому склад № 2 Через кого Клименко О.О.

Кореспондуючий рахунок		Матеріальні цінності		Одиниця виміру		Кількість		Ціна, грн	Сума, грн	Інвентрий номер	Номер паспорта	Порядковий номер запису за складською картою
рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку	Найменування, сорт, розмір, марка	номенклатурний номер	код	найменування	Відправлено (належить відпустити, затребувано)	прийнято (відпущено)					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
201	-	деталі	258598	-	шт.	10	10	200	2000	-	-	85

Всього відпущено одне найменувань, на суму дві тисячі грн 00 коп.  
(прописом) (прописом)

Відпуск дозволив Крименко В.В. Головний бухгалтер

Здав (відпустив) Клименко О.О. Прийняв (одержав) Павленко О.Д.

Друкувати із зворотом без заголовочної частини.  
Підписи друкувати на звороті

ТОВ «Зірка»  
підприємство, організація

Типова форма № М-11  
Затверджена  
наказом Мінстату України  
від 21.06.96 р. № 193  
Код за УКУД

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

33876033

4422791

## НАКЛАДНА-ВИМОГА

на відпуск /внутрішнє переміщення/ матеріалів

Номер документа	Дата складання	Код		
		виду операції	відправника	одержувача
42	11.02.20XX	-	08	03

Підстава заява на отримання готової продукції

Кому склад № 4

Через кого Клименко О.О.

Кореспондуючий рахунок		Матеріальні цінності		Одиниця виміру		Кількість		Ціна, грн	Сума, грн	Інвентрий номер	Номер паспорта	Порядковий номер запису за складською картокою
рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку	Найменування, сорт, розмір, марка	номенклатурний номер	код	найменування	Відправлено (належить відпустити, затребувано)	прийнято (відпущено)					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
26	-	деталі	258598	-	шт.	125	125	200	25000	-	-	95

Всього відпущено одне найменувань, на суму двадцять п'ять тисяч грн 00 коп.

(прописом)

(прописом)

Відпуск дозволив Крименко В.В. Головний бухгалтер

Здав (відпустив) Клименко О.О. Прийняв (одержав) Коровін Г.О.

Друкувати із зворотом без заголовочної частини.

Підписи друкувати на звороті

**ТОВ «Зірка»**  
підприємство, організація

**Типова форма № М-11**  
Затверджена  
наказом Мінстату України  
від 21.06.96 р. № 193  
Код за УКУД

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

33876033

4422791

## НАКЛАДНА-ВИМОГА

на відпуск /внутрішнє переміщення/ матеріалів

Номер документа	Дата складання	Код		
		виду операції	відправника	одержувача
43	11.02.20XX	-	08	03

Підстава заява на отримання готової продукції

Кому склад № 4 \_\_\_\_\_ Через кого Клименко О.О.

Кореспондуючий рахунок		Матеріальні цінності		Одиниця виміру		Кількість		Ціна, грн	Сума, грн	Інвентрий номер	Номер паспорта	Порядковий номер за складською картокою
рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку	Найменування, сорт, розмір, марка	номенклатурний номер	код	найменування	Відправлено (належить відпустити, затребувано)	прийнято (відпущено)					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
26	-	деталі	258598	-	шт.	50	50	200	10000	-	-	96

Всього відпущено одне найменувань, на суму десять тисяч грн 00 коп.  
(прописом) (прописом)

Відпуск дозволив Крименко В.В. Головний бухгалтер

Здав (відпустив) Клименко О.О. Прийняв (одержав) Коровін Г.О.

Друкувати із зворотом без заголовочної частини.  
Підписи друкувати на звороті

**Додаток Е**  
**РОЗРАХУНКОВА ВІДОМІСТЬ НАРАХУВАННЯ ВИПЛАТ ПЕРСОНАЛУ**

**ТОВ «Зірка»**

підприємство, організація

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

33876033

Розрахункова відомість нарахування виплат робітникам за лютий 20XX р.

№ з/п	Табельний номер	ІНН	ПП	Посада	Розряд або оклад, грн	Кількість відпрацьованих днів	Нараховано				Разом нараховано	Утримано		Підлягає виплаті
							почасово	премії	відпускні	...		ПДФО	...	
1	30201	xxxxxxx203	Вовченко О.Г.	Ливарник	2500,00	22	2500,00				2500,00	450,00		2050,00
2	30202	xxxxxxx506	Дрига Т.К.	Токар	2500,00	08	909,09		1818,18		2727,27	490,91		2236,36
3	30203	xxxxxxx112	Хруленко Р.Я.	Токар	2500,00	05	568,18		1931,82		2500,00	450,00		2050,00
..	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...
..	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...
..	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...
		Разом за лютий 20XX р.			X	X	15400,0		5000,00			2862,00		17538,00

Директор

Дрига О.П.

Головний бухгалтер

Крименко В.В.

**Додаток Ж**  
**ВІДОМІСТЬ НАРАХУВАННЯ І РОЗПОДІЛЕННЯ**  
**ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ, НАРАХОВАНИХ**  
**НА ФОНД ОПЛАТИ ПРАЦІ**

**ТОВ «Зірка»**  
 підприємство, організація  
 Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

33876033
----------

Відомість нарахування і розподілення обов'язкових платежів,  
 нарахованих на фонд оплати праці за лютий 20XX р.

№ з/п	Найменування показника	Рахунки обліку витрат						Разом
		151 (за догово- рами підрядів)	23	471	91	92	...	
1	База для нарахування ЄСВ		20400,00					20400,00
...	...	...	...	...	...	...	...	...
3	Сума ЄСВ		4488,00					4488,00
...	...	...	...	...	...	...	...	...
	Разом внесків		4488,00					4488,00



## Додаток И ВИПИСКИ БАНКУ

<u>«ПРИВАТБАНК»</u>			<u>305299</u>		
<i>(назва банку)</i>			<i>(МФО банку)</i>		
Банківська виписка №		<u>392/02/20XX</u>	від	<u>04 лютого 20XX р.</u>	
Клієнт		<u><b>ТОВ «Зірка»</b></u>		Рахунок № <u>26004578521564</u>	
		<i>(назва організації, підприємства)</i>			
За період		<u>04.02.20XX</u>		Валюта <u>гривня</u>	
№					
п/п	Документ	МФО	Рахунок №	Дебет	Кредит
Вхідний залишок					13 600 000,00
1	ПД №58	311056	26156589524525		24 000,00
Всього оборотів					24 000,00
Вихідний залишок					13 624 000,00

<u>«ПРИВАТБАНК»</u>			<u>305299</u>		
<i>(назва банку)</i>			<i>(МФО банку)</i>		
Банківська виписка №		<u>1985/02/20XX</u>	від	<u>14 лютого 20XX р.</u>	
Клієнт		<u><b>ТОВ «Зірка»</b></u>		Рахунок № <u>26004578521564</u>	
		<i>(назва організації, підприємства)</i>			
За період		<u>04.02.20XX</u>		Валюта <u>гривня</u>	
№					
п/п	Документ	МФО	Рахунок №	Дебет	Кредит
Вхідний залишок					13 624 000,00
1	№ 2547	305299	33334858742136		90 000,00
Всього оборотів					24 000,00
Вихідний залишок					13 714 000,00





## Додаток Л ГРОШОВИЙ ЧЕК

\_\_\_\_\_  
ТОВ «Зірка»  
(подавець чека)

<b>К И 3256251</b>
<b>В КАСУ – контрольну марку</b>

### ГРОШОВИЙ ЧЕК

**К И 3256251**

НА 12628,00  
(сума цифрами)

26004578521564  
(номер рахунку подавця чека)

дата 27 лютого  
(число, місяць словами)

20XX р.  
(рік цифрами)

«ПРИВАТБАНК»  
(найменування установи банку)

МІСЦЕ ДЛЯ  
НАКЛЕЮВАННЯ  
КОНТРОЛЬНОЇ  
МАРКИ

ЗАПЛАТИТЬ

Луценко Людмилі Дмитрівні  
(кому)

Місце печатки  
подавця чека

Дванадцять тисяч шістьсот двадцять вісім гривень 00 копійок  
(сума словами)

Дрига, Крименко  
(підписи)

ЧЕК ДІЙСНИЙ ПРОТЯГОМ 10 ДНІВ, НЕ ВРАХОВУЮЧИ ДНЯ ВИДАЧІ

Зворотна сторона документа

Цілі витрат	Сума	
<i>На виплату заробітної плати</i>	<b>12628</b>	<b>00</b>

ОПРИБУТКОВАНО  
ЗА КАСОЮ

Касовий ордер № 25  
12 лютого 20XX р.

Підписи

Зазначену в цьому грошовому чеку суму одержав Луценко  
(підпис)

ВІДМІТКИ, ЩО ЗАСВІДЧУЮТЬ ОСОБУ ОДЕРЖУВАЧА

Пред'явлений Паспорт № АК № 562857  
(найменування документа) (номер документа)

Виданий Жовтневим РВ ДУ УМВС України у Дніпропетровській області  
(найменування установи, яка видала документ)

22 березня 1999 р.

Головний (старший)  
бухгалтер Крименко  
(підпис)

ПЕРЕВІРЕНО

ОПЛАТИТИ 12 лютого 20XX р.

Контролер \_\_\_\_\_  
(підпис)

Відповідальний  
виконавець \_\_\_\_\_  
(підпис)

Сплачено  
Касир \_\_\_\_\_  
(підпис)

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
1. ОБЛІК ЯК ФУНКЦІЯ МЕНЕДЖМЕНТУ.....	4
1.1. Поняття про облік. Мета бухгалтерського обліку.....	4
1.2. Історія розвитку обліку.....	6
1.3. Принципи та функції бухгалтерського обліку.....	12
1.4. Види обліку.....	14
1.5. Вимірювачі, які використовуються в обліку.....	16
1.6. Предмет і метод бухгалтерського обліку.....	17
1.7. Завдання для самоперевірки.....	20
2. БАЛАНСОВЕ УЗАГАЛЬНЕННЯ.....	21
2.1. Поняття та структура бухгалтерського балансу.....	21
2.2. Вплив господарських операцій на баланс.....	28
2.3. Завдання для самоперевірки.....	31
3. СИСТЕМА РАХУНКІВ І ПОДВІЙНИЙ ЗАПИС.....	33
3.1. Поняття про бухгалтерський рахунок.....	33
3.2. План рахунків бухгалтерського обліку.....	37
3.3. Синтетичний та аналітичний облік.....	41
3.4. Суть подвійного запису.....	44
3.5. Хронологічний і систематичний облік.....	45
3.6. Оборотна відомість за синтетичними рахунками.....	48
3.7. Завдання для самоперевірки.....	53
4. ДОКУМЕНТУВАННЯ ТА ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ.....	55
4.1. Поняття документування і документів.....	55
4.2. Первинні документи та облікові регістри.....	60
4.3. Технологія облікової реєстрації.....	64
4.4. Документооборот.....	65
4.5. Інвентаризація.....	68
4.6. Методи виправлення помилок в бухгалтерських записах.....	73
4.7. Завдання для самоперевірки.....	76

5. ДОКУМЕНТУВАННЯ ЗА ОКРЕМИМИ ОБ'ЄКТАМИ ОБЛІКУ .....	77
5.1. Документування обліку готівкових грошових коштів.....	77
5.2. Документування обліку безготівкових грошових коштів.....	78
5.3. Документування обліку основних засобів.....	81
5.4. Документування обліку нематеріальних активів.....	83
5.5. Документування обліку запасів.....	85
5.6. Документування обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП).....	89
5.7. Документування обліку готової продукції.....	90
5.8. Первинні документи, що використовуються при формуванні статутного капіталу підприємства.....	91
5.9. Документування обліку кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги.....	92
5.10. Документування обліку кредитів, отриманих в банках.....	93
5.11. Документування обліку праці та заробітної плати.....	95
5.12. Завдання для самоперевірки.....	97
6. ОЦІНКА І КАЛЬКУЛЮВАННЯ.....	98
6.1. Оцінка в бухгалтерському обліку.....	98
6.2. Калькулювання в бухгалтерському обліку.....	99
6.3. Завдання для самоперевірки.....	105
7. ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ .....	114
7.1. Поняття форми бухгалтерського обліку.....	114
7.2. Класична форма бухгалтерського обліку.....	115
7.3 Меморіально-ордерна форма бухгалтерського обліку.....	139
7.4. Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку.....	156
7.5 Автоматизація бухгалтерського обліку.....	172
7.6 Завдання для самоперевірки.....	176
РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА.....	178

Додаток А ПРИБУТКОВИЙ КАСОВИЙ ОРДЕР.....	180
Додаток Б ПЛАТІЖНІ ДОРУЧЕННЯ.....	181
Додаток В ПРИБУТКОВІ ОРДЕРИ.....	190
Додаток Г ЛІМІТНО-ЗАБІРНІ КАРТКИ.....	194
Додаток Д НАКЛАДНІ-ВИМОГИ НА ВНУТРІШНЄ ПЕРЕМІЩЕННЯ МАТЕРІАЛІВ.....	196
Додаток Е РОЗРАХУНКОВА ВІДОМІСТЬ НАРАХУВАННЯ ВИПЛАТ ПЕРСОНАЛУ .....	199
Додаток Ж ВІДОМІСТЬ НАРАХУВАННЯ І РОЗПОДІЛЕННЯ ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ, НАРАХОВАНИХ НА ФОНД ОПЛАТИ ПРАЦІ.....	200
Додаток И ВИПИСКИ БАНКУ.....	201
Додаток К ПЛАТІЖНА ВІДОМІСТЬ.....	202
Додаток Л ГРОШОВИЙ ЧЕК.....	204

Навчальне видання

Король Григорета Олександрівна

Сокольська Рената Борисівна

Акімова Тетяна Валеріївна

Зелікман Владислав Давидович

## **БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК**

### **Частина I. Теорія бухгалтерського обліку**

#### **Навчальний посібник**

Тем. план 2017, поз. 160.

Підписано до друку 30.11.2017. Формат 60x84 1/16. Папір друк. Друк плоский.  
Облік.-вид. арк. 12,24. Умов. друк. арк. 12,08. Тираж 100 пр. Замовлення №

Національна металургійна академія України  
49600, Дніпро-5, пр. Гагаріна, 4

---

Редакційно-видавничий відділ НМетАУ